

CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL

M. WATHELET

van 13 december 2012 (1)

Zaak C-565/11

Mariana Irimie

tegen

Administrația Finanțelor Publice Sibiu,

Administrația Fondului pentru Mediu

[verzoek van het Tribunal Sibiu (Roemenië) om een prejudiciële beslissing]

„Terugbetaling van belastingen die door lidstaat in strijd met het recht van de Unie zijn geheven – Nationale regeling die een beperking meebrengt van door deze Staat over terugbetaalde belastingen verschuldigde rente – Beginselen van gelijkwaardigheid, doeltreffendheid en evenredigheid”

I – Inleiding

1. Het onderhavige verzoek om een prejudiciële beslissing is ingediend in het kader van een geding tussen M. Irimie en Administrația Finanțelor Publice Sibiu (bestuur openbare financiën van Sibiu) en Administrația Fondului pentru Mediu (bestuur milieufonds) over Irimies verzoek om terugbetaling van een belasting die in strijd met het recht van de Unie, te weten artikel 110 VWEU, is geheven en om betaling van de wettelijke rente vanaf de datum van betaling van deze belasting tot de datum van daadwerkelijke terugbetaling.
2. Naar aanleiding van de registratie van een uit een andere lidstaat afkomstige personenwagen heeft Irimie een milieubelasting moeten betalen.(2)
3. In zijn arrest Tatu(3) betreffende deze belasting heeft het Hof geoordeeld dat artikel 110 VWEU aldus moest worden uitgelegd dat het eraan in de weg staat dat een lidstaat een milieuheffing op de eerste registratie van motorvoertuigen in deze lidstaat invoert, indien deze belastingmaatregel zo is vastgesteld dat daardoor het in het verkeer brengen in die lidstaat van in andere lidstaten gekochte tweedehands voertuigen wordt ontmoedigd, zonder echter de aankoop op de binnenlandse markt van even oude tweedehands voertuigen met dezelfde slijtage te ontmoedigen.
4. In zijn verzoek om een prejudiciële beslissing, ter griffie van het Hof neergelegd op 10 november 2011, vraagt de verwijzende rechter zich af of een nationale regeling volgens welke rente over de terug te betalen belasting moet worden betaald vanaf de dag volgend op de datum

van het verzoek om terugbetaling en niet vanaf de datum van betaling van de belasting, verenigbaar is met het recht van de Unie. De verwijzende rechter wenst aldus in het bijzonder te vernemen of de nationale regeling verenigbaar is met de beginselen van gelijkwaardigheid, doeltreffendheid en evenredigheid en met het eigendomsrecht, zoals gewaarborgd door artikel 17 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (hierna: „Handvest”), gelezen in samenhang met artikel 6 VEU.

II – Roemeense toepasselijke bepalingen

5. In het Roemeense rechtsstelsel zijn de voorschriften inzake de fiscale procedure vervat in Ordonan^a Guvernului nr. 92 privind Codul de procedur^a fiscal^a (decreet nr. 92 van de regering houdende fiscale procedurevoorschriften) van 24 december 2003 (*Monitorul Oficial al României*, deel I, nr. 513 van 31 juli 2007), zoals naderhand gewijzigd en aangevuld (hierna: „OG nr. 92/2003”).

6. In antwoord op een verzoek om toelichting van het Hof van 3 juli 2012 heeft de verwijzende rechter erop gewezen dat krachtens artikel 124, juncto artikel 70, van OG nr. 92/2003 de rente op bedragen die door de schatkist moeten worden terugbetaald, loopt vanaf de dag volgend op de datum van het verzoek om terugbetaling. Op dit punt is de nationale rechtspraak, aldus de verwijzende rechter, vast en eenduidig.

7. De verwijzende rechter heeft in antwoord op dat verzoek om toelichting eveneens opgemerkt dat het, na het bij hem aanhangige rechtsgeding, voor de belastingplichtige onmogelijk was, ook al was voordien een administratieve procedure aanhangig gemaakt, om een ander rechtsgeding aan te spannen tot betaling van de aanvullende rente, zijnde de rente verschuldigd over de periode vanaf de datum van betaling van de onrechtmatige belasting tot de datum van het verzoek om terugbetaling.

III – Hoofdgeding en prejudiciële vraag

8. In december 2007 heeft Irimie een in Duitsland geregistreerde(4) personenwagen gekocht. In september 2008 heeft verzoekster zich bij de Roemeense autoriteiten aangemeld voor eerste registratie van het voertuig in Roemenië, en zij heeft de milieubelasting van 6 707 Roemeense leu (RON) betaald.

9. Bij verzoekschrift van 31 augustus 2009, vervolgens verduidelijkt op 10 december 2009 en 7 juli 2011, heeft Irimie bij het Tribunal Sibiu (Roemenië) een geding tegen Administra^{ția} Finan^țelor Publice Sibiu en Administra^{ția} Fondului pentru Mediu aanhangig gemaakt tot terugbetaling van het bedrag van de milieubelasting en tot betaling van wettelijke rente over deze belasting vanaf de datum van betaling van deze belasting.

10. De verwijzende rechter stelt vast dat de beslissing over het verzoek om terugbetaling van de betaalde milieubelasting, gelet op het reeds aangehaalde arrest Tatu(5), een uitgemaakte zaak zou moeten zijn. Met betrekking tot het verzoek om betaling van alle wettelijke rente over deze belasting, te rekenen vanaf de datum van betaling, benadrukt de verwijzende rechter evenwel dat dit verzoek niet kan worden toegewezen gelet op artikel 124 juncto artikel 70 van OG nr. 92/2003, die bepalen dat de rente over bedragen die de schatkist moet terugbetalen, pas vanaf de dag na de datum van het verzoek om terugbetaling loopt.

11. De verwijzende rechter betwijfelt of deze regel in overeenstemming is met het recht van de Unie, inzonderheid met de beginselen van gelijkwaardigheid, doeltreffendheid en evenredigheid van rechtsmiddelen die particulieren kunnen aanwenden wegens schending van het recht van de Unie, alsmede met het eigendomsrecht, zoals vervat in artikel 17 van het Handvest, gelezen in

samenhang met artikel 6 VEU.

12. Daarop heeft het Tribunal Sibiu de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Verzetten de beginselen van gelijkwaardigheid, doeltreffendheid en evenredigheid van de rechtsmiddelen tegen schendingen van het [Unierecht] die particulieren ondergaan ingevolge de toepassing van een met het [Unierecht] strijdige regeling, zoals die volgen uit de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie en uit het in artikel 6 van het Verdrag betreffende de Europese Unie alsook artikel 17 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie verankerde eigendomsrecht, zich tegen een nationale regeling die een beperking meebrengt van het schadebedrag dat kan worden teruggevorderd door particulieren wier rechten zijn geschonden?”

IV – Procesverloop voor het Hof

13. Schriftelijke opmerkingen zijn ingediend door Irimie, Roemenië, het Koninkrijk Spanje, de Portugese Republiek en de Europese Commissie. Irimie, Roemenië, het Koninkrijk Spanje en de Commissie hebben ter terechtzitting van 17 oktober 2012 pleidooi gehouden.

14. Volgens Irimie verzet het recht van de Unie zich tegen een nationale regeling die een beperking meebrengt van het bedrag van de schade (inkomstenverlies), die integraal moet worden vergoed aan een particulier die een met het recht van de Unie strijdige belasting heeft betaald, doordat rente pas verschuldigd is vanaf de datum van het verzoek om terugbetaling en niet vanaf de datum van betaling van de onrechtmatige belasting.

15. Roemenië merkt op dat het naar Roemeens recht voor een belastingplichtige mogelijk is volledige vergoeding te krijgen van de schade die hij heeft geleden doordat hij een naderhand onrechtmatig verklaarde belasting heeft moeten betalen. Bovendien, aldus Roemenië, behoort het tot de bevoegdheid van de lidstaten om nader te bepalen volgens welke regels rente wordt toegekend voor het herstel van de schade die een particulier heeft geleden wegens de betaling van in strijd met het Unierecht geheven belastingen, met eerbiediging van de beginselen van gelijkwaardigheid, doeltreffendheid en evenredigheid.

16. Het Koninkrijk Spanje is van mening dat het recht van de Unie zich in beginsel niet verzet tegen nationale bepalingen volgens welke hetzij het bedrag van de schadevergoeding voor een particulier wiens rechten zijn geschonden, hetzij het hem wegens een onverschuldigde betaling terug te geven bedrag wordt beperkt. Volgens het Koninkrijk Spanje is slechts sprake van schending van het doeltreffendheidsbeginsel wanneer voor slechts een dermate klein bedrag rente wordt betaald, dat het recht op betaling van rente aanzienlijk wordt beperkt, „uitgehoud” of tenietgedaan. Naar de mening van het Koninkrijk Spanje maakt betaling van rente vanaf de datum van het verzoek om terugbetaling van de onrechtmatige belasting dat recht niet tot een dode letter.

17. De Portugese Republiek stelt dat het de taak van de lidstaat is om nader te bepalen welk bedrag een particulier toekomt in geval van schending van het recht van de Unie, mits deze nadere regels het bedrag waarop de particulier recht heeft, niet aanzienlijk verminderen en geen hindernis voor de uitoefening van dat recht opwerpen.

18. Volgens de Commissie is een nationale bepaling die, zoals in casu, een aanzienlijke beperking meebrengt van het recht van een belastingplichtige op vergoeding voor het verlies als gevolg van de onbeschikbaarheid van de onrechtmatig geïnde geldsommen, niet in overeenstemming met het doeltreffendheidsbeginsel.

V – Analyse

19. Vooraf zij eraan herinnerd dat het niet de taak van het Hof is om de vordering die Irimie bij de verwijzende rechter heeft ingesteld, juridisch te kwalificeren. Het is aan verzoekster in het hoofdgeding om onder toezicht van de verwijzende rechter de aard en de grondslag van haar vordering nader te preciseren (vordering tot terugbetaling of vordering tot schadevergoeding).(6)

20. Uit de formulering van de prejudiciële vraag van de verwijzende rechter zou kunnen blijken dat de door Irimie bij deze rechter ingestelde vordering een vordering is tot vergoeding van schade als gevolg van schending van het recht van de Unie. Onder voorbehoud van controle door de verwijzende rechter en blijkens het aan het Hof overgelegde dossier blijkt evenwel dat Irimie met de vordering die zij bij de verwijzende rechter heeft ingesteld, terugbetaling beoogt van een belasting die onrechtmatig is geheven in strijd met het recht van de Unie, inzonderheid artikel 110 VWEU(7), alsmede betaling van wettelijke rente over de periode vanaf de datum van betaling van deze belasting tot de datum van daadwerkelijke terugbetaling.

21. Volgens – sinds lang – vaste rechtspraak is het recht op terugbetaling van ten onrechte geheven belastingen, ook al bestaan er geen Unierechtelijke voorschriften inzake de terugbetaling van met het Unierecht strijdige nationale belastingen, het gevolg en het complement van de rechten die de justitiabelen ontleen aan de bepalingen van het Unierecht zoals die door het Hof zijn uitgelegd. De lidstaat is dus verplicht(8) in strijd met het Unierecht geheven belastingen terug te betalen, daar dit recht op terugbetaling een aan de rechtsorde van de Unie ontleend subjectief recht is.(9)

22. Bij ontstentenis van een Unieregeling ter zake is het een aangelegenheid van het nationale recht van elke lidstaat om overeenkomstig het beginsel van procesautonomie de bevoegde rechter aan te wijzen en de procesregels vast te stellen voor rechtsvorderingen die ertoe strekken de rechten te beschermen die de justitiabelen aan het Unierecht ontleen, mits die regels niet ongunstiger zijn dan die welke voor soortgelijke nationale vorderingen gelden (gelijkwaardigheidsbeginsel) en de uitoefening van de door het Unierecht verleende rechten in de praktijk niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken (doeltreffendheidsbeginsel).(10) Hoewel het volgens het beginsel van de procesautonomie van de lidstaten een aangelegenheid van het nationale recht van elke lidstaat is te bepalen met welke procedurele middelen de rechten die de justitiabelen aan het Unierecht ontleen, kunnen worden gevrijwaard, kan dit beginsel bovendien niet tot gevolg hebben, anders dan het Koninkrijk Spanje en de Portugese Republiek hebben aangevoerd luidens de punten 16 en 17 van de onderhavige conclusie, dat de inhoud van deze rechten wordt beperkt of aangetast.

23. Terwijl het beginsel van terugbetaling van in strijd met het Unierecht geheven nationale belastingen boven alle twijfel verheven is, heeft de verplichting voor een lidstaat, wanneer hij in strijd met het Unierecht een belasting heeft geheven, om rente te betalen over de terug te betalen hoofdsom, heel wat vragen opgeroepen.

24. Zo kon in het arrest Ansaldo Energia e.a.(11) de betaling van rente worden beschouwd als accessoir aan de terugbetaling van met het recht van de Unie strijdige belastingen en is geoordeeld dat het de taak van de nationale overheid is om deze kwestie te regelen door gebruik te maken van haar nationale regels inzake het rentetarief en de datum vanaf welke de rente moet worden berekend.

25. Deze opvatting kon aldus worden begrepen dat het in wezen zaak van het nationale recht is om niet alleen de nadere regels voor de berekening van de rente over de terug te betalen belasting, maar ook het recht zelf van de belastingplichtige op die rente vast te leggen.

26. Hoewel het Hof in zijn arrest Metallgesellschaft e.a., reeds aangehaald, in punt 86 heeft herhaald dat de betaling⁽¹²⁾ van rente over ten onrechte geheven belasting een accessoir vraagstuk was, heeft het meer in het bijzonder met betrekking tot dat geval vastgesteld dat de vordering tot betaling van rente ter dekking van de kosten van de onbeschikbaarheid van de in strijd met het gemeenschapsrecht betaalde bedragen niet accessoir was, doch het voorwerp van de vorderingen van verzoeksters in het hoofdgeding vormden. Volgens het Hof vloeide de schending van het gemeenschapsrecht niet voort uit de betaling van de belasting zelf, maar uit de voortijdige verschuldigdheid ervan.⁽¹³⁾ Aldus vormde de toekenning van rente de „terugbetaling” van hetgeen ten onrechte was betaald en leek dit onmisbaar voor de eerbiediging van de verdragsregels. Bijgevolg hadden verzoeksters in het hoofdgeding recht op met name terugbetaling van rente over de bedragen die waren betaald vanaf de datum van de voortijdige betaling van de belasting tot het tijdstip waarop de heffing opeisbaar was geworden.

27. Weliswaar is het mogelijk het reeds aangehaalde arrest Metallgesellschaft e.a. te beperken tot de specifieke feitelijke context van die zaken en dus tot de betaling van belasting bij wege van voorheffing. Toch heeft het Hof in het reeds aangehaalde arrest Test Claimants in the FII Group Litigation⁽¹⁴⁾, meer in het algemeen betreffende de betaling van discriminatoire belastingen⁽¹⁵⁾, geoordeeld dat wanneer een lidstaat in strijd met het gemeenschapsrecht heffingen heeft toegepast, de justitiabelen recht hebben op terugbetaling van niet alleen de ten onrechte geheven belasting, maar ook van de aan die Staat betaalde of door hem ingehouden bedragen die rechtstreeks met die belasting verband houden.

28. Bovendien heeft het Hof in zijn recent arrest Littlewoods Retail e.a., reeds aangehaald, onder verwijzing naar zijn arrest Metallgesellschaft e.a., reeds aangehaald, en zijn arrest Test Claimants in the FII Group Litigation, reeds aangehaald, voor recht verklaard dat de lidstaten verplicht waren in strijd met het recht van de Unie geheven belastingen met rente terug te betalen.⁽¹⁶⁾ Het Hof heeft vastgesteld dat hoewel het aangelegenheid van het nationale recht van elke lidstaat is om de voorwaarden vast te leggen waaronder deze rente moet worden betaald, met name het tarief en de wijze van berekening van deze rente, de nationale regels de belastingplichtige geen passende vergoeding voor het verlies als gevolg van de onverschuldigde betaling van de belasting mogen ontzeggen.⁽¹⁷⁾

29. Het recht op rente die een passende vergoeding is voor het verlies als gevolg van de onverschuldigde betaling van de met het Unierecht strijdige belasting, staat volgens mij, na het reeds aangehaalde arrest Littlewoods Retail e.a., op hetzelfde niveau⁽¹⁸⁾ als het recht op terugbetaling van die belasting en vormt dus een subjectief recht dat aan de rechtsorde van de Unie wordt ontleend.⁽¹⁹⁾ Mijns inziens impliceert dat subjectieve recht noodzakelijkerwijs betaling van rente vanaf de datum van betaling van die belasting. Kennelijk vanaf deze datum, en niet vanaf een andere latere datum, lijdt de belastingplichtige verlies als gevolg van de onbeschikbaarheid van de betrokken geldsommen.

30. Overigens staat het als een paal boven water dat belastingplichtigen die verzuimen belastingen te betalen, in de regel – behoudens in uitzonderlijke gevallen – verplicht zijn aan de schatkist van de lidstaten de niet-betaalde belastingen, rente over deze belastingen sinds de datum van verschuldigdheid alsmede vertragingsboeten en/of geldboeten te betalen.⁽²⁰⁾

31. Louter subsidiair, mocht Irimies verzoekschrift in het hoofdgeding worden opgevat als een vordering tot vergoeding van schade als gevolg van de schending van het Unierecht door de

lidstaat, rijst de vraag of in omstandigheden als die in het hoofdgeding, schending van artikel 110 VWEU door een lidstaat de belastingplichtigen het recht geeft op betaling van schadevergoeding voor een bedrag dat zowel de in strijd met het Unierecht geheven belasting als wettelijke rente over deze belasting sinds de datum van betaling ervan omvat.

32. Het Hof heeft vastgesteld dat het beginsel dat de Staat aansprakelijk is voor schade die particulieren lijden als gevolg van schendingen van het Unierecht die hem kunnen worden toegerekend, inherent is aan het systeem van het Verdrag.⁽²¹⁾ Uit het arrest van 5 maart 1996, *Brasserie du Pêcheur en Factortame*⁽²²⁾, vloeit voort dat de vergoeding van de schade die wegens schendingen van het gemeenschapsrecht aan particulieren is veroorzaakt, adequaat dient te zijn ten opzichte van de geleden schade, zodat de daadwerkelijke bescherming van hun rechten is verzekerd. Wat inzonderheid de geleden schade betreft, heeft het Hof in zijn reeds aangehaalde arrest *Metallgesellschaft e.a.* geoordeeld dat voor een volledige vergoeding van de geleden schade geen enkel aspect, zoals het tijdsverloop, waardoor de waarde van de schadevergoeding kan verminderen, buiten beschouwing mag worden gelaten en dat de toekenning van rente een wezenlijk bestanddeel van de schadeloosstelling is.⁽²³⁾ Bovendien heeft het Hof in zijn arrest van 13 juli 2006, *Manfredi e.a.*⁽²⁴⁾, geoordeeld dat uit het doeltreffendheidsbeginsel en het recht van particulieren om vergoeding te vorderen van de schade die is veroorzaakt door een overeenkomst of een gedraging die de mededinging kan beperken of vervalsen, volgt dat de personen die schade hebben geleden niet alleen vergoeding moeten kunnen vorderen van de reële schade (*damnum emergens*), maar ook van gederfde winst (*lucrum cessans*), alsmede betaling van rente.

33. In omstandigheden als die in het hoofdgeding is toekenning van rente vanaf de datum van betaling van de betrokken belasting mijns inziens een wezenlijk onderdeel van de passende vergoeding van de schade als gevolg van schending van artikel 110 VWEU, want vanaf deze datum heeft de belastingplichtige door de onbeschikbaarheid van de betrokken geldsommen verlies geleden.

34. Gelet op de analyse in de punten 22 tot en met 33 van de onderhavige conclusie is het volgens mij overbodig te onderzoeken of de beperking naar Roemeens recht van het bedrag van de schadevergoeding dat *Irimie* kan krijgen, verenigbaar is met het doeltreffendheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel, alsmede met het in artikel 6 VEU juncto artikel 17 van het Handvest neergelegde eigendomsrecht.

VI – Conclusie

35. Gelet op alle voorgaande overwegingen geef ik het Hof in overweging de prejudiciële vraag van het Tribunal Sibiu te beantwoorden als volgt:

„Het recht van de Unie moet aldus worden uitgelegd dat een lidstaat, wanneer hij een met het recht van de Unie – in casu artikel 110 VWEU – strijdige belasting heft, verplicht is het bedrag van deze belasting terug te betalen en rente over dat bedrag te betalen vanaf de datum van betaling van de belasting door de belastingplichtige.”

1 – Oorspronkelijke taal: Frans.

2 – Ten tijde van de feiten van het hoofdgeding was ingevolge artikel 3 van Ordonan^a de Urgen^{??} a Guvernului nr. 50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule (spoeddecreet nr. 50/2008 van de regering tot invoering van een milieubelasting over personenwagens) van 21 april 2008 (*Monitorul Oficial al României*, deel I, nr. 327 van 25 april 2008), in werking getreden op 1 juli 2008, een milieubelasting verschuldigd over voertuigen van de categorieën M1 tot en met M3 en N1 tot en met N3.

3 – Arrest van 7 april 2011 (C-402/09, Jurispr. blz. I-2711).

4 – Het voertuig is in Duitsland voor het eerst op 23 maart 1999 geregistreerd.

5 – De verwijzende rechter refereert ook aan rechtspraak waarin dat arrest wordt bevestigd, met name beschikkingen van 8 april 2011, Obreja en Darmi (C-136/10 en C-178/10); Ijac (C-336/10); Sfichi en Ila? (C-29/11 en C-30/11); arrest van 7 juli 2011, Nisipeanu (C-263/10), en beschikkingen van 13 juli 2011, Vijulan (C-335/10); Dru?u (C-438/10), en Mic?a (C-573/10). Deze rechter heeft in antwoord op het verzoek om toelichting van 3 juli 2012 voorts gepreciseerd dat de nationale rechters sinds het reeds aangehaalde arrest Tatu de beroepen van belastingplichtigen gegrond verklaren, terugbetaling van de belasting gelasten en rente toekennen vanaf de dag volgend op de datum van het verzoek om terugbetaling.

6 – Zie arresten van 8 maart 2001, Metallgesellschaft e.a. (C-397/98 en C-410/98, Jurispr. blz. I-1727, punt 81); 12 december 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, Jurispr. blz. I-11753, punt 201), en 13 maart 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, Jurispr. blz. I-2107, punt 109).

7 – Artikel 110 VWEU heeft rechtstreekse werking. Zie arrest van 29 april 1982, Pabst & Richarz (17/81, Jurispr. blz. 1331). Bijgevolg moeten alle autoriteiten van de lidstaten dit artikel bij de uitoefening van hun bevoegdheden eerbiedigen.

8 – Aangezien de weigering van terugbetaling van een ten onrechte geheven belasting een beperking is van het subjectieve recht dat wordt ontleend aan de rechtsorde van de Unie, is het Hof van oordeel dat zij restrictief moet worden uitgelegd. Rechtstreekse afwenteling van de ten onrechte geheven belasting op de koper, voor zover zij voor de belastingplichtige een ongerechtvaardigde verrijking vormt, is de enige uitzondering op het recht op terugbetaling van heffingen die in strijd met het Unierecht zijn geheven. Zie arrest van 6 september 2011, Lady & Kid e.a. (C-398/09, Jurispr. blz. I-7375, punt 20). In dit verband heeft het Hof in punt 21 van dat arrest zijn rechtspraak herhaald, volgens welke, ook al staat vast dat de last van de ten onrechte geheven belasting op derden is afgewenteld, terugbetaling ervan aan de marktdeelnemer niet noodzakelijkerwijs meebrengt dat hij ongerechtvaardigd wordt verrijkt, daar hij schade kan hebben geleden als gevolg van een verkoopdaling doordat deze belasting is doorberekend in de vraagprijs.

9 – Zie arrest van 19 juli 2012, Littlewoods Retail e.a. (C-591/10, punt 24 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

10 – Zie in die zin de reeds aangehaalde arresten Metallgesellschaft e.a. (punt 85) en Test Claimants in the FII Group Litigation (punt 203).

11 – Arrest van 15 september 1998 (C-279/96–C-281/96, Jurispr. blz. I-5025, punt 20). Zie ook arrest van 7 september 2006, N (C-470/04, Jurispr. blz. I-7409, punt 61).

12 – In de Franse taalversie van dat arrest wordt het adjectief „éventuel” gebruikt, hetgeen het geval is in het Nederlands noch in het Engels, de procestaal.

13 – Het Hof heeft immers verklaard dat niet de heffing in het Verenigd Koninkrijk over dividenduitkeringen van een dochteronderneming aan een moedermaatschappij in strijd was met het gemeenschapsrecht, maar de verplichting voor in het Verenigd Koninkrijk gevestigde dochterondernemingen van moedermaatschappijen met zetel in een andere lidstaat om deze belasting bij wege van voorheffing te betalen, terwijl binnenlandse dochterondernemingen van

binnenlandse moedermaatschappijen aan deze verplichting konden ontkomen (zie punt 83 van dat arrest).

14 – Zie ook arrest *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, reeds aangehaald (punt 112).

15 – In casu is niet de voortijdige betaling van een belasting, maar de onverenigbaarheid van de belasting met het Verdrag aan de orde.

16 – Zie arrest *Littlewoods Retail e.a.*, reeds aangehaald (punten 25 en 26).

17 – Volgens punt 8 van het reeds aangehaalde arrest *Littlewoods Retail e.a.* moet volgens de in dat geval toepasselijke Engelse rechtsregels de rente worden berekend vanaf de datum waarop de Britse belastingoverheid de te veel betaalde btw heeft ontvangen tot op de datum waarop deze overheid terugbetaling heeft toegestaan van het bedrag waarover rente verschuldigd is. Mijns inziens is het bijzonder relevant dat in punt 27 van dat arrest de datum vanaf welke de rente moet worden berekend, niet is vermeld als een van de voorwaarden die in het nationale rechtstelsel van elke lidstaat moeten worden vastgesteld. Dit komt volgens mij neer op een stilzwijgende goedkeuring door het Hof van het tijdvak waarover naar Engels recht rente verschuldigd is, en op een bevestiging van het subjectieve recht op rente tegen een tarief dat een passende vergoeding voor het verlies als gevolg van de onverschuldigde betaling van de belasting vormt.

18 – In punt 30 van haar conclusie in de zaak die tot het reeds aangehaalde arrest *Littlewoods Retail e.a.* heeft geleid, heeft advocaat-generaal Trstenjak verklaard dat „[d]e belastingplichtige [...] [recht heeft] op terugbetaling van de belasting en recht op betaling van rente. Deze rechten van de belastingplichtige berusten op de bepalingen van het Unierecht die de geheven belastingen verbieden”.

19 – Zie punt 21 van de onderhavige conclusie. In dit verband zij opgemerkt dat het Hof in het reeds aangehaalde arrest *Littlewoods Retail e.a.* de accessoire aard van het vraagstuk van de rente niet ter sprake heeft gebracht.

20 – Vertragingsboeten en geldboeten zijn fiscale dwangmiddelen die de lidstaten in het algemeen belang aanwenden om te zorgen voor (tijdige) betaling van de door de belastingplichtigen verschuldigde belastingen.

21 – Zie arresten van 19 november 1991, *Francovich e.a.* (C-6/90 en C-9/90, Jurispr. blz. I-5357, punt 35), en 8 oktober 1996, *Dillenkofer e.a.* (C-178/94, C-179/94 en C-188/94–C-190/94, Jurispr. blz. I-4845, punt 20).

22 – C-46/93 en C-48/93, Jurispr. blz. I-1029, punt 82.

23 – Zie punt 94.

24 – C-295/04–C-298/04, Jurispr. blz. I-6619, punt 100.