

ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

17 juni 2004*

In zaak C-30/02

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 234 EG van het Tribunal Tributário de Primeira Instância de Lisboa (Portugal), in het aldaar aanhangige geding tussen

Recheio — Cash & Carry SA

en

Fazenda Pública/Registo Nacional de Pessoas Colectivas,

en

Ministério Público,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van het gemeenschapsrecht inzake de terugvordering van het onverschuldigd betaalde,

* Procestaal: Portugees.

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: P. Jann, kamerpresident, A. La Pergola, S. von Bahr (rapporteur), R. Silva de Lapuerta en K. Lenaerts rechters,

advocaat-generaal: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
griffier: M. Múgica Arzamendi, hoofdadministrateur,

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

- Recheio — Cash & Carry SA, vertegenwoordigd door C. Teixeira Osório de Castro en J. Vieira Peres, advogados,
- de Portugese regering vertegenwoordigd door L. Fernandes en A. I. Pinto als gemachtigden,
- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, door A. Alves Vieira en R. Lyal als gemachtigden, bijgestaan door N. Castro Marques, advocado,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Recheio — Cash & Carry SA, vertegenwoordigd door J. Vieira Peres, alsook door P. Sousa Machado en Fontaine

de Campos, advogados; de Portugese regering, vertegenwoordigd door L. Fernandes, bijgestaan door C. Baptista Lobo, advogado, en de Commissie, vertegenwoordigd door A. Alves Vieira en R. Lyal, ter terechtzitting van 13 november 2003,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 11 december 2003,

het navolgende

Arrest

- 1 Bij beschikking van 27 december 2001, ingekomen bij het Hof op 4 februari 2002, heeft het Tribunal Tributário de Primeira Instância de Lisboa krachtens artikel 234 EG drie prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van het gemeenschapsrecht inzake de terugvordering van het onverschuldigd betaalde.
- 2 Deze vragen zijn gerezen in een geding tussen Recheio — Cash & Carry SA (hierna: „Recheio”) en Fazenda Pública (ministerie van openbare financiën/nationaal register van rechtspersonen) ter zake van de terugbetaling van registratierechten welke Recheio op grond van artikel 3, lid 4, van de tabel van rechten van het nationaal register van rechtspersonen, goedgekeurd bij wetsbesluit nr. 366/89 van 22 mei 1989 (*Diário da República* I, reeks A, nr. 117, van 22 mei 1989) heeft betaald.

Het geschil in het hoofdgeding en het rechtskader

- 3 Bij een te Lissabon opgestelde notariële akte van 5 november 1997 heeft Recheio haar maatschappelijk kapitaal van 100 000 000 PTE verhoogd tot 1 000 000 000 PTE.
- 4 Op 4 maart 1998 heeft zij deze kapitaalverhoging laten inschrijven in het nationaal register van rechtspersonen. Diezelfde dag werd haar op grond van artikel 3, lid 4, van de tabel van rechten van het nationaal register van rechtspersonen een bedrag van 2 251 500 PTE aan registratierechten gevorderd, dat zij ook op die dag heeft betaald.
- 5 Op 11 juli 2001 heeft Recheio bij het Tribunal Tributário de Primeira Instância de Lisboa een vordering ingesteld tot erkenning van het recht op terugbetaling van het bedrag van 2 250 000 PTE. Zij betoogde dat deze rechten in strijd met het gemeenschapsrecht, in het bijzonder de artikelen 10, sub c, en 12, lid 1, sub e, van richtlijn 69/335/EEG van de Raad van 17 juli 1969 betreffende de indirecte belastingen op het bijeenbrengen van kapitaal (PB L 249, blz. 25), waren geïnd.
- 6 Recheio baseerde deze vordering op de rechtspraak van het Hof volgens welke rechten die voor de inschrijving van een verhoging van het maatschappelijk kapitaal van een kapitaalvennootschap in een nationaal register van rechtspersonen verschuldigd zijn, in beginsel verboden zijn op grond van artikel 10, sub c, van richtlijn 69/335, wanneer zij een belasting in de zin van de richtlijn vormen (zie, met name, arresten van 29 september 1999, Modelo, C-56/98, Jurispr. blz. I-6427, en 26 september 2000, IGI, C-134/99, Jurispr. blz. I-7717, punt 25).

- 7 Het Tribunal Tributário de Primeira Instância heeft de vordering van Recheio omgezet in een beroep tot nietigverklaring. Volgens hem had dit beroep binnen een termijn van negentig dagen na de dag „waarop de voor de vrijwillige betaling gestelde termijn is verstreken” moeten worden ingesteld op grond van artikel 123 van de Código de Processo Tributário (wetboek fiscaal procesrecht; hierna: „CPT”), ingevoerd bij wetsbesluit nr. 154/91 van 23 april 1991 (*Diário da República* I, reeks A, nr. 94, van 23 april 1991), dat thans overeenkomt met artikel 102 van de Código de Procedimento e Processo Tributário (wetboek fiscaal procesrecht; hierna: „CPPT”), ingevoerd bij wetsbesluit nr. 433/99 van 26 oktober 1999 (*Diário da República* I, reeks A, nr. 250, van 26 oktober 1999) en gewijzigd bij wet nr. 15/2001 van 5 juni 2001 (*Diário da República* I, reeks A, nr. 130, van 5 juni 2001).
- 8 Het Tribunal Tributário de Primeira Instância merkte op dat een termijn van 90 dagen voor het instellen van een beroep tot nietigverklaring enerzijds niet ongunstiger mag zijn dan de termijnen welke voor op het nationale recht gebaseerde vorderingen tot terugbetaling gelden, en anderzijds de uitoefening van de door de communautaire rechtsorde verleende rechten in de praktijk niet onmogelijk of uiterst moeilijk mag maken.
- 9 Het stelde vast dat de betrokken termijn voor alle handelingen ter zake van de heffing van belastingen geldt, ongeacht of deze op het gemeenschapsrecht dan wel op het nationale recht zijn gebaseerd.
- 10 In die omstandigheden heeft het Tribunal Tributário de Primeira Instância de Lisboa besloten de behandeling van de zaak te schorsen en de volgende prejudiciële vragen aan het Hof voor te leggen:

„1) Staat het gemeenschapsrecht eraan in de weg dat een lidstaat voor de vordering tot terugbetaling van in strijd met het gemeenschapsrecht geheven rechten een

vervaltermijn van 90 dagen stelt te rekenen vanaf het einde van de termijn voor vrijwillige betaling, wanneer daardoor de uitoefening van het recht op terugbetaling uiterst moeilijk wordt?

- 2) Zo ja, wat is de minimumtermijn die als verenigbaar met het verbod op een uiterst moeilijke terugvordering kan worden beschouwd?

- 3) Op basis van welke criteria moet deze termijn dan worden vastgesteld?"

Het verzoek om heropening van de behandeling

- 11 Bij verzoekschrift, neergelegd ter griffie van het Hof op 23 januari 2004, heeft Recheio om heropening van de mondelinge behandeling verzocht op grond van de conclusie van de advocaat-generaal. Recheio voert aan dat de advocaat-generaal zijn conclusie heeft gebaseerd op een kennelijk verkeerde uitlegging van het Portugese recht, volgens welke de betrokken verjaringstermijn geen 90 dagen maar vijf en een halve maand bedraagt.

- 12 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat het Hof ambtshalve, op voorstel van de advocaat-generaal dan wel op verzoek van partijen, de mondelinge behandeling krachtens artikel 61 van het Reglement voor de procesvoering kan heropenen, indien het van oordeel is dat het onvoldoende is ingelicht of dat de zaak moet worden beslecht op basis van een argument waarover tussen partijen geen discussie heeft plaatsgevonden (zie, met name, arresten van 18 juni 2002, Philips, C-299/99, Jurispr. blz. I-5475, punt 20; 7 november 2002, Hirschfeldt/AEE, C-184/01 P, Jurispr. blz. I-10173, punt 30, en 13 november 2003, Schilling en Fleck-Schilling, C-209/01, Jurispr. blz. I-33389, punt 19).

- 13 Omdat geen van deze beide mogelijkheden zich in onderhavige zaak voordoet, is het Hof van oordeel dat in casu geen heropening van de mondelinge behandeling behoeft te worden gelast. Bijgevolg dient het verzoek te worden afgewezen.

De prejudiciële vragen

- 14 Met zijn prejudiciële vragen, die samen moeten worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of het gemeenschapsrechtelijke doeltreffendheidsbeginsel zich ertegen verzet dat met betrekking tot een vordering tot terugbetaling van een in strijd met het gemeenschapsrecht geïnde heffing een vervaltermijn van 90 dagen wordt gesteld vanaf het einde van de termijn voor vrijwillige betaling van deze heffing.
- 15 Er zij aan herinnerd dat de lidstaten in beginsel verplicht zijn in strijd met het gemeenschapsrecht geïnde heffingen terug te betalen (zie arrest van 14 januari 1997, *Comateb e.a.*, C-192/95–C-218/95, *Jurispr.* blz. I-165, punt 20).
- 16 Dienaangaande heeft het Hof ook herhaaldelijk opgemerkt dat het vraagstuk van de terugbetaling van onverschuldigd betaalde heffingen in de verschillende lidstaten en zelfs binnen eenzelfde lidstaat uiteenlopende oplossingen heeft gevonden, afhankelijk van de soort belasting of heffing waarom het gaat. In sommige gevallen stelt de wet zowel ten aanzien van tot de belastingdienst gerichte bezwaarschriften als van

beroepen in rechte voorwaarden ten aanzien van de vorm waarin en de termijn waarbinnen dergelijke rechtsvorderingen of verzoeken kunnen worden ingediend. In andere gevallen moeten beroepen tot terugbetaling van onverschuldigd betaalde heffingen voor de gewone rechter worden ingesteld, met name in de vorm van een actie uit onverschuldigde betaling, terwijl voor deze beroepen meer of minder lange termijnen, in bepaalde gevallen de normale verjaringstermijn van het gemene recht, gelden (zie, met name, arrest van 9 februari 1999, Dilexport, C-343/96, Jurispr. blz. I-579, punt 24).

- 17 Deze verscheidenheid van de nationale stelsels is met name een gevolg van het ontbreken van een gemeenschapsregeling inzake de terugbetaling van ten onrechte geïnde nationale heffingen. In een dergelijke situatie is het immers een aangelegenheid van het nationale recht van elke lidstaat om de bevoegde rechter aan te wijzen en de procesregels te geven voor rechtsvorderingen die ertoe strekken, de rechten te beschermen die de justitiabelen aan het gemeenschapsrecht ontnemen, mits die regels niet ongunstiger zijn dan die welke voor soortgelijke nationale vorderingen gelden (gelijkwaardigheidsbeginsel), en zij de uitoefening van de door het gemeenschapsrecht verleende rechten in de praktijk niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken (doeltreffendheidsbeginsel) (zie, met name, arrest van 15 september 1998, Edis, C-231/96, Jurispr. blz. I-4951, punt 34).
- 18 Wat laatstgenoemd beginsel betreft, is het volgens het Hof met het gemeenschapsrecht verenigbaar dat in het belang van de rechtszekerheid, waarin zowel de contribuabele als de administratie bescherming vindt, redelijke beroepstermijnen worden vastgesteld die gelden op straffe van verval van recht (arrest Edis, reeds aangehaald, punt 35).
- 19 In casu voorziet artikel 123 van de CPT, vervangen door artikel 102, lid 1, sub a, van de CPPT, voor het instellen van een beroep tot nietigverklaring van de handeling waarbij de heffing is vastgesteld, in een vervaltermijn van 90 dagen vanaf de vrijwillige betaling van deze heffing.

- 20 Ofschoon het in het arrest Edis om een vervaltermijn van drie jaar na de datum van betaling van de heffing ging, dat wil zeggen een duidelijk langere termijn dan die in het hoofdgeding aan de orde is, volgt uit dit arrest en de vaste rechtspraak van het Hof ook, dat de lidstaten de vrijheid behouden voor de terugvordering van het onverschuldigd betaalde meer of minder lange termijnen te bepalen, mits deze de uitoefening van de door de communautaire rechtsorde verleende rechten niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken.
- 21 In casu moet een termijn van 90 dagen vanaf het einde van de termijn van vrijwillige betaling van de heffing als lang genoeg worden beschouwd om de contribuabele in staat te stellen met kennis van zaken het besluit te nemen een beroep tot nietigverklaring in te stellen en alle daarvoor noodzakelijke feitelijke en juridische elementen te verzamelen.
- 22 Gelijk blijkt uit punt 41 van de conclusie van de advocaat-generaal, kan deze termijn als redelijk worden aangemerkt, gelet op de gelijkaardige termijnen welke in de rechtsstelsels van diverse andere lidstaten zijn vastgesteld.
- 23 Wat het argument van Recheio betreft dat een dergelijke termijn niet kan worden aanvaard, voorzover de Portugese Republiek op het tijdstip van de heffing van recht richtlijn 69/335 niet had omgezet, doch dit pas twee jaar na het reeds aangehaalde arrest Modelo heeft gedaan, dient te worden opgemerkt dat het gemeenschapsrecht er niet aan in de weg staat dat een lidstaat die richtlijn 69/335 niet correct heeft omgezet, zich bij vorderingen tot terugbetaling van in strijd met die richtlijn geheven rechten op een nationale vervaltermijn beroept. Dat het Hof een prejudicieel arrest heeft gewezen over de uitlegging van de betrokken bepaling van gemeenschapsrecht, is daarbij in beginsel overigens niet van belang (zie, met name, arrest Edis, reeds aangehaald, punten 20 en 47).

- 24 Betreffende het argument van Recheio dat de betrokken termijn niet gerechtvaardigd is, voorzover de belastingdienst over langere termijnen beschikt voor het besluit om de contribuabele een belasting op te leggen en om aanslagen ambtshalve te herzien, volstaat het erop te wijzen dat deze omstandigheid niet betekent dat de termijn van 90 dagen welke in het hoofdgeding aan de orde is, ontoereikend zou zijn wat het doeltreffendheidsbeginsel betreft. De termijnen waarover de belastingdienst voor de uitoefening van haar fiscale bevoegdheden beschikt, dienen normalerwijs immers andere doelstellingen dan de termijn voor het instellen van een beroep tot nietigverklaring.
- 25 Gelet op het voorafgaande, moet worden vastgesteld dat een nationale vervaltermijn als bedoeld in het hoofdgeding, de uitoefening van door de communautaire rechtsorde verleende rechten niet uiterst moeilijk of in de praktijk onmogelijk maakt.
- 26 Bijgevolg moet op de door het Tribunal Tributário de Primeira Instância gestelde vragen worden geantwoord dat het gemeenschapsrechtelijke doeltreffendheidsbeginsel zich er niet tegen verzet dat met betrekking tot een vordering tot terugbetaling van een in strijd met het gemeenschapsrecht geïnde heffing een vervaltermijn van 90 dagen te rekenen vanaf het einde van de termijn voor vrijwillige betaling van deze heffing wordt gesteld.

Kosten

- 27 De kosten door de Portugese regering en de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, komen niet voor vergoeding in aanmerking. Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechter over de kosten heeft te beslissen.

HET HOF VAN JUSTITIE (Eerste kamer),

uitspraak doende op de door het Tribunal Tributário de Primeira Instância de Lisboa bij beschikking van 27 december 2001 gestelde vragen, verklaart voor recht:

Het gemeenschapsrechtelijke doeltreffendheidsbeginsel verzet zich er niet tegen dat met betrekking tot een vordering tot terugbetaling van een in strijd met het gemeenschapsrecht geïnde heffing een vervaltermijn van 90 dagen te rekenen vanaf het einde van de termijn voor vrijwillige betaling van deze heffing wordt gesteld.

Jann

La Pergola

von Bahr

Silva de Lapuerta

Lenaerts

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 17 juni 2004.

De griffier

De president van de Eerste kamer

R. Grass

P. Jann