



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Zevende kamer)

6 juli 2017*

„Prejudiciële verwijzing — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (btw) — Richtlijn 2006/112/EG — Artikel 183 — Beginsel van fiscale neutraliteit — Aftrek van de voorbelasting — Teruggaaf van het btw-overschot — Controleprocedure — Geldboete opgelegd aan de belastingplichtige tijdens een dergelijke procedure — Verlenging van de teruggaaftermijn — Uitsluiting van de betaling van vertragingsrente”

In zaak C-254/16,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (bestuurs- en arbeidsrechter Boedapest, Hongarije) bij beslissing van 24 maart 2016, ingekomen bij het Hof op 3 mei 2016, in de procedure

Glencore Agriculture Hungary Kft., voorheen Glencore Grain Hungary Kft.,

tegen

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság,

wijst

HET HOF (Zevende kamer),

samengesteld als volgt: A. Prechal, kamerpresident, A. Rosas en E. Jarašiūnas (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: M. Wathelet,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- Glencore Agriculture Hungary Kft., voorheen Glencore Grain Hungary Kft., vertegenwoordigd door D. Kelemen en Z. Várszegi, ügyvédek,
- de Hongaarse regering, vertegenwoordigd door M. Z. Fehér, G. Koós en A. M. Pálffy als gemachtigden,
- de Tsjechische regering, vertegenwoordigd door J. Vlácil en M. Smolek als gemachtigden,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios en L. Havas als gemachtigden,

* Procestaal: Hongaars.

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,
het navolgende

Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 183 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn”).
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Glencore Agriculture Hungary Kft., voorheen Glencore Grain Hungary Kft. (hierna: „Glencore”), en de Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (directie beroepszaken van de nationale belasting- en douanediens, Hongarije; hierna: „belastingdienst”) over de betaling van verdragingsrente over de teruggaaf van een overschot aan belasting over de toegevoegde waarde (btw).

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

- 3 Artikel 183 van de btw-richtlijn bepaalt:

„Indien voor een bepaald belastingtijdvak het bedrag van de aftrek groter is dan dat van de verschuldigde btw, kunnen de lidstaten hetzij het overschot doen overbrengen naar het volgende tijdvak, hetzij het overschot teruggeven overeenkomstig de door hen vastgestelde regeling.

[...]”

Hongaars recht

- 4 Zoals blijkt uit het verzoek om een prejudiciële beslissing, bepaalt § 37, lid 4, van de adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény [wet nr. XCII van 2003 houdende het wetboek fiscaal procesrecht, *Magyar Közlöny* 2003/131 (XI. 14.); hierna: „wetboek fiscaal procesrecht”] dat de verlening van aan de belastingplichtige verschuldigde begrotingssteun wordt geregeld door de bijlagen bij deze wet of door een bijzondere wet. De begrotingssteun en de gevorderde btw moeten na de datum van ontvangst van het verzoek of de aangifte worden betaald, maar ten vroegste binnen de 30 dagen te rekenen vanaf de datum van opeisbaarheid van de steun respectievelijk binnen de 75 dagen vanaf de datum van opeisbaarheid van de btw. Indien de begrotingssteun is vastgesteld door de belastingdienst, wordt die steun binnen een termijn van 30 dagen na de inwerkingtreding van het desbetreffende besluit verleend.
- 5 § 37, lid 4, onder c), van het wetboek fiscaal procesrecht bepaalt dat wanneer de controle van de regelmatigheid van het verzoek tot teruggaaf is begonnen binnen een termijn van 30 dagen na de dag van de ontvangst van het verzoek (de aangifte) en wegens belemmering van de controle een geldboete is opgelegd of de betrokkene is aangehouden, de termijn voor de teruggaaf begint te lopen vanaf de dag waarop het proces-verbaal ter kennis wordt gebracht.

- 6 Ingevolge § 37, lid 6, van dat wetboek is de belastingdienst, wanneer hij de teruggaaf te laat verricht, per dag vertraging rente verschuldigd overeenkomend met de boeten wegens te late betaling. Zelfs indien de teruggaaf te laat wordt verricht, is er geen rente verschuldigd wanneer de niet-teruggaaf te wijten is aan een gebrek aan bekwame spoed van de belastingplichtige of van de persoon die de vereiste informatie dient te verstrekken.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

- 7 Glencore is een btw-plichtige onderneming die actief is in de graanhandel. Zij heeft de belastingdienst verzocht om teruggaaf van een btw-overschot van 4 485 975 000 Hongaarse forint (HUF) (ongeveer 12,4 miljoen EUR) voor de maand september van 2011, uit hoofde van de voorbelasting.
- 8 Na dat verzoek en voorafgaand aan de gevorderde teruggaaf heeft de belastingdienst een procedure voor de controle van de regelmatigheid van dat verzoek ingeleid. In het kader van die procedure heeft de belastingdienst Glencore talrijke malen om gegevens verzocht en heeft hij haar drie geldboeten opgelegd omdat zij op bepaalde van die verzoeken te laat had geantwoord en die procedure volgens de belastingdienst daardoor was belemmerd.
- 9 Op 13 november 2013 heeft de belastingdienst Glencore een deel van het btw-overschot, namelijk 1 858 301 000 HUF (ongeveer 5,9 miljoen EUR), teruggegeven. Die onderneming heeft de belastingdienst verzocht om betaling van 411 910 990 HUF (ongeveer 1,3 miljoen EUR) vertragingssrente voor de periode van 4 december 2011, de datum waarop de termijn voor de teruggaaf van het btw-overschot volgens Glencore was verstreken, tot 13 november 2013.
- 10 De belastingdienst heeft dat verzoek afgewezen op grond dat aan Glencore een geldboete was opgelegd wegens belemmering van de controle van de regelmatigheid van het verzoek om teruggaaf, en de termijn voor de teruggaaf van het btw-overschot en, in voorkomend geval, de vertragingssrente volgens de toepasselijke Hongaarse regeling derhalve moesten worden berekend vanaf de kennisgeving van het proces-verbaal van die controle. Volgens de belastingdienst was er derhalve geen sprake van vertraging bij de teruggaaf en had Glencore geen recht op vertragingssrente, aangezien het verloop van de controle en de teruggaaf van het btw-overschot waren belemmerd door het verzuim om de vereiste gegevens te verstrekken.
- 11 Op 5 november 2015 heeft Glencore bij de Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (bestuurs- en arbeidsrechter Boedapest, Hongarije) beroep ingesteld tegen het besluit van de belastingdienst tot afwijzing van haar verzoek.
- 12 Glencore heeft voor die rechter betoogd dat de Hongaarse wettelijke regeling volgens welke de vertragingssrente wordt berekend vanaf de kennisgeving van het proces-verbaal van de controleprocedure met betrekking tot de teruggaaf van het btw-overschot, in strijd is met het Unierecht, in het bijzonder met het evenredigheidsbeginsel, het rechtszekerheidsbeginsel en het beginsel van fiscale neutraliteit. Volgens haar heeft de in het hoofdgeding aan de orde zijnde controleprocedure meer dan twee jaar geduurd om redenen die hoofdzakelijk verband houden met de handelingen van de belastingdienst, en niet met de te late verstrekking van de gevraagde documenten. Bovendien heeft Glencore gesteld dat de belastingdienst haar heeft gelast in de eerste twee weken van die controleprocedure grote hoeveelheden gegevens te verstrekken. Bij ieder verzoek heeft de belastingdienst haar slechts een termijn van drie werkdagen verleend om die gegevens mee te delen. Volgens Glencore had de belastingdienst de gevraagde teruggaaf van btw moeten verrichten binnen de termijn van 45 dagen die in § 37 van het wetboek fiscaal procesrecht is vastgesteld voor verzoeken van meer dan 500 000 HUF (ongeveer 1 600 EUR). Bij gebreke van een dergelijke teruggaaf had de belastingdienst haar vertragingssrente moeten betalen. Het beginsel van fiscale neutraliteit vereist dat

de belastingplichtige binnen een redelijke termijn teruggaaf van het btw-overschot kan verkrijgen. Het tijdstip van die teruggaaf kan niet worden beïnvloed door procedurehandelingen van de belastingautoriteiten.

- 13 De belastingdienst heeft geconcludeerd tot verwerping van het beroep van Glencore, op grond dat de geldboeten wegens te late overlegging van de voor de belastingcontrole benodigde documenten zijn opgelegd als gevolg van het onrechtmatige handelen van Glencore, en de termijn voor de teruggaaf van het btw-overschot is verlengd wegens het verzuim van Glencore.
- 14 De verwijzende rechter merkt op dat het Hof reeds heeft geoordeeld dat het beginsel van fiscale neutraliteit uitsluit dat de lidstaten aan de teruggaaf van het btw-overschot voorwaarden stellen die een extra last leggen op de belastingplichtigen door hun financiële situatie te beïnvloeden, dat de lidstaten zich ervan moeten vergewissen dat die teruggaaf binnen een redelijke termijn geschiedt en dat de wijze van teruggaaf op zich voor de belastingplichtige geen financieel risico meebrengt. Voorts heeft het Hof geoordeeld dat de belastingplichtigen recht hebben op vertragingsrente wanneer zij binnen een termijn die niet als redelijk kan worden aangemerkt teruggaaf van een btw-overschot hebben verkregen, en dat de vaststelling van de voorwaarden waaronder die rente moet worden betaald, met eerbiediging van het gelijkwaardigheids- en het doeltreffendheidsbeginsel, een zaak is van de rechtsorde van iedere lidstaat.
- 15 De verwijzende rechter is echter van oordeel dat de rechtspraak van het Hof geen voldoende duidelijke aanwijzingen verstrekt, met name omtrent de gevolgen van door de belastingdienst opgelegde geldboeten als die aan de orde in het hoofdgeding. Volgens die rechter vormt de teruggaaf van het btw-overschot aan Glencore binnen een termijn van ongeveer twee jaar in plaats van binnen de normale termijn van 45 dagen, een schending van het evenredigheidsbeginsel en moet het verzoek van die onderneming tot betaling van vertragingsrente bijgevolg worden ingewilligd. Ook het feit dat de belastingdienst, misbruik makend van een letterlijke uitlegging van de betrokken nationale regeling, door de belastingplichtige een geldboete op te leggen wegens niet-nakoming van een verplichting om gegevens te verstrekken, belastingcontroles gedurende een onbepaalde periode kan voortzetten, zonder vertragingsrente te hoeven betalen, is volgens die rechter in strijd met het evenredigheidsbeginsel.
- 16 Daarom heeft de Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:
 - „1) Moet artikel 183 van [de btw-richtlijn] aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale wettelijke regeling die bepaalt dat de termijn voor de teruggaaf van het btw-overschot wordt verlengd tot de dag van de afgifte van het proces-verbaal van de inspectie, indien in het kader van de fiscale controleprocedure die is ingeleid binnen een termijn van 30 dagen te rekenen vanaf de ontvangst van het verzoek tot teruggaaf, aan de belastingplichtige een verzuimboete wordt opgelegd?
 - 2) Verzet artikel 183 van de btw-richtlijn zich, gelet op het beginsel van fiscale neutraliteit en het evenredigheidsbeginsel, tegen een nationale wettelijke regeling die in geval van te late teruggaaf van een bedrag de betaling van vertragingsrente uitsluit indien de belastingdienst in het kader van de controle die met het oog op deze teruggaaf geschiedt, de belastingplichtige op grond van zijn samenwerkingsplicht een sanctie heeft opgelegd, ook al heeft de controle, die meerdere jaren heeft geduurd, aangesleept om redenen die niet hoofdzakelijk toe te rekenen zijn aan de belastingplichtige?
 - 3) Moeten artikel 183 van [de btw-richtlijn] en het doeltreffendheidsbeginsel aldus worden uitgelegd dat het verzoek tot betaling van rente dat verband houdt met belastingen die in strijd met het Unierecht zijn ingehouden of niet zijn teruggegeven, een subjectief recht is dat rechtstreeks

voortvloeit uit het Unierecht zelf, zodat de schending van het Unierecht en de niet-teruggaaf van de belasting volstaan om voor de rechterlijke en andere instanties van de lidstaten aanspraak te kunnen maken op rente?

- 4) Indien de verwijzende rechter, rekening houdend met de antwoorden op de vorige vragen, in het hoofdgeding vaststelt dat de nationale wettelijke regeling in strijd is met artikel 183 van de btw-richtlijn, handelt hij dan in overeenstemming met het Unierecht indien hij de in de nationale administratieve besluiten vervatte weigering om verpagingsrente te betalen in strijd acht met deze bepaling?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

- 17 Met zijn vragen, die samen moeten worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of het Unierecht aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale regeling als in het hoofdgeding, volgens welke, wanneer de belastingdienst een fiscale controleprocedure heeft ingeleid en aan een belastingplichtige een geldboete wegens niet-medewerking wordt opgelegd, de termijn voor de teruggaaf van het btw-overschot kan worden verlengd tot de afgifte aan die belastingplichtige van het proces-verbaal van die controle en de betaling van verpagingsrente kan worden geweigerd, ook al duurt de fiscale controleprocedure buitensporig lang en is die buitensporig lange duur niet volledig te wijten aan het gedrag van de belastingplichtige. Indien het antwoord op die vraag bevestigend luidt, wenst de verwijzende rechter te vernemen aan welke verplichtingen uit hoofde van het Unierecht hij moet voldoen bij de beslechting van het hoofdgeding.
- 18 Vooraf zij eraan herinnerd dat artikel 183 van de btw-richtlijn weliswaar niet voorziet in een verplichting tot betaling van rente over het terug te geven btw-overschot noch de datum bepaalt vanaf welke die rente zou zijn verschuldigd, maar dat dit op zich niet de conclusie wettigt dat dit artikel aldus moet worden uitgelegd dat de door de lidstaten vastgestelde regeling voor de teruggaaf van het btw-overschot niet aan toetsing aan het Unierecht is onderworpen (arresten van 12 mei 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punten 27 en 28, en 24 oktober 2013, Rafinăria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, punt 19).
- 19 Uit de rechtspraak van het Hof volgt immers dat artikel 183 van de btw-richtlijn, uitgelegd in het licht van de context van die bepaling en de algemene beginselen inzake btw, een aantal specifieke regels bevat die de lidstaten moeten naleven bij de praktische toepassing van het recht op teruggaaf van het btw-overschot (zie arrest van 24 oktober 2013, Rafinăria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, punt 21 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 20 Zo heeft het Hof geoordeeld dat de door een lidstaat vastgestelde regeling voor de teruggaaf van het btw-overschot geen afbreuk mag doen aan het beginsel van fiscale neutraliteit door de belastingplichtige geheel of gedeeltelijk de last van de btw te doen dragen. Die regeling moet met name de belastingplichtige in staat stellen op passende wijze de gehele uit dat btw-overschot voortvloeiende schuldvoordering te innen, waarbij de teruggaaf binnen een redelijke termijn moet geschieden en de wijze van teruggaaf in geen geval voor de belastingplichtige enig financieel risico mag meebrengen (arresten van 12 mei 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punt 33, en 28 juli 2011, Commissie/Hongarije, C-274/10, EU:C:2011:530, punt 45, en beschikking van 17 juli 2014, Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó, C-654/13, niet gepubliceerd, EU:C:2014:2127, punt 31).
- 21 Die termijn kan met het oog op een belastingcontrole in beginsel worden verlengd zonder dat deze verlengde termijn als onredelijk hoeft te worden beschouwd voor zover de verlenging niet verder gaat dan noodzakelijk is om deze belastingcontrole tot een goed einde te brengen (arrest van 12 mei 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punt 53).

- 22 Het beginsel van neutraliteit van het btw-stelsel verlangt dat wanneer het btw-overschot niet binnen een redelijke termijn aan de belastingplichtige wordt teruggegeven, het financiële verlies dat de belastingplichtige lijdt ten gevolge van het feit dat hij niet over de betrokken geldsommen kan beschikken, wordt gecompenseerd door de betaling van verpagingsrente (arrest van 24 oktober 2013, *Rafinăria Steaua Română*, C-431/12, EU:C:2013:686, punt 23).
- 23 Uit de rechtspraak van het Hof volgt voorts dat een berekening van de door de schatkist verschuldigde rente die niet uitgaat van de dag waarop het btw-overschot overeenkomstig de btw-richtlijn normaal gesproken had moeten worden gerestitueerd, in beginsel in strijd is met de vereisten van artikel 183 van die richtlijn (arresten van 12 mei 2011, *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, EU:C:2011:298, punt 51, en 24 oktober 2013, *Rafinăria Steaua Română*, C-431/12, EU:C:2013:686, punt 24).
- 24 Een regeling die de belastingautoriteiten de mogelijkheid biedt om te allen tijde een belastingcontrole in te leiden, ook op een datum dicht bij het einde van de termijn voor de teruggaaf van het btw-overschot, zodat die termijn aanzienlijk kan worden verlengd, leidt bovendien niet alleen tot financiële nadelen voor de belastingplichtige, maar heeft ook tot gevolg dat de belastingplichtige niet kan voorzien vanaf welke datum hij zal kunnen beschikken over de middelen die overeenkomen met het btw-overschot. Dit vormt een extra last voor die belastingplichtige (beschikking van 21 oktober 2015, *Kovozber*, C-120/15, niet gepubliceerd, EU:C:2015:730, punt 27).
- 25 Uit het voorgaande volgt dat in een situatie als in het hoofdgeding de termijn voor de teruggaaf van het btw-overschot kan worden verlengd tot de datum van de afgifte aan de belastingplichtige van het proces-verbaal van de fiscale controleprocedure waaraan die belastingplichtige is onderworpen, mits die procedure niet tot gevolg heeft dat die termijn langer wordt verlengd dan noodzakelijk is om die procedure tot een goed einde te brengen. Indien die procedure buitensporig lang duurt, kan de belastingplichtige de verpagingsrente niet worden ontzegd.
- 26 Aangezien de verwijzende rechter zich in dit verband afvraagt wat de gevolgen zijn van het gedrag van de belastingplichtige, wiens gebrek aan bekwame spoed tijdens de fiscale controleprocedure is bestraft met geldboeten, moet worden opgemerkt dat, zoals de Hongaarse regering aanvoert, het uiteraard onaanvaardbaar is dat een belastingplichtige die, door te weigeren samen te werken met de belastingdienst en door aldus het verloop van de controleprocedure te belemmeren, vertraging bij de teruggaaf van een btw-overschot heeft veroorzaakt, kan verzoeken om betaling van rente wegens die vertraging.
- 27 Een nationale regeling of praktijk volgens welke de enkele veroordeling van de belastingplichtige tot een geldboete wegens zijn gebrek aan bekwame spoed tijdens de belastingcontrole waaraan hij is onderworpen, de belastingdienst het recht geeft om die controle voort te zetten gedurende een periode die niet is gerechtvaardigd door dat gebrek aan bekwame spoed, zonder dat hij de belastingplichtige verpagingsrente hoeft te betalen, kan echter niet als verenigbaar met de uit het beginsel van fiscale neutraliteit voortvloeiende vereisten worden beschouwd.
- 28 Dientengevolge moet in een situatie als in het hoofdgeding, om te bepalen of verpagingsrente is verschuldigd en, in voorkomend geval, om te bepalen wanneer het recht op verpagingsrente ontstaat, worden vastgesteld in welke mate de duur van de fiscale controleprocedure is te wijten aan het gedrag van de belastingplichtige.
- 29 In casu volgt uit het dossier waarover het Hof beschikt dat de eerste gedeeltelijke teruggaaf van het btw-overschot voor de maand september van 2011 pas op 13 november 2013 is geschied, dat wil zeggen bijna twee jaar na het verstrijken van de in de Hongaarse regeling vastgestelde normale terugaaftermijn.

- 30 In haar schriftelijke opmerkingen wijst Glencore erop dat de belastingdienst de procedure voor de controle van de wettigheid van haar verzoek tot teruggaaf van het btw-overschot heeft ingeleid op een datum die zeer dicht bij het einde van de in de Hongaarse regeling vastgestelde termijn voor die teruggaaf lag. Die vennootschap merkt voorts op dat de belastingdienst haar 41 dagen nadat zij haar btw-aangifte had ingediend, een eerste geldboete heeft opgelegd, terwijl de in het hoofdgeding aan de orde zijnde eerste gedeeltelijke teruggaaf 755 dagen na de indiening van die aangifte is geschied en het proces-verbaal van de uitgevoerde belastingcontrole 539 dagen na het laatste verzoek van de belastingdienst tot overlegging van documenten is afgegeven.
- 31 De verwijzende rechter zet uiteen dat de Hongaarse regeling niet vereist dat bij de beoordeling of vertragsrente is verschuldigd, rekening wordt gehouden met de werkelijke gevolgen, voor de duur van de fiscale controleprocedure, van het gedrag van de belastingplichtige waarvoor een geldboete is opgelegd. Voorts wijst hij erop dat de belastingdienst in voorkomend geval die procedure gedurende een lange periode kan voortzetten, zonder dat hij de belastingplichtige vertragsrente hoeft te betalen.
- 32 Het is duidelijk dat een dergelijke nationale regeling, wanneer een controleprocedure is ingeleid en tijdens die procedure aan een belastingplichtige een geldboete wordt opgelegd, tot gevolg kan hebben dat die belastingplichtige gedurende een lange periode verstoken blijft van de middelen die overeenkomen met het btw-overschot, dat hij niet kan vaststellen op welke datum hij over deze middelen zal kunnen beschikken en dat hem het recht op vertragsrente wordt onzegd.
- 33 Een dergelijke regeling voldoet niet aan de uit het beginsel van fiscale neutraliteit voortvloeiende vereisten, die in herinnering zijn gebracht in de punten 20 tot en met 22 van het onderhavige arrest. Volgens die vereisten moet de teruggaaf van het btw-overschot binnen een redelijke termijn geschieden en, als dat niet gebeurt, moeten de aldus door de belastingplichtige geleden financiële verliezen worden gecompenseerd door de betaling van vertragsrente.
- 34 Aangaande de verplichtingen van de verwijzende rechter zij eraan herinnerd dat de nationale rechter bij de toepassing van het nationale recht dit zo veel mogelijk moet uitleggen in het licht van de bewoordingen en het doel van de betrokken richtlijn teneinde het daarmee beoogde resultaat te bereiken en aldus aan artikel 288, derde alinea, VWEU te voldoen. Deze verplichting tot richtlijnconforme uitlegging van het nationale recht is immers inherent aan het systeem van het VWEU, aangezien zij de nationale rechter in staat stelt binnen het kader van zijn bevoegdheden de volle werking van het Unierecht te verzekeren bij de beslechting van de bij hem aanhangige gedingen (zie met name arrest van 11 april 2013, *Rusedespred*, C-138/12, EU:C:2013:233, punt 37 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 35 Volgens eveneens vaste rechtspraak moet de nationale rechter, die in het kader van zijn bevoegdheid belast is met de toepassing van de bepalingen van het Unierecht, zorg dragen voor de volle werking van die bepalingen en daarbij zo nodig, op eigen gezag, elke strijdige nationale bepaling buiten toepassing laten zonder dat hij eerst de intrekking hiervan bij wet of enige andere constitutionele procedure heeft te vragen of af te wachten (arrest van 5 juli 2016, *Ognyanov*, C-614/14, EU:C:2016:514, punt 34 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 36 Gelet op alle voorgaande overwegingen moet op de prejudiciële vragen worden geantwoord dat het Unierecht aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale regeling als in het hoofdgeding, volgens welke, wanneer de belastingdienst een fiscale controleprocedure heeft ingeleid en aan een belastingplichtige een geldboete wegens niet-medewerking wordt opgelegd, de termijn voor de teruggaaf van het btw-overschot kan worden verlengd tot de afgifte aan die belastingplichtige van het proces-verbaal van die controle en de betaling van vertragsrente kan worden geweigerd, ook al duurt de fiscale controleprocedure buitensporig lang en is die buitensporig lange duur niet volledig te wijten aan het gedrag van de belastingplichtige.

Kosten

- 37 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Zevende kamer) verklaart voor recht:

Het Unierecht moet aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale regeling als in het hoofdgeding, volgens welke, wanneer de belastingdienst een fiscale controleprocedure heeft ingeleid en aan een belastingplichtige een geldboete wegens niet-medewerking wordt opgelegd, de termijn voor de teruggaaf van het overschot aan belasting over de toegevoegde waarde kan worden verlengd tot de afgifte aan die belastingplichtige van het proces-verbaal van die controle en de betaling van verdragingsrente kan worden geweigerd, ook al duurt de fiscale controleprocedure buitensporig lang en is die buitensporig lange duur niet volledig te wijten aan het gedrag van de belastingplichtige.

ondertekeningen