

EUR Research Information Portal

Terugvordering van in strijd met het Unierecht betaalde belastingen

Publication status and date:

Published: 23/04/2024

Document Version

Publisher's PDF, also known as Version of record

Document License/Available under:

Article 25fa Dutch Copyright Act

Citation for the published version (APA):

Schippers, M. (2024). Terugvordering van in strijd met het Unierecht betaalde belastingen. *NLFiscaal*, 17(9), 13-15. Article 961. <https://www.nlfiscaal.nl/nlfiscaal-doc/68F23D0530CD298100258AFD00315E00#metaInformation>

[Link to publication on the EUR Research Information Portal](#)

Terms and Conditions of Use

Except as permitted by the applicable copyright law, you may not reproduce or make this material available to any third party without the prior written permission from the copyright holder(s). Copyright law allows the following uses of this material without prior permission:

- you may download, save and print a copy of this material for your personal use only;
- you may share the EUR portal link to this material.

In case the material is published with an open access license (e.g. a Creative Commons (CC) license), other uses may be allowed. Please check the terms and conditions of the specific license.

Take-down policy

If you believe that this material infringes your copyright and/or any other intellectual property rights, you may request its removal by contacting us at the following email address: openaccess.library@eur.nl. Please provide us with all the relevant information, including the reasons why you believe any of your rights have been infringed. In case of a legitimate complaint, we will make the material inaccessible and/or remove it from the website.

NLF 2024/0961

Terugvordering van in strijd met het Unierecht betaalde belastingen

HvJ 11 april 2024, C-316/22, ECLI:EU:C:2024:301

Wetsartikel(en) 288 VWEU

Belastingtijdvak 2010 en 2011

Formele relaties

A-G HvJ: ECLI:EU:C:2023:885

TOON BRON

SAMENVATTING

In Italië is in de jaren 2010 en 2011 bij de levering van elektriciteit een provinciale accijnstoeslag geheven. Het HvJ heeft echter geoordeeld dat deze toeslag op grond van de Accijnsrichtlijn niet is toegestaan en heeft Italië opgedragen deze regeling ongedaan te maken.

Het Tribunale di Como (Italië) wil van het HvJ weten welk beginsel (louter verticale rechtstreekse werking van richtlijnen, enerzijds, en doeltreffendheidsbeginsel, anderzijds) moet prevaleren wanneer het ene niet kan worden geëerbiedigd zonder het andere op te offeren. Het heeft hierover prejudiciële vragen gesteld.

Het HvJ verklaart het volgende voor recht.

Artikel 288, derde alinea, VWEU moet aldus worden uitgelegd dat het zich er tegen verzet dat een nationale rechter in een geding tussen particulieren geen toepassing geeft aan een nationale bepaling die een indirecte belasting invoert die in strijd is met een duidelijke, nauwkeurige en onvoorwaardelijke bepaling van een niet of onjuist omgezette richtlijn, behalve indien het interne recht anders bepaalt of indien de entiteit waartegen de strijdigheid van die belasting wordt aangevoerd onder gezag of toezicht staat van de staat of over bijzondere bevoegdheden

beschikt die verder gaan dan degene die voortvloeien uit de regels die in de betrekkingen tussen particulieren gelden.

Het doeltreffendheidsbeginsel moet aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale wettelijke regeling waarbij de eindverbruiker niet rechtstreeks van de lidstaat terugbetaling kan vorderen van de aanvullende economische last die hij heeft moeten dragen als gevolg van de afwenteling door een leverancier – overeenkomstig een mogelijkheid in de nationale wetgeving – van een belasting die de leverancier zelf onterecht heeft betaald, en waarbij deze verbruiker het onverschuldigd betaalde enkel langs civielrechtelijke weg kan terugvorderen van de leverancier, wanneer het onverschuldigde karakter van deze betaling het gevolg is van de strijdigheid van die belasting met een duidelijke, nauwkeurige en onvoorwaardelijke bepaling van een niet of onjuist omgezette richtlijn, en deze onrechtmatigheidsgrond niet in die civielrechtelijke procedure kan worden aangevoerd aangezien een richtlijn niet als zodanig in een geschil tussen particulieren kan worden ingeroepen.

NOOT

Inteiding

EU-lidstaten kunnen onder voorwaarden op geharmoniseerde accijnsgoederen nog andere indirecte belastingen met specifieke doeleinden heffen.¹ Naar aanleiding van het arrest *Messer France*² heeft de hoogste Italiaanse rechter in burgerlijke en strafzaken geoordeeld dat de toeslag op de accijns op elektriciteit werd geheven zonder specifieke doeleinden en dus in strijd is met de Horizontale accijnsrichtlijn.³ Daarmee is de betaalde accijnstoeslag onverschuldigd betaald door de energieleveranciers. Nu de energieleveranciers de accijnstoeslag hebben doorbelast aan hun afnemers (lees: de eindverbruikers van de geleverde elektriciteit), roept dat de vraag op of zij de accijnstoeslag kunnen terugvorderen van de energieleveranciers of rechtstreeks terugbetaling kunnen vorderen van de Italiaanse overheid. Daarvoor zijn twee prejudi-

¹ Artikel 1, lid 2, Richtlijn 2008/118, thans artikel 1, lid 2, Richtlijn 2020/262.

² HvJ 25 juli 2018, C-103/17 (*Messer France*), ECLI:EU:C:2018:587, NLF 2018/1951, met noot van De Wit.

³ Zie artikel 1, lid 2, Richtlijn 2008/118, thans artikel 1, lid 2, Richtlijn 2020/262.

ciële vragen gesteld aan het HvJ. Geherformuleerd luiden deze als volgt:

1. Kan een particulier een nationale civiele rechter in een geding tegen een andere particulier vragen om een nationale bepaling te negeren die in strijd is met een duidelijke, nauwkeurige en onvoorwaardelijke bepaling van een richtlijn die niet of onjuist is omgezet?
2. Kan een particulier op wie een belasting is afgewenteld de belasting bij de lidstaat terugvorderen?

Verticale versus horizontale werking van een richtlijn

Een richtlijn moet juist en tijdig worden omgezet in een nationale wet van een lidstaat. Slechts bij uitzondering is een rechtstreeks beroep door een particulier op een richtlijn mogelijk (verticale werking van een richtlijn). Particulieren zijn, in alle gevallen waarin de bepalingen van een richtlijn, inhoudelijk gezien, onvoorwaardelijk en voldoende nauwkeurig zijn, gerechtigd om zich hierop voor de nationale rechterlijke instanties te beroepen tegenover de Staat, wanneer deze heeft verzuimd de richtlijn binnen de gestelde termijnen in nationaal recht om te zetten of dit op onjuiste wijze is gedaan. Een Unierechtelijke bepaling is onvoorwaardelijk wanneer zij een verplichting oplegt waaraan geen enkele voorwaarde is gebonden en die voor haar uitvoering of werking niet afhankelijk van een handeling van de instellingen van de Unie of van de lidstaten.⁴ Rechtstreeks beroep op de bepaling in de Btw-richtlijn over de vorming van een btw fiscale eenheid is daarom zodoende niet mogelijk,⁵ maar bijvoorbeeld wel mogelijk voor een beroep op de bepaling in de Btw-richtlijn over de maatstaf van heffing in het geval van annulering, opzegging, ontbinding of gehele of gedeeltelijke niet-betaling, of in geval van prijsvermindering nadat de handeling is verricht.

De vraag in dit geval gaat ook over rechtstreekse werking, maar dan jegens de nationale rechterlijke instantie in de relatie tussen twee particulieren (horizontale werking van een richtlijn). Het antwoord of rechtstreekse werking in dat geval ook mogelijk is, luidt in principe nee, tenzij:

- het interne recht anders bepaalt; óf
- de entiteit waartegen de strijdigheid van die belasting wordt aangevoerd onder gezag of toezicht staat van de

Staat of over bijzondere bevoegdheden beschikt die verder gaan dan degene die voortvloeien uit de regels die in de betrekkingen tussen particulieren gelden.

Onder voornoemde voorwaarden kan de eindverbruiker van de geleverde elektriciteit zich in een civiele zaak dus beroepen op de rechtstreekse werking.

Terugvorderen van onverschuldigd betaalde belasting

De vraag is of een particulier op wie een belasting is afgewenteld de belasting onder voorwaarden rechtstreeks bij de lidstaat kan terugvorderen. Dat kan, oordeelt het HvJ, in deze zaak onder de volgende voorwaarden:

- De verbruiker kan het onverschuldigd betaalde alleen langs civielrechtelijke weg terugvorderen van de leverancier.
- Het onverschuldigde karakter van de betaling is het gevolg is van de strijdigheid van die belasting met een duidelijke, nauwkeurige en onvoorwaardelijke bepaling van een niet of onjuist omgezette richtlijn.
- Voornoemde onrechtmatigheidsgrond kan niet in de civielrechtelijke procedure worden aangevoerd aangezien een richtlijn niet als zodanig in een geschil tussen particulieren kan worden ingeroepen.

Door de laatstgenoemde voorwaarde hangt het antwoord op de vraag of een eindverbruiker van de geleverde elektriciteit zich rechtstreeks bij een lidstaat kan melden om het onverschuldigd betaalde terug te vorderen ervan af in hoeverre hij zich rechtstreeks op de richtlijn kan beroepen in de horizontale relatie tussen hem en een andere particulier.

Afsluiting

Dit arrest is van belang voor een beter begrip van de voorwaarden die gelden om een in de verticale of horizontale relatie een beroep te doen op de rechtstreekse werking van richtlijnen en de mogelijkheden die particulieren toekomen om het onverschuldigd betaalde terug te vorderen. Dat laatste is niet zonder betekenis, nu in toenemende mate lidstaten nieuwe indirecte belastingen op (geharmoniseerde) accijnsgoederen introduceren en het dikwijls gebeurt dat deze belastingen in strijd zijn met

⁴ HvJ 3 september 2014, C-589/12 (GMAC UK), ECLI:EU:C:2014:2131.

⁵ HvJ 16 juli 2015, gevoegde zaken C-108/14 en C-109/14 (Larentia + Minerva), ECLI:EU:C:2015:496.

de Horizontale accijnsrichtlijn. In zulke gevallen is het zaak om helder te hebben welke stappen particulieren in dergelijke gevallen kunnen nemen.

Martijn Schippers

EY / ESL / EFS