CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL
G. HOGAN
van 14 januari 2020[1]

Zaak C-19/19

Belgische Staat
tegen
Pantochim SA, in vereffening

[verzoek van het Hof van Cassatie (België) om een prejudiciële beslissing]

„Prejudiciële verwijzing – Richtlijn 76/308/EEG – Wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen – Richtlijn 2008/55/EG – Artikelen 6 en 10 – Richtlijn 2010/24/EU – Artikel 13, lid 1 – Verrekening van de namens de verzoekende lidstaat ingevorderde fiscale schuldvordering met de belastingschuld jegens de aangezochte lidstaat – Status van ingevorderde schuldvordering – Uitlegging van het begrip ‚preferentiële behandeling'"

I. Inleiding

1. Met deze prejudiciële verwijzing wordt verzocht om uitlegging van artikel 6, lid 2, en artikel 10 van richtlijn 76/308/EEG van de Raad van 15 maart 1976 betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit verrichtingen die deel uitmaken van het financieringsstelsel van het Europees Oriëntatie- en Garantiefonds voor de landbouw (EOGFL), alsmede van landbouwheffingen en douanerechten[2], en van artikel 6, tweede alinea, en artikel 10 van richtlijn 2008/55/EG van de Raad van 26 mei 2008 betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit bepaalde bijdragen, rechten en belastingen, alsmede uit andere maatregelen[3].

2. Het verzoek om een prejudiciële beslissing is ingediend in het kader van een procedure tussen de Belgische Staat en Pantochim SA, in vereffening. In wezen gaat het om de vraag of een fiscale schuldvordering van Pantochim jegens de Belgische Staat kan worden verrekend met een btw-vordering van de Duitse Staat jegens dezelfde vennootschap. De Duitse Staat had op grond van richtlijn 76/308, zoals omgezet in het Belgische recht, de Belgische Staat verzocht om bijstand om de betrokken schuldvordering te kunnen invorderen.

3. Ik stel voor om dadelijk terug te komen op de feiten van deze zaak, maar het is eerst noodzakelijk om het relevante rechtskader te schetsen.

1 Oorspronkelijke taal: Engels.

2 PB 1976, L 73, blz. 18.

3 PB 2008, L 150, blz. 28.

II. Toepasselijke bepalingen

A. Unierecht

1. Richtlijn 76/308

4. Artikel 6 van richtlijn 76/308 luidt in zijn oorspronkelijke versie als volgt:

„1. Op verzoek van de verzoekende autoriteit gaat de aangezochte autoriteit volgens de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen die van toepassing zijn op de invordering van soortgelijke schuldvorderingen, ontstaan in de lidstaat waar zij gevestigd is, over tot invordering van de schuldvorderingen waarvoor een executoriale titel bestaat.

2. Daartoe wordt elke schuldvordering ten aanzien waarvan een verzoek tot invordering bestaat, behandeld als een schuldvordering van de lidstaat waar de aangezochte autoriteit is gevestigd [...]."

5. Artikel 10 van richtlijn 76/308 luidt in zijn oorspronkelijke versie als volgt:

„De in te vorderen schuldvorderingen genieten geen enkel voorrecht in de lidstaat waar de aangezochte autoriteit is gevestigd."

2. Richtlijn 2008/55

6. Overweging 1 van richtlijn 2008/55 luidt als volgt:

„Richtlijn 76/308/EEG van de Raad van 15 maart 1976 betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit bepaalde bijdragen, rechten en belastingen, alsmede uit andere maatregelen [...] is herhaaldelijk en ingrijpend gewijzigd [...]. Ter wille van de duidelijkheid en een rationele ordening van de tekst dient tot codificatie van deze richtlijn te worden overgegaan."

7. Artikel 6 van richtlijn 2008/55 bepaalt:

„Op verzoek van de verzoekende autoriteit gaat de aangezochte autoriteit volgens de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen die van toepassing zijn op de invordering van soortgelijke schuldvorderingen, ontstaan in de lidstaat waar zij gevestigd is, over tot invordering van de schuldvorderingen waarvoor een executoriale titel bestaat.

Daartoe wordt elke schuldvordering ten aanzien waarvan een verzoek tot invordering bestaat, behandeld als een schuldvordering van de lidstaat waar de aangezochte autoriteit is gevestigd [...]."

8. Artikel 10 van richtlijn 2008/55 bepaalt:

„Onverminderd artikel 6, tweede alinea, wordt aan de in te vorderen schuldvorderingen niet noodzakelijkerwijs de preferentiële behandeling toegekend die geldt voor soortgelijke schuldvorderingen die ontstaan in de lidstaat waar de aangezochte autoriteit is gevestigd."

3. Richtlijn 2010/24

9. Richtlijn 2008/55 werd met ingang van 1 januari 2012 ingetrokken door artikel 29 van richtlijn 2010/24/EU van de Raad van 16 maart 2010 betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit belastingen, rechten en andere maatregelen [4].

10. Artikel 10, lid 1, van richtlijn 2010/24 bepaalt:

„Op verzoek van de verzoekende autoriteit gaat de aangezochte autoriteit over tot invordering van de schuldvorderingen waarvoor een titel voor het nemen van executiemaatregelen in de verzoekende lidstaat bestaat."

11. Artikel 13, lid 1, van richtlijn 2010/24 bepaalt:

„Met het oog op de invordering in de aangezochte lidstaat wordt iedere schuldvordering waarvoor een verzoek tot invordering is ingediend, behandeld alsof het een schuldvordering van de aangezochte lidstaat zelf betreft, tenzij in deze richtlijn anders is bepaald. De aangezochte autoriteit wendt de bevoegdheden en procedures aan waarover zij beschikt uit hoofde van de in de aangezochte lidstaat geldende wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen ter zake van schuldvorderingen met betrekking tot dezelfde belasting of hetzelfde recht dan wel, bij gebreke daarvan, een soortgelijke belasting of soortgelijk recht, tenzij in deze richtlijn anders is bepaald.

[...]

De aangezochte lidstaat is er niet toe gehouden aan de schuldvorderingen van andere lidstaten de preferentiële behandeling toe te kennen die geldt voor soortgelijke schuldvorderingen die in de aangezochte lidstaat ontstaan, tenzij anderszins overeengekomen tussen de betrokken lidstaten of anderszins bepaald in het recht van de aangezochte lidstaat. Een lidstaat die een preferentiële behandeling toekent aan de vorderingen van een andere lidstaat kan niet weigeren dezelfde preferentiële behandeling onder dezelfde voorwaarden aan dezelfde of soortgelijke vorderingen van de overige lidstaten toe te kennen.

[...]"

12. Artikel 13, lid 5, van richtlijn 2010/24 bepaalt:

„Onverminderd artikel 20, lid 1, maakt de aangezochte autoriteit de door haar met betrekking tot de schuldvordering ingevorderde bedragen, inclusief de in de lid 3 en lid 4 van dit artikel bedoelde interesten, aan de verzoekende lidstaat over."

B. Belgisch recht

13. Artikel 12 van de wet van 20 juli 1979 betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit bepaalde bijdragen, rechten, belastingen en andere maatregelen (*Belgisch Staatsblad*, 30 augustus 1979, blz. 9457; hierna: „wet van 20 juli 1979") luidt als volgt:

„De aangezochte Belgische autoriteit gaat over tot de door de verzoekende buitenlandse autoriteit gevraagde invorderingen als ware het in het Rijk ontstane schuldvorderingen."

4 PB 2010, L 84, blz. 1.

14. Artikel 15 van die wet luidt:

„De in te vorderen schuldvorderingen genieten geen enkel voorrecht."

15. Artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004 (*Belgisch Staatsblad*, 31 december 2004, blz. 87006) bepaalt in de versie die tot 7 januari 2009 van toepassing was:

„Elke som die aan een belastingschuldige moet worden teruggegeven of betaald in het kader van de toepassing van de wettelijke bepalingen inzake de inkomstenbelastingen en de ermee gelijkgestelde belastingen, de belasting over de toegevoegde waarde [...], kan door de bevoegde ambtenaar zonder formaliteit worden aangewend ter betaling van [...] inkomstenbelastingen en ermee gelijkgestelde belastingen, de belasting over de toegevoegde waarde [...], wanneer deze laatste niet of niet meer worden betwist.

Het voorgaande lid blijft van toepassing in geval van beslag, overdracht, samenloop of een insolvabiliteitsprocedure."

16. Artikel 334, eerste alinea, van de programmawet van 27 december 2004, zoals gewijzigd bij artikel 194 van de programmawet van 22 december 2008 (*Belgisch Staatsblad*, 29 december 2008, blz. 68649), bepaalt in de versie vóór de wijziging bij de wet van 25 december 2016 die van toepassing is op de feiten van 8 januari 2009:

„Elke som die aan een persoon moet worden teruggegeven of betaald, [...] in het kader van de toepassing van de belastingwetten die onder de bevoegdheid van de Federale Overheidsdienst Financiën vallen of waarvan de inning en invordering door die Federale Overheidsdienst worden verzekerd [...], kan naar keuze en zonder formaliteit door de bevoegde ambtenaar worden aangewend ter betaling van de door deze persoon verschuldigde bedragen bij toepassing van bedoelde belastingwetten of ter voldoening van de fiscale of niet-fiscale schuldvorderingen waarvan de inning en invordering [...] door de Federale Overheidsdienst Financiën worden verzekerd. Die aanwending wordt beperkt tot het niet-betwiste gedeelte van de schuldvorderingen op deze persoon.

Het voorgaande lid blijft van toepassing in geval van beslag, overdracht, samenloop of een insolvabiliteitsprocedure."

III. Hoofdgeding en prejudiciële vragen

17. Pantochim is een naamloze vennootschap die op 26 juni 2001 bij vonnis van de tribunal de commerce de Charleroi (rechtbank van koophandel Charleroi, België) in vereffening is gesteld. In de loop van die vereffening heeft Pantochim de preferente btw-schuld jegens de Belgische Staat volledig betaald.

18. De Belgische Staat heeft in de loop van de vereffeningsprocedure ook aangifte gedaan van een schuldvordering van 634 275,50 EUR aan btw plus rente die de Duitse Staat jegens die vennootschap had. Deze specifieke btw-schuld (hierna: „Duitse btw-schuld") is als niet-preferente schuld erkend. Uit het verzoek om een prejudiciële beslissing blijkt dat de Duitse Staat de Belgische Staat op grond van richtlijn 76/308, zoals omgezet in het Belgische recht, had verzocht om bijstand om de betrokken btw-schuldvordering te kunnen invorderen.

19. Het geschil tussen partijen is gerezen omdat Pantochim een aanzienlijke fiscale schuldvordering heeft jegens de Belgische Staat. Toen de Belgische Staat te kennen gaf voornemens te zijn zijn belastingschuld jegens Pantochim op grond van artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004 te verrekenen met de Duitse btw-schuld, hebben de vereffenaars van Pantochim een procedure tegen de Belgische Staat ingeleid. De tribunal de première instance du Hainaut, division Mons

(rechtbank van eerste aanleg Henegouwen, afdeling Bergen, België) heeft beslist dat het de Belgische Staat niet was toegestaan om de betrokken schulden te verrekenen. De cour d'appel de Mons (hof van beroep Bergen, België) heeft bij uitspraak van 27 juni 2016 deze beslissing in hoger beroep bevestigd en de Belgische Staat veroordeeld tot betaling van 502 991,47 EUR plus rente aan Pantochim.

20. De Belgische Staat heeft vervolgens cassatieberoep ingesteld bij het Hof van Cassatie (België), omdat hij van mening was dat de cour d'appel de Mons onder meer artikel 6, lid 2, van richtlijn 76/308 had geschonden door hem te beletten de schuldvordering van de Duitse Staat in te vorderen alsof het een schuldvordering van de Belgische Staat betrof. Bovendien meende de Belgische Staat niet dat de verrekening van schulden overeenkomstig artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004 een „voorrecht" was in de zin van artikel 10 van richtlijn 76/308.

21. Het Hof van Cassatie heeft gewezen op een aantal vaststellingen van de cour d'appel de Mons die door de Belgische Staat worden betwist.

22. Ten eerste was de cour d'appel de Mons van oordeel dat „artikel 334 van de programmawet niet uitdrukkelijk de bepalingen uitsluit van het Burgerlijk Wetboek betreffende de verrekening" die „het bestaan van twee wederzijdse schulden [...] tussen dezelfde personen in dezelfde hoedanigheid vereisen". De cour d'appel de Mons merkte op dat „ook al kan de vordering van de Duitse Staat worden ingevorderd als een eigen schuldvordering van de Belgische Staat, het [...] een schuldvordering van de Duitse Staat [blijft]" zodat „wettelijke verrekening niet mogelijk is, aangezien de wederzijdse schulden niet tussen dezelfde personen bestaan, de Belgische Staat wil immers zijn schuld jegens [de vennootschap Pantochim] verrekenen met de schuld die [de vennootschap Pantochim] jegens de Duitse Staat heeft". De cour d'appel de Mons voerde voorts aan dat „ook al zou de fiscale verrekening als een verrekening sui generis worden aangemerkt", dan nog zou artikel 334 van de programmawet „de mogelijkheid tot verrekening niet uitbreiden tot andere schuldvorderingen dan die van de Belgische Staat".

23. Ten tweede was de cour d'appel de Mons van oordeel dat de bepalingen van de richtlijnen het voorgaande onverlet lieten, want ofschoon „zij weliswaar bepalen dat de schuldvorderingen waarvoor bijstand wordt aangevraagd, worden ingevorderd als een schuldvordering van de aangezochte staat en op dezelfde wijze", blijft overeind dat „de in te vorderen schuldvorderingen slechts de voorrechten genieten die gelden voor soortgelijke schuldvorderingen die ontstaan zijn in de lidstaat waar de aangezochte autoriteit is gevestigd, indien de wetgeving van die staat of een overeenkomst tussen de verzoekende staat en de aangezochte staat hierin voorziet". De cour d'appel de Mons vervolgde dat „het begrip ‚preferentiële behandeling' bij gebreke van een begripsomschrijving in de richtlijn, moet worden uitgelegd in zijn gebruikelijke betekenis van voordeel of prerogatief".

24. Daarop heeft het Hof van Cassatie de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Dient de bepaling dat de schuldvordering waarvoor een verzoek tot invordering is ingediend, ‚wordt [...] behandeld als een schuldvordering van de lidstaat waar de aangezochte autoriteit is gevestigd', zoals is voorgeschreven in artikel 6, [tweede alinea], van [richtlijn 2008/55], dat in de plaats is gekomen van artikel 6, lid 2, van [richtlijn 76/308], aldus te worden opgevat dat de schuldvordering van de verzoekende staat wordt gelijkgesteld met die van de aangezochte staat, zodat de schuldvordering van de verzoekende staat de status van schuldvordering van de aangezochte staat verkrijgt?

2) Dient het begrip ‚preferentiële behandeling' als bedoeld in artikel 10 van richtlijn [2008/55] en – vóór de codificatie – in artikel 10 van richtlijn [76/308] (waar sprake was van het begrip ‚voorrecht'), te worden opgevat als een preferentieel recht dat verbonden is aan de schuldvordering

en deze een recht van voorrang op andere schuldvorderingen geeft in geval van samenloop, dan wel als een mechanisme dat, in geval van samenloop, een preferentiële betaling van de schuldvordering tot gevolg heeft?

3) Dient de mogelijkheid waarover de belastingdienst beschikt om, overeenkomstig de voorwaarden van artikel 334 van de programmawet van 27 [december] 2004, in geval van samenloop schuldvergelijking toe te passen, te worden beschouwd als een preferentiële behandeling in de zin van artikel 10 van de bovengenoemde richtlijnen?"

IV. Procedure bij het Hof

25. Schriftelijke opmerkingen zijn ingediend door Pantochim, de Belgische en de Spaanse regering alsmede de Europese Commissie. Het Hof heeft besloten om zonder terechtzitting uitspraak te doen.

V. Analyse

A. Opmerkingen vooraf

26. In de prejudiciële vragen die het Hof van Cassatie aan het Hof heeft gesteld, heeft het een aantal bepalingen uit richtlijn 76/308 en richtlijn 2008/55 aangehaald. Naar richtlijn 2010/24 is niet verwezen. Vooraleer ik de prejudiciële vragen onderzoek, is het mijns inziens eerst noodzakelijk om vast te stellen welke richtlijn ratione temporis van toepassing is. Dit is belangrijk omdat er bepaalde verschillen zijn in de formulering van artikel 6, lid 2, van richtlijn 76/308, artikel 6, tweede alinea, van richtlijn 2008/55, artikel 10, lid 1, van richtlijn 2010/24 en artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2010/24, hoewel zij uiteraard een gelijke strekking hebben. Dit kan echter niet worden gezegd van artikel 10 van richtlijn 76/308[5], artikel 10 van richtlijn 2008/55 en artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24.[6]

27. In punt 20 van het arrest van 1 juli 2004, Tsapalos en Diamantakis (C-361/02 en C-362/02, EU:C:2004:401), heeft het Hof geoordeeld dat de bepalingen van richtlijn 76/308 als procedureregels moeten worden aangemerkt, aangezien de richtlijn alleen de erkenning en de executie van bepaalde categorieën van in een andere lidstaat ontstane schuldvorderingen regelt, zonder voorschriften inzake hun ontstaan of omvang vast te stellen. Deze uitspraak van het Hof is naar mijn mening ook van toepassing op richtlijn 2008/55 en richtlijn 2010/24.

28. Volgens vaste rechtspraak worden de procedureregels in het algemeen geacht te gelden voor alle bij hun inwerkingtreding aanhangige geschillen, in tegenstelling tot materiële regels, die doorgaans worden geacht niet te gelden ten aanzien van vóór hun inwerkingtreding verworven rechtsposities.[7]

5 In de originele versie.

6 In punt 72 van het arrest van 29 april 2004, Commissie/Raad (C-338/01, EU:C:2004:253), heeft het Hof al verklaard dat „[a]rtikel 10 van richtlijn 76/308, volgens hetwelk aan de in te vorderen schuldvorderingen geen enkele preferentiële behandeling kon worden toegekend in de lidstaat waar de aangezochte autoriteit is gevestigd, [...] in de versie van [richtlijn 2001/44/EG van de Raad van 15 juni 2001 tot wijziging van richtlijn 76/308 (PB 2001, L 175, blz. 17), bepaalt] dat aan deze schuldvorderingen niet noodzakelijkerwijs de preferentiële behandeling wordt toegekend die geldt voor soortgelijke schuldvorderingen die ontstaan in de lidstaat waar de aangezochte autoriteit is gevestigd. Dit is een *essentiële wijziging inzake de behandeling van de in richtlijn 76/308 bedoelde schuldvorderingen*, aangezien zij neerkomt op een omkering van het tot dan toe geldende beginsel dat aan deze schuldvorderingen in de aangezochte staat geen enkele preferentiële behandeling werd toegekend." Cursivering van mij.

7 Arrest van 1 juli 2004, Tsapalos en Diamantakis (C-361/02 en C-362/02, EU:C:2004:401, punt 19). In punt 42 van haar opmerkingen wijst de Commissie erop dat, aangezien het verzoek om een prejudiciële beslissing niet vermeldt op welke datum de Duitse Staat zijn verzoek tot invordering heeft ingediend, het niet mogelijk is om vast te stellen welke van de drie richtlijnen in het hoofdgeding van toepassing is. Pantochim en de Belgische en de Spaanse regering verwijzen zowel naar richtlijn 76/308 als naar richtlijn 2008/55.

29. Artikel 29 van richtlijn 2010/24 bepaalt dat richtlijn 2008/55 met ingang van 1 januari 2012 wordt ingetrokken en dat verwijzingen naar de ingetrokken richtlijn gelden als verwijzingen naar richtlijn 2010/24.[8] In richtlijn 2010/24 zijn geen overgangsmaatregelen opgenomen.

30. Derhalve ben ik van mening dat richtlijn 2010/24 en niet richtlijn 76/308 of richtlijn 2008/55 van toepassing is op de procedure die momenteel aanhangig is bij de verwijzende rechter.

B. Eerste vraag

31. Met zijn eerste vraag peilt de verwijzende rechter er in wezen naar of artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2010/24 – waarin is bepaald dat „iedere schuldvordering waarvoor een verzoek tot invordering is ingediend, [wordt] behandeld alsof het een schuldvordering van de aangezochte lidstaat zelf betreft" – aldus moet worden uitgelegd dat de schuldvordering van de verzoekende lidstaat (in deze procedure Duitsland) de status van schuldvordering van de aangezochte lidstaat (in deze procedure België) verkrijgt.

32. Volgens vaste rechtspraak heeft richtlijn 76/308 gemeenschappelijke regels voor de wederzijdse bijstand vastgesteld, teneinde de invordering te verzekeren van schuldvorderingen die verband houden met bepaalde bijdragen, rechten en belastingen.[9] Deze overweging gaat ook op voor richtlijn 2010/24.[10] Richtlijn 2010/24 beoogt immers het toepassingsgebied van richtlijn 76/308, gecodificeerd bij richtlijn 2008/55, uit te breiden tot schuldvorderingen die voorheen niet onder de twee laatstgenoemde richtlijnen vielen, teneinde de financiële belangen van de lidstaten en de neutraliteit van de interne markt beter te vrijwaren en de wederzijdse invorderingsbijstand efficiënter en effectiever te maken. Kortom, gezien het stijgende aantal verzoeken om bijstand beoogt richtlijn 2010/24 in het algemeen deze wederzijdse bijstand te vergemakkelijken en te bevorderen.[11]

33. Artikel 1 van richtlijn 2010/24 bepaalt dat in die richtlijn de regels worden vastgesteld voor de *bijstandsverlening* tussen de lidstaten ten behoeve van de invordering in iedere lidstaat van de in artikel 2 bedoelde schuldvorderingen die in een andere lidstaat zijn ontstaan. In artikel 2, lid 1, onder a), van richtlijn 2010/24 is bepaald dat onder meer om bijstand kan worden verzocht voor de invordering van *alle vormen van belastingen en rechten*, geheven door of ten behoeve van een lidstaat, dan wel ten behoeve van de Unie.[12] Overeenkomstig artikel 10, lid 1, van richtlijn 2010/24 gaat de aangezochte autoriteit van een lidstaat op verzoek van de verzoekende autoriteit van een andere lidstaat over tot invordering van de schuldvorderingen waarvoor een titel voor het nemen van executiemaatregelen in de verzoekende lidstaat bestaat.

8 Richtlijn 76/308 is bij artikel 25 van richtlijn 2008/55 met ingang van 30 juni 2008 ingetrokken. Zie artikel 26 van richtlijn 2008/55.

9 Arrest van 18 oktober 2012, X (C-498/10, EU:C:2012:635, punt 44 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

10 Volgens overweging 1 van richtlijn 2010/24 draagt „[w]ederzijdse bijstand tussen de lidstaten met het oog op het invorderen van uit belastingen, rechten en andere maatregelen voortvloeiende schuldvorderingen van de lidstaten en van de Unie [...] bij tot de goede werking van de interne markt. Wederzijdse bijstand is een garantie voor fiscale neutraliteit en maakt dat lidstaten kunnen afzien van discriminerende beschermende maatregelen die zij ter voorkoming van belastingfraude en derving van begrotingsmiddelen ten aanzien van grensoverschrijdende handelingen hadden genomen." Zie ook arrest van 26 april 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, punt 42).

11 Zie in dit verband arrest van 14 maart 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209, punt 29). Zie ook overweging 4 van richtlijn 2010/24, waarin staat dat „[o]m de financiële belangen van de lidstaten en de neutraliteit van de interne markt beter te vrijwaren, [...] het noodzakelijk [is] het toepassingsgebied van de wederzijdse invorderingsbijstand uit te breiden tot schuldvorderingen welke voortvloeien uit belastingen en rechten die er tot dusverre nog niet onder vielen; om aan het stijgende aantal verzoeken om bijstand te kunnen voldoen en betere resultaten te bereiken, [...] de invorderingsbijstand efficiënter en effectiever [moet] worden georganiseerd en in praktisch opzicht gemakkelijker kunnen verlopen. Dit vergt belangrijke aanpassingen; een loutere wijziging van richtlijn 2008/55/EG zou niet volstaan om de doelstellingen te verwezenlijken. Die richtlijn moet derhalve worden ingetrokken en worden vervangen door een nieuw rechtsinstrument, dat op de resultaten van de vigerende richtlijn voortbouwt maar de regels waar nodig helderder en nauwkeuriger maakt."

12 Opgemerkt zij dat richtlijn 79/1071/EEG van de Raad van 6 december 1979 tot wijziging van richtlijn 76/308 (PB 1979, L 331, blz. 10) de werkingssfeer van richtlijn 76/308 heeft uitgebreid tot schuldvorderingen in verband met de btw.

34. In punt 48 van het arrest van 26 april 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282), heeft het Hof geoordeeld dat „overeenkomstig artikel 13, lid 1, van richtlijn 2010/24 de schuldvordering waarvoor een verzoek tot invordering is ingediend, wordt behandeld alsof het een schuldvordering van de aangezochte lidstaat zelf betreft, zodat die lidstaat gebruik dient te maken van de bevoegdheden en de procedures die zijn vastgesteld bij de wetgevende en bestuursrechtelijke bepalingen die naar zijn recht van toepassing zijn op schuldvorderingen aangaande identieke of vergelijkbare rechten en belastingen”. [13]

35. Het is echter van belang te benadrukken dat aan deze overwegingen in het arrest van 26 april 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282), grenzen zijn. Uit de bewoordingen van dat arrest blijkt duidelijk dat het Hof daar verwees naar de *procedurele verplichtingen* van de aangezochte staat. Daarom ben ik van mening dat, hoewel artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2010/24 vereist dat een schuldvordering van een verzoekende lidstaat uit *procedureel oogpunt* gelijkwaardig wordt behandeld [14] alsof het een schuldvordering van de aangezochte lidstaat zelf betreft, er niettemin grenzen zijn aan de reikwijdte van deze specifieke gelijkstellingsbepaling. In het bijzonder verkrijgt deze schuldvordering uit *materieel oogpunt* niet de status van een schuldvordering die de aangezochte lidstaat geldend zou kunnen maken.

36. Dit blijkt duidelijk uit de bewoordingen en de context van artikel 13, lid 1, zelf. Zo staat in artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24 dat „[d]e aangezochte lidstaat [...] *er niet toe [is] gehouden* aan de schuldvorderingen van andere lidstaten de preferentiële behandeling toe te kennen die geldt voor soortgelijke schuldvorderingen die in de aangezochte lidstaat ontstaan, *tenzij* anderszins overeengekomen tussen de betrokken lidstaten of anderszins bepaald in het recht van de aangezochte lidstaat”. [15] Deze bepaling volstaat op zich om aan te tonen dat de schuldvorderingen van de aangezochte lidstaat op een geheel andere en afzonderlijke manier worden behandeld dan die van de verzoekende lidstaat. Op haar manier toont deze bepaling ook aan dat er grenzen zijn aan de in artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2010/24 opgenomen gelijkstellingsbepaling, omdat indien de schuldvordering van de verzoekende staat in dit opzicht materieel gelijkgesteld moest worden met een schuldvordering van de aangezochte staat, de derde alinea van dat artikel volkomen onbetekenend en overbodig zou zijn geweest.

37. Mijns inziens leidt richtlijn 2010/24 er derhalve toe dat de aangezochte lidstaat als een soort actor namens de verzoekende lidstaat optreedt om de schuldvordering van die laatste ten uitvoer te leggen. [16] Wanneer de schuldvordering niet specifiek aan de aangezochte lidstaat is gecedeerd – en niets wijst erop dat dit in casu het geval is – blijft zij een schuldvordering van de verzoekende lidstaat. [17]

13 Zie in verband met richtlijn 76/308 naar analogie arrest van 14 januari 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, punt 43).

14 De mogelijkheid voor de aangezochte lidstaat om de bijstand aan de verzoekende lidstaat te weigeren, is zeer beperkt. Zie arrest van 26 april 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, punten 49-51).

15 Cursivering van mij.

16 De aangezochte lidstaat moet in beginsel bij de betrokken schuldenaar de betaling van de kosten voor het verzoek tot invordering vorderen, niet bij de verzoekende lidstaat. Overeenkomstig artikel 20, lid 1, van richtlijn 2010/24 „tracht de aangezochte autoriteit bij de betrokken persoon tot invordering over te gaan en de kosten in te houden die zij in verband met de invordering heeft gemaakt, overeenkomstig de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen van de aangezochte lidstaat”.

17 In zijn arrest van 14 maart 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209, punten 33 en 34), heeft het Hof opgemerkt dat artikel 14 van richtlijn 2010/24 voorziet in een verdeling van bevoegdheden tussen de rechterlijke instanties van de verzoekende lidstaat en die van de aangezochte lidstaat. Bijgevolg moeten geschillen in verband met de schuldvordering voor de rechter in de verzoekende lidstaat worden ingeleid, terwijl geschillen over de in de aangezochte lidstaat genomen executiemaatregelen door de rechter in die aangezochte lidstaat moeten worden behandeld. Volgens het Hof is deze verdeling van de bevoegdheden een gevolg van het feit dat de schuldvordering en de instrumenten die het mogelijk maken deze te executeren, zijn vastgesteld op basis van de in de verzoekende lidstaat geldende rechtsregels, terwijl de executiemaatregelen in de aangezochte lidstaat overeenkomstig het in deze lidstaat toepasselijke recht worden vastgesteld. Deze verdeling van de bevoegdheden is volgens mij tekenend voor het feit dat richtlijn 2010/24 procedureregels bevat en geen materiële regels die onder meer de status of de titel van een vordering regelen.

38. In dit verband zij immers eraan herinnerd dat overeenkomstig artikel 1 van richtlijn 2010/24 de rol van de aangezochte lidstaat erin bestaat de verzoekende lidstaat *bijstand te verlenen* bij de invordering van de schuldvordering van *die laatste lidstaat*. Ik ben het dan ook eens met de stelling van de Spaanse regering [18] dat de schuldvordering van de verzoekende lidstaat niet kan worden gelijkgesteld met die van de aangezochte lidstaat en dat de schuldvordering van de verzoekende lidstaat niet de status van een schuldvordering van de aangezochte lidstaat krijgt [19].

39. In dat verband heeft het Hof onlangs in punt 40 van het arrest van 14 maart 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209), verklaard dat „bij gebreke van vaststelling in richtlijn 2010/24 van de wijze waarop de door de aangezochte lidstaat ingevorderde bedragen vóór de overdracht ervan aan de verzoekende lidstaat moeten worden bewaard, deze bewaring onder de bevoegdheid van de lidstaten [valt], *mits de verplichting tot overdracht van de ingevorderde bedragen en van daarover verschuldigde rente wordt nagekomen*". [20]

40. Gelet op het voorgaande ben ik van mening dat artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2010/24, waarin is bepaald dat „iedere schuldvordering waarvoor een verzoek tot invordering is ingediend, [wordt] behandeld alsof het een schuldvordering van de aangezochte lidstaat zelf betreft" enkel aldus moet worden uitgelegd dat die laatste lidstaat de bevoegdheden en de procedures dient aan te wenden die in zijn rechtsstelsel zijn vastgesteld bij de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen ter zake van schuldvorderingen met betrekking tot dezelfde belasting of hetzelfde recht dan wel een soortgelijke belasting of soortgelijk recht. Uit een lezing van zowel de eerste als de derde alinea van artikel 13, lid 1, van richtlijn 2010/24 blijkt duidelijk dat de schuldvordering van de verzoekende lidstaat in dit verband echter niet de status van een materiële schuldvordering van de aangezochte lidstaat krijgt.

C. Tweede vraag

41. In wezen verzoekt de verwijzende rechter het Hof met zijn tweede vraag om vast te stellen of het begrip „voorrecht" als bedoeld in artikel 10 van richtlijn 76/308 en artikel 10 van richtlijn 2008/55 (waar sprake was van „preferentiële behandeling") moet worden opgevat als een preferentieel recht dat verbonden is aan de schuldvordering en deze een recht van voorrang op andere schuldvorderingen geeft in geval van samenloop, dan wel als een mechanisme dat, in geval van samenloop, een preferentiële betaling van de schuldvordering tot gevolg heeft.

42. Zoals ik in punt 30 van deze conclusie heb uiteengezet, ben ik van mening dat richtlijn 2010/24 en niet richtlijn 76/308 of richtlijn 2008/55 van toepassing is op de procedure die momenteel aanhangig is bij de verwijzende rechter. De verwijzende rechter verzoekt derhalve om uitlegging van de derde alinea van artikel 13, lid 1, van richtlijn 2010/24. Gelet daarop vraagt hij of het begrip „preferentiële behandeling" moet worden opgevat als een preferentieel recht dat verbonden is aan de schuldvordering en deze een recht van voorrang op andere schuldvorderingen geeft in geval van samenloop, dan wel als een mechanisme dat, in geval van samenloop, een preferentiële betaling van de schuldvordering tot gevolg heeft. In weerwil van het formele taalgebruik in deze vraag heeft de verwijzende rechter mijns inziens niet aangegeven hoe in zijn rechtsstelsel een praktisch verschil tussen deze twee alternatieven wordt gemaakt.

18 Zie punt 27 van haar opmerkingen.

19 Pantochim is van mening dat de aangezochte lidstaat optreedt namens de verzoekende lidstaat. Zie blz. 8 van haar opmerkingen. De Belgische regering verklaart in de punten 18 en 21 van haar opmerkingen dat de schuldvordering van de verzoekende lidstaat de status van een schuldvordering van de aangezochte lidstaat krijgt en dat de schuldvordering van de verzoekende lidstaat volledig gelijkgesteld wordt met die van de aangezochte lidstaat.

20 Cursivering van mij. Zie artikel 13, lid 5, van richtlijn 2010/24. Ik wijs erop dat het Hof in zijn arrest van 14 maart 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209) ‚de conclusie van advocaat-generaal Bobek in de zaak Metirato (EU:C:2018:944) in grote lijnen is gevolgd, ook al heeft het niet de formulering „volledige gelijkstelling van schuldvorderingen" gebruikt die de advocaat-generaal wel in zijn conclusie had gebruikt om te verwijzen naar het in artikel 13, lid 1, van richtlijn 2010/24 neergelegde beginsel dat stelt dat schuldvorderingen waarvoor een verzoek tot invordering is ingediend, moeten worden behandeld alsof het schuldvorderingen van de aangezochte lidstaat zelf betreft.

43. Ik zal deze vraag dan ook enigszins in abstracte zin behandelen, waarbij ik me zal concentreren op de taal die in de richtlijn zelf wordt gebruikt.

44. Opgemerkt zij dat in de Nederlandse taalversie van artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24 het begrip „voorrecht" niet is opgenomen.[21] In plaats daarvan staat er dat de aangezochte lidstaat er niet toe is gehouden aan de schuldvorderingen van andere lidstaten de *preferentiële behandeling*[22] toe te kennen die geldt voor soortgelijke schuldvorderingen die in de aangezochte lidstaat ontstaan, tenzij anderszins overeengekomen tussen de betrokken lidstaten of anderszins bepaald in het recht van de aangezochte lidstaat.[23]

45. Volgens vaste rechtspraak moeten de termen van een bepaling van Unierecht die niet uitdrukkelijk naar het recht van de lidstaten verwijst voor de omschrijving van de betekenis en de draagwijdte ervan, met het oog op een eenvormige toepassing van het Unierecht in de regel autonoom en uniform worden uitgelegd, waarbij rekening moet worden gehouden met de context van de bepaling en het doel van de betrokken regeling.[24] Bovendien moeten bij gebreke van enige definitie van het begrip „preferentiële behandeling" (en/of „privilèges" in de Franse taalversie[25]) in richtlijn 2010/24 de betekenis en de draagwijdte van deze woorden worden bepaald met inachtneming van de algemene context[26] waarin zij worden gebruikt en in overeenstemming met hun in de omgangstaal gebruikelijke betekenis.[27]

46. Het begrip „preferentiële behandeling", dat enkel in overweging 14 en artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24 voorkomt, wordt in die richtlijn niet gedefinieerd en voor een begripsomschrijving wordt niet verwezen naar het recht van de lidstaten. In wezen staat in overweging 14 van richtlijn 2010/24 dat de aangezochte lidstaat de bevoegdheden waarover hij krachtens zijn nationale wetgeving beschikt voor uit dezelfde of soortgelijke belastingen of rechten voortvloeiende schuldvorderingen „in de regel niet [mag aanwenden] met betrekking tot de

21 In de Franse taalversie wordt in artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24 verwezen naar zowel „préférences" als „privilèges". Artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24 bevat in het Spaans, Tsjechisch, Deens, Duits, Ests, Italiaans, Lets, Litouws, Hongaars, Maltees Engels, Pools, Portugees, Roemeens, Slowaaks, Sloveens en Zweeds hetzelfde of een gelijkwaardig begrip. Onder dat begrip wordt „preferentiële behandeling", „voorrecht", „voorrang(srecht)" of „prerogatief" verstaan.

22 Ik ben van mening dat het begrip „preferentiële behandeling" in artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24 en artikel 10 van richtlijn 2008/55 in feite een synoniem is van het begrip „voorrecht" in artikel 10 van richtlijn 76/308. Het moet echter worden benadrukt dat de artikelen zelf een heel verschillende strekking hebben en in de loop van de tijd inhoudelijk zijn geëvolueerd. Zie artikel 1, lid 9, van het voorstel van de Commissie voor een richtlijn van het Europees Parlement en de Raad tot wijziging van richtlijn 76/308/EEG van de Raad betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit verrichtingen die deel uitmaken van het financieringsstelsel van het Europees Oriëntatie- en Garantiefonds voor de landbouw (EOGFL), alsmede van landbouwheffingen en douanerechten, evenals van schuldvorderingen uit hoofde van de belasting over de toegevoegde waarde en van bepaalde accijnzen (98/C 269/06), COM(1998) 364 def., waarin naar „preferentiële behandeling" en niet naar „voorrecht" wordt verwezen. De definitief aangenomen tekst, namelijk richtlijn 2001/44, verwijst naar „preferentiële behandeling".

23 Pantochim (blz. 10 van haar opmerkingen), de Spaanse regering (punt 31 van haar opmerkingen) en de cour d'appel de Mons zijn van mening dat het begrip „preferentiële behandeling" moet worden uitgelegd in de betekenis van voordeel of prerogatief. De Belgische regering betoogt dat het begrip „preferentiële behandeling" moet worden opgevat als een preferentieel recht dat verbonden is aan de schuldvordering en deze een recht van voorrang op andere schuldvorderingen geeft in geval van samenloop (punt 40 van haar opmerkingen). De Commissie is van mening dat het moet worden opgevat als een preferentieel recht op betaling dat verbonden is aan de schuldvordering (punt 32 van haar opmerkingen).

24 Arrest van 16 november 2017, Kozuba Premium Selection (C-308/16, EU:C:2017:869, punt 38 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

25 Nogmaals wens ik te benadrukken dat deze termen mijns inziens synoniemen zijn.

26 In het voorstel van de Commissie dat heeft geleid tot de vaststelling van richtlijn 2010/24, werd niet verwezen naar preferentiële behandeling, maar naar voorrechten. Zie overweging 13 en artikel 22, lid 2, van het voorstel voor een richtlijn van de Raad betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit belastingen, rechten en andere maatregelen (COM/2009/0028 def.; hierna: „voorstel voor richtlijn 2010/24"). Die bepaling van het voorstel stelt namelijk dat wanneer de aangezochte autoriteit uitvoering geeft aan een verzoek om bijstand voor een schuldvordering die onder het toepassingsgebied van deze richtlijn valt, zij niet alleen de bevoegdheden waarover zij beschikt, maar ook de voorrechten die worden verleend voor schuldvorderingen die ontstaan in de aangezochte lidstaat aanwendt. Uit de ontstaansgeschiedenis van richtlijn 2010/24 is niet duidelijk waarom het begrip „voorrecht" in de verschillende taalversies is gewijzigd in „preferentiële behandeling" en wat het eventuele doel van die wijziging was.

27 Arrest van 4 mei 2006, Massachusetts Institute of Technology (C-431/04, EU:C:2006:291, punt 17 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

preferentiële behandeling die wordt toegekend aan schuldvorderingen welke ontstaan in de aangezochte lidstaat. Wel zou het mogelijk moeten zijn de preferentiële behandeling op basis van een overeenkomst tussen de betrokken lidstaten tot schuldvorderingen van andere lidstaten uit te breiden”. [28]

47. Artikel 13 van richtlijn 2010/24 heeft het opschrift „Behandeling van het verzoek tot invordering”. Artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2010/24 bepaalt in wezen dat de aangezochte autoriteit de *bevoegdheden en procedures* aanwendt waarover zij beschikt uit hoofde van de in de aangezochte lidstaat geldende wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen met het oog op de invordering van schuldvorderingen waarvoor een verzoek tot invordering is ingediend. Iedere schuldvordering wordt hiertoe behandeld alsof het een schuldvordering van de aangezochte lidstaat zelf betreft, tenzij in deze richtlijn anders is bepaald.

48. Naar mijn mening is artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24 niet opgesteld als een uitzondering op of afwijking van de eerste alinea van dat lid: er wordt daarentegen verwezen naar iets anders dan de bevoegdheden en procedures die van toepassing zijn op de uitvoering van een verzoek tot invordering. Rekening houdend met de algemene context en bewoordingen van die bepaling, voorziet de derde alinea mijns inziens onder bepaalde omstandigheden in *aanvullende* rechten of voordelen voor de tenuitvoerlegging van de schuldvorderingen van de aangezochte lidstaat ten aanzien van de schuldvorderingen van de verzoekende lidstaat, naast de bevoegdheden en procedures als bedoeld in artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2010/24. Zoals ik al heb opgemerkt, versterkt dit alles de slotsom waartoe de eerste vraag heeft geleid dat de schuldvordering van de verzoekende staat uit *materieel oogpunt* niet mag worden behandeld alsof zij een schuldvordering van de aangezochte staat is, omdat – zoals ik al heb aangegeven – dit alles overbodig zou zijn indien de schuldvordering die materiële status zou hebben.

49. Gelet op de ruime en onvoorwaardelijke wijze waarop het begrip „preferentiële behandeling” in artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24 wordt gebruikt, ben ik van mening dat dit begrip verwijst naar elk mechanisme dat, in geval van samenloop, een preferentiële betaling van de schuldvorderingen van de aangezochte lidstaat tot gevolg heeft. Dit omvat, maar is niet beperkt tot, preferentiële of voorrangsrechten die aan de schuldvorderingen van de aangezochte lidstaat worden toegekend met betrekking tot de volgorde of de rangorde van hun betaling, rekening houdend met het insolventiesysteem van die lidstaat. [29] Bijgevolg *kan* de aangezochte lidstaat dergelijke preferentiële of voorrangsrechten toekennen aan de schuldvorderingen van de verzoekende lidstaten op de wijze bedoeld in artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24, maar die lidstaat is daar niet toe *verplicht*. [30]

28 Zie daarentegen artikel 22, lid 2, van het voorstel voor richtlijn 2010/24.

29 In dat verband wil ik erop wijzen dat de toepassing van richtlijn 2010/24 zich niet beperkt tot gevallen waarin de schuldenaar van de verzoekende lidstaat insolvent is. De werkingssfeer van richtlijn 2010/24 strekt zich uit tot alle in artikel 2 van die richtlijn bedoelde schuldvorderingen, behoudens onder meer een aantal beperkingen aan de in artikel 18 van die richtlijn vastgestelde verplichtingen van de aangezochte autoriteit.

30 In artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24 is ook bepaald dat een lidstaat die een preferentiële behandeling toekent aan de vorderingen van een andere lidstaat, niet kan weigeren dezelfde preferentiële behandeling onder dezelfde voorwaarden aan dezelfde of soortgelijke vorderingen van de overige lidstaten toe te kennen. Wanneer de aangezochte lidstaat dus een preferentiële behandeling toekent aan vorderingen van een andere lidstaat, moeten deze op gelijke voet met de vorderingen van alle andere lidstaten worden behandeld. Aangezien een dergelijke preferentiële behandeling in het nadeel van andere schuldeisers kan werken, ben ik van mening dat een dergelijke preferentiële behandeling op transparante wijze bij wet moet worden toegekend om andere schuldeisers hiervan in kennis te stellen.

D. Derde vraag

50. Met deze vraag wenst de verwijzende rechter na te gaan of de mogelijkheid om vorderingen in geval van samenloop te verrekenen overeenkomstig de voorwaarden vastgesteld in een bepaling van nationaal recht, zoals artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004 of artikel 194 van de programmawet van 22 december 2008, dient te worden beschouwd als een preferentiële behandeling in de zin van artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24.

51. Zoals de Commissie in haar schriftelijke opmerkingen heeft verklaard, maakt de algemene bevoegdheid om wederzijdse vorderingen te verrekenen deel uit van de bevoegdheden en procedures waarin het nationale recht voor de invordering van schuldvorderingen voorziet. Deze verrekeningsbevoegdheid is derhalve niet enkel van toepassing op de schuldvorderingen van de aangezochte lidstaat (in casu de Belgische Staat), maar ook op de schuldvorderingen van andere schuldeisers met wie wederzijdse vorderingen bestaan.[31] Daarom ben ik van mening dat de bevoegdheid om wederzijdse vorderingen te verrekenen in beginsel onder artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2010/24 valt.[32] Indien bijvoorbeeld Pantochim en de Duitse Staat wederzijdse vorderingen hebben, kunnen deze vorderingen dus in beginsel met elkaar worden verrekend, mits aan deze en alle andere volgens het Belgische recht vereiste voorwaarden is voldaan.

52. Het verzoek om een prejudiciële beslissing maakt wellicht onvoldoende duidelijk of artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004 of artikel 194 van de programmawet van 22 december 2008 afwijkt van de algemene verrekeningsregels die zijn vastgesteld in het Belgische Burgerlijk Wetboek. Onder voorbehoud van verificatie door de nationale rechter lijken deze algemene regels het bestaan te vereisen van wederzijdse vorderingen tussen dezelfde personen die in dezelfde hoedanigheid handelen. Het is dus onduidelijk of de schuldvorderingen van de aangezochte lidstaat (in dit geval de Belgische Staat) die binnen de werkingssfeer van artikel 2 van richtlijn 2010/24 vallen, anders worden behandeld dan de schuldvorderingen van andere schuldeisers wat de toepassing van de verrekeningsregels betreft.

53. In het verzoek om een prejudiciële beslissing heeft de verwijzende rechter immers delen van het arrest van de cour d'appel de Mons van 27 juni 2016 aangehaald, waarin is vastgesteld dat noch de programmawet van 27 december 2004, noch de programmawet van 22 december 2008 afwijkt van de algemene verrekeningsregels vastgesteld in het Belgische Burgerlijk Wetboek, die, zoals ik reeds heb opgemerkt, wederkerige vorderingen tussen dezelfde personen vereisen. Zelfs al zou de schuldvordering van de Duitse Staat als een schuldvordering van de Belgische Staat kunnen worden ingevorderd, het blijft volgens de cour d'appel de Mons bovendien gaan om een schuld van de Duitse Staat en bij gebreke van wederzijdse schulden is geen verrekening mogelijk.

54. In zijn verzoek om een prejudiciële beslissing heeft de verwijzende rechter ook bepaalde argumenten van de Belgische Staat in het bij hem aanhangige cassatieberoep aangehaald. De verwijzende rechter heeft in dit verband verklaard dat de Belgische Staat betoogt dat de programmawet van 27 december 2004 en de programmawet van 22 december 2008 voorzien in een

31 De verrekeningsregels naar Belgisch recht moeten uiteraard door de verwijzende rechter worden vastgesteld.

32 Zie in die zin punt 50 van de opmerkingen van de Commissie. Bovendien is in artikel 6 van verordening (EG) nr. 1346/2000 van de Raad van 29 mei 2000 betreffende insolventieprocedures (PB 2000, L 160, blz. 1), met het opschrift „Verrekening", dat ratione temporis weliswaar niet op de vereffening van Pantochim van toepassing is, in lid 1 bepaald dat „[d]e opening van de insolventieprocedure [...] het recht van een schuldeiser op verrekening van zijn vordering met de vordering van de schuldenaar onverlet [laat] wanneer die verrekening is toegestaan bij het recht dat op de vordering van de insolvente schuldenaar van toepassing is". Artikel 43 van die verordening heeft het opschrift „Toepassing in de tijd" en bepaalt dat „[d]eze verordening [...] slechts van toepassing [is] op insolventieprocedures die na de inwerkingtreding ervan zijn geopend. Op de rechtshandelingen die de schuldenaar vóór de inwerkingtreding ervan heeft verricht, blijft het recht van toepassing dat gold op het tijdstip dat zij werden verricht". Verordening nr. 1346/2000 is op 31 mei 2002 in werking getreden. Zie artikel 47 van de verordening. Verordening nr. 1346/2000 is ingetrokken bij verordening (EU) 2015/848 van het Europees Parlement en de Raad van 20 mei 2015 betreffende insolventieprocedures (*PB 2015, L 141, blz. 19). Zie ook artikel 9, lid 1, van verordening 2015/848 over verrekening, dat erg lijkt op artikel 6, lid 1, van verordening nr. 1346/2000*. Volgens artikel 84, lid 1, van verordening 2015/848 zijn de bepalingen van die „verordening [...] slechts van toepassing op insolventieprocedures die na 26 juni 2017 zijn geopend. Op de rechtshandelingen die de schuldenaar vóór de toepassingsdatum van deze verordening heeft aangegaan, blijft het recht van toepassing dat gold op het tijdstip dat zij werden aangegaan".

verrekeningsstelsel sui generis dat in fiscale aangelegenheden geen wederkerigheid vereist tussen de schulden en de vorderingen. De Belgische Staat heeft betoogd dat verrekening dus is toegestaan voor dergelijke schuldvorderingen, mits een verzoek tot invordering overeenkomstig richtlijn 2010/24 is gedaan.

55. In haar bij het Hof ingediende schriftelijke opmerkingen voert de Belgische regering aan dat de derde vraag niet-ontvankelijk is, aangezien de verwijzende rechter de verrekeningsregels overeenkomstig het Belgische Burgerlijk Wetboek en het verrekeningsmechanisme zoals vastgesteld in de programmawet van 27 december 2004 en de programmawet van 22 december 2008 niet heeft toegelicht.

56. Niet zonder enige aarzeling kan ik niet anders dan met dit betoog instemmen. Bij gebreke van een afdoende toelichting in het verzoek om een prejudiciële beslissing of zelfs in het dossier van het Hof over de werking van dit mechanisme dat naar verluidt sui generis is, en over de vraag of en in welke mate het afwijkt van de algemene verrekeningsregels die zijn vastgesteld in het Belgische Burgerlijk Wetboek, kan ik niet op zinvolle wijze beoordelen of dit mechanisme onder „bevoegdheden en procedures" in de zin van artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2010/24 valt, dan wel of het een preferentiële behandeling vormt in de zin van artikel 13, lid 1, derde alinea, van die richtlijn.

57. De Belgische regering stelt, subsidiair ten aanzien van haar betoog over de niet-ontvankelijkheid, dat het mechanisme sui generis de invorderingsprocedure slechts vereenvoudigt en dus niet als een voorrecht (preferentiële behandeling) moet worden beschouwd.

58. Indien het Hof van oordeel is dat de derde vraag ontvankelijk is en indien, zoals de Belgische regering aanvoert, het betrokken mechanisme de invorderingsprocedure enkel vereenvoudigt en geen preferentiële rechten of voorrangsrechten toekent met betrekking tot de volgorde of de rangorde van betaling van haar schuldvorderingen of de Belgische Staat als schuldeiser anderszins preferentieel behandelt[33], dan valt dit mechanisme naar mijn mening onder de bevoegdheden en procedures bedoeld in artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2010/24.

59. Dit alles betekent met andere woorden dat het een lidstaat vrijstaat om in zijn nationale schuldinvorderingsregels te voorzien in een algemene verrekeningsbevoegdheid met betrekking tot alle schulden en af te zien van het wederkerigheidsvereiste, ongeacht de identiteit van de schuldeiser. *Indien* dit inderdaad het gevolg zou zijn van de programmawet van 27 december 2004 en de programmawet van 22 december 2008 – een kwestie die uitsluitend door de nationale rechter kan worden beoordeeld en vastgesteld – dan zou deze ruimere verrekeningsbevoegdheid moeten worden beschouwd als een onderdeel van de gewone „bevoegdheden en procedures" waarin het nationale recht inzake insolventie voorziet, zoals bedoeld in artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2010/24.

60. Daarentegen kan worden opgemerkt dat de Commissie betoogt dat het betrokken mechanisme de Belgische Staat kennelijk een preferentieel recht op betaling toekent dat afwijkt van de gewone verrekeningsregels en dat het in dat opzicht derhalve als een voorrecht (preferentiële behandeling) moet worden beschouwd in de zin van artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24.[34] Het is betreurenswaardig dat de kwestie op basis van een loutere hypothese moet worden behandeld, maar indien het gevolg van de programmawet van 27 december 2004 en de programmawet van 22 december 2008 de toekenning van een voorrecht of een ruimer recht op verrekening ten voordele van de Belgische Staat is dat niet geldt voor andere schuldeisers omdat is afgezien van het wederkerigheidsvereiste voor schulden, dan zou dit volgens mij een „preferentiële behandeling" in de zin van artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24 vormen.

33 Het staat aan de verwijzende rechter om dat na te gaan.

34 De Commissie is van mening dat het aan de verwijzende rechter staat om te beoordelen of het verrekeningsmechanisme in kwestie een preferentiële behandeling vormt. Zie punt 47 van de opmerkingen van de Commissie.

61. Zelfs indien dit het geval zou zijn, zou dit *op zich* natuurlijk niets veranderen, omdat in artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24 *ook* is bepaald dat de aangezochte lidstaten er niet toe gehouden zijn aan soortgelijke schuldvorderingen van de verzoekende lidstaat de preferentiële behandeling toe te kennen, tenzij anderszins is overeengekomen tussen de betrokken lidstaten of een dergelijke preferentiële behandeling van de schuldvorderingen van de verzoekende lidstaat anderszins is toegekend in het recht van de aangezochte lidstaat.

62. Onder voorbehoud van verificatie door de verwijzende rechter blijkt uit het dossier van het Hof, en met name uit artikel 15 van de wet van 20 juli 1979 [35], dat de schuldvorderingen van een verzoekende lidstaat in het Belgische rechtsstelsel *geen* dergelijke preferentiële behandeling of dergelijk voorrecht genieten [36].

63. Bovendien verandert de derde alinea, naar analogie met de eerste alinea, van artikel 13, lid 1, van richtlijn 2010/24, bij gebreke van een daartoe strekkend voorschrift, de status van de schuldvordering van de verzoekende lidstaat niet en leidt zij niet tot de overdracht van de schuldvordering van de verzoekende lidstaat aan de aangezochte lidstaat. Hieruit volgt dat een dergelijke preferentiële behandeling er dus niet toe kan leiden dat de schuldvordering van de verzoekende lidstaat de status van een schuldvordering van de aangezochte lidstaat krijgt. Duidelijkheidshalve ben ik ook van mening dat, rekening houdend met het doel van richtlijn 2010/24, namelijk er onder meer voor zorgen dat de aangezochte lidstaat de verzoekende lidstaat bij de invordering van de schuldvorderingen van de verzoekende lidstaat bijstaat, de toekenning van een preferentiële behandeling op grond van artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24 niet ten nadele, maar ten voordele van de verzoekende lidstaat moet zijn.

VI. Conclusie

64. Gelet op een en ander geef ik het Hof in overweging de prejudiciële vragen van het Hof van Cassatie te beantwoorden als volgt:

„Artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2010/24/EU van de Raad van 16 maart 2010 betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit belastingen, rechten en andere maatregelen, waarin is bepaald dat ‚iedere schuldvordering waarvoor een verzoek tot invordering is ingediend, [wordt] behandeld alsof het een schuldvordering van de aangezochte lidstaat zelf betreft', moet aldus worden uitgelegd dat die laatste lidstaat de bevoegdheden en de procedures dient aan te wenden die in zijn rechtsstelsel zijn vastgesteld bij de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen ter zake van schuldvorderingen met betrekking tot dezelfde belasting of hetzelfde recht dan wel een soortgelijke belasting of soortgelijk recht. De eerste en de derde alinea van artikel 13, lid 1, van richtlijn 2010/24 moeten aldus worden uitgelegd dat de schuldvordering van de verzoekende lidstaat echter niet de status van een materiële schuldvordering van de aangezochte lidstaat krijgt.

Het begrip ‚preferentiële behandeling' in artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24 verwijst naar elk mechanisme dat, in geval van samenloop, een preferentiële betaling van de schuldvordering van de aangezochte lidstaat tot gevolg heeft. Dit omvat, maar is niet beperkt tot, preferentiële of voorrangsrechten die aan de schuldvorderingen van de aangezochte lidstaat worden toegekend met

35 Zie ook artikel 20, § 1, van de wet houdende omzetting van richtlijn 2010/24/EU van de Raad van 16 maart 2010 betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit belastingen, rechten en andere maatregelen van 9 januari 2012, waarin eveneens is bepaald dat de buitenlandse schuldvorderingen waarvoor om bijstand is verzocht, *geen* enkel voorrecht genieten, onder voorbehoud van verificatie door de verwijzende rechter.

36 De Belgische regering heeft in punt 51 van haar opmerkingen voor het Hof ook verklaard dat de schuldvorderingen van een verzoekende lidstaat *geen* „voorrecht" genieten.

betrekking tot de volgorde of de rangorde van hun betaling, rekening houdend met het insolventiesysteem van die lidstaat. De aangezochte lidstaat kan dergelijke preferentiële of voorrangsrechten toekennen aan de schuldvorderingen van de verzoekende lidstaten, maar is daar niet toe verplicht.

De algemene bevoegdheid om wederzijdse schuldvorderingen op grond van het nationale recht te verrekenen, maakt deel uit van de bevoegdheden en procedures waarin het nationale recht voor de invordering van schuldvorderingen van de aangezochte lidstaat, maar ook van schuldvorderingen van andere schuldeisers voorziet wanneer er wederzijdse vorderingen zijn, en die bevoegdheid valt in beginsel onder artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2010/24.

Een mechanisme dat de invorderingsprocedure enkel vereenvoudigt en geen preferentiële of voorrangsrechten toekent met betrekking tot de volgorde of de rangorde van betaling van de schuldvorderingen van de aangezochte lidstaat, valt onder de bevoegdheden en procedures zoals bedoeld in artikel 13, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2010/24.

De derde alinea van artikel 13, lid 1, van richtlijn 2010/24 verandert de status van de schuldvordering van de verzoekende lidstaat niet en leidt niet tot de overdracht van de schuldvordering van de verzoekende lidstaat aan de aangezochte lidstaat. Rekening houdend met het doel van richtlijn 2010/24, namelijk er onder meer voor zorgen dat de aangezochte lidstaat de verzoekende lidstaat bij de invordering van de schuldvorderingen van de verzoekende lidstaat bijstaat, moet de toekenning van een preferentiële behandeling op grond van artikel 13, lid 1, derde alinea, van richtlijn 2010/24 niet ten nadele, maar ten voordele van de verzoekende lidstaat zijn.”