BESCHIKKING VAN HET HOF (Achtste kamer)

6 oktober 2010 *

In zaak C-487/09,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door het Tribunal Supremo (Spanje) bij beslissing van 24 september 2009, ingekomen bij het Hof op 30 november 2009, in de procedure

Inmogolf, SA

tegen

Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia,

geeft HET HOF (Achtste kamer),

samengesteld als volgt: C. Toader, kamerpresident, L. Bay Larsen en A. Prechal (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: Y. Bot,
griffier: R. Grass,

* Procestaal: Spaans.

gelet op het besluit van het Hof om uitspraak te doen bij met redenen omklede beschikking overeenkomstig artikel 104, lid 3, eerste alinea, van zijn Reglement voor de procesvoering,

de advocaat-generaal gehoord,

de navolgende

Beschikking

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 11, sub a, en 12, lid 1, sub a, van richtlijn 69/335/EEG van de Raad van 17 juli 1969 betreffende de indirecte belastingen op het bijeenbrengen van kapitaal (PB L 249, blz. 25; hierna: „richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Inmogolf, SA (hierna: „Inmogolf") en de Dirección General de Tributos (hoofddirectie belastingen) van de Consejería de Economía y Hacienda (regionaal ministerie van Economische Zaken en Financiën) van de Autonome Regio Murcia over de teruggaaf van belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen en de zegel- en registratierechten.

Toepasselijke bepalingen

Unieregeling

3 Artikel 11 van de richtlijn bepaalt:

„De lidstaten onderwerpen aan geen enkele belasting, in welke vorm ook:

a) het opmaken, de uitgifte, de toelating ter beurze, het in omloop brengen of het verhandelen van aandelen, deelbewijzen of andere soortgelijke effecten, alsmede van certificaten van deze stukken, onverschillig door wie zij worden uitgegeven;

[...]"

4 Artikel 12, lid 1, sub a, van de richtlijn bepaalt:

„1. In afwijking van het in de artikelen 10 en 11 bepaalde kunnen door de lidstaten worden geheven:

a) al dan niet forfaitaire rechten op de overdrachten van effecten;

[...]"

Nationale regeling

5 Artikel 108 van wet 24/1988 van 28 juli 1988 op de effectenmarkt (BOE nr. 181 van 29 juli 1988, blz. 23405), zoals gewijzigd bij wet 18/91 van 6 juni 1991 (BOE nr. 136 van 7 juni 1991, blz. 18665; hierna: „wet 24/1988"), luidt:

„1. De overdracht van effecten, al of niet toegelaten tot de handel op een officiële secundaire markt, is vrijgesteld van de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen en de zegel- en registratierechten en van de belasting over de toegevoegde waarde.

2. In afwijking van het bepaalde in lid 1 zijn „overdrachten van vermogensbestanddelen onder bezwarende titel" onderworpen aan de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen en de zegel- en registratierechten:

1° Overdrachten op de secundaire markt, alsook verkrijgingen op de primaire markt die het gevolg zijn van de uitoefening van voorkeursrechten bij uitgifte en het recht van conversie van obligaties in aandelen, van effecten die proportionele delen vertegenwoordigen van het maatschappelijk kapitaal of van het vermogen van vennootschappen, fondsen, verenigingen of andere lichamen waarvan de activa ten minste voor 50 % bestaan uit op het Spaanse grondgebied gelegen onroerende goederen, voor zover de verkrijger door deze overdracht of verkrijging de volle eigendom verkrijgt van dit vermogen, of ten minste een zodanige positie dat hij de zeggenschap kan uitoefenen over die lichamen.

Bij handelsvennootschappen wordt die zeggenschap geacht te zijn verkregen wanneer direct of indirect een deelneming in het maatschappelijk kapitaal van meer dan 50 % wordt bereikt.

Voor de berekening van het percentage van 50 % van de activa bestaande uit onroerend goed, wordt geen rekening gehouden met onroerende goederen — uitgezonderd grondpercelen en bouwterreinen — die deel uitmaken van de vlottende activa van vennootschappen die als uitsluitend vennootschappelijk doel hebben het verrichten van bedrijfsactiviteiten op het gebied van de bouw of projectontwikkeling.

2° Overdrachten van aandelen of deelnemingen die zijn verkregen in ruil voor de inbreng van onroerende goederen bij de oprichting van vennootschappen of de verhoging van hun maatschappelijk kapitaal, voor zover tussen de datum van de inbreng en die van de overdracht nog geen jaar is verstreken.

In de bovengenoemde gevallen wordt het tarief voor overdrachten onder bezwarende titel van onroerende goederen berekend over de waarde van de betrokken goederen, te bepalen volgens de regels van de geldende wet op de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen en de zegel- en registratierechten."

6 Volgens de verwijzende rechter heeft artikel 108, lid 2, van wet 24/1988 tot doel mogelijke ontwijking van de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen tegen te gaan bij overdrachten van onroerende goederen die verhuld zijn als een directe transactie van verkrijging van effecten.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

7 Bij authentieke akte van 20 augustus 1993 heeft Inmogolf, aandeelhoudster van Inmobiliaria La Manga, SA, van een andere aandeelhouder 49 aandelen in Inmobiliaria La Manga, SA verkregen tegen een prijs van 49 000 ESP, waardoor zij een deelneming verkreeg van meer dan 50 % in het maatschappelijk kapitaal van deze laatste.

8 De authentieke akte werd op 22 april 1997 ingediend bij de Servicio Territorial de Cartagena (regionale belastingdienst Cartagena) van de Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia, samen met een eigen aangifte in de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen en de zegel- en registratierechten, waarin opgave werd gedaan van een heffingsgrondslag van 972 999 989 ESP, hetgeen overeenkwam met de totale waarde van het onroerendgoedvermogen van Inmobiliaria La Manga, SA, en een belastingbedrag van 58 378 799 ESP, met de aantekening dat de aangifte slechts een bewarend karakter had, omdat de overdracht was vrijgesteld krachtens artikel 108, lid 1, van wet 24/1988.

9 Op 31 december 1997 heeft Inmogolf verzocht om de definitieve vaststelling van de belasting en de teruggave van het betaalde bedrag op grond van de vrijstelling voorzien in artikel 108, lid 1, van wet 24/1988. Dit verzoek werd afgewezen bij beschikking van de Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia van 17 april 1998. Bij beschikking van 30 april 1998 heeft deze belastingdienst een aanvullende aanslag van 28 910 297 ESP opgelegd wegens te late betaling.

10 Nadat de bezwaren tegen deze beschikkingen waren afgewezen en vervolgens ook de beroepen tegen de afwijzing van deze bezwaren waren verworpen, heeft Inmogolf uiteindelijk bij de verwijzende rechter beroep in cassatie ingesteld, waarbij zij zich beroept op schending van de artikelen 11, sub a, en 12 van de richtlijn.

11 Van oordeel dat voor de beslechting van het voor hem aanhangige geding uitlegging van de richtlijn is vereist, heeft het Tribunal Supremo de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) In aanmerking genomen dat [de richtlijn] in artikel 11, sub a, het belasten van het in omloop brengen van aandelen, deelbewijzen en soortgelijke effecten verbiedt, en artikel 12, lid 1, sub a, de lidstaten uitsluitend toestaat al dan niet forfaitaire rechten te heffen op de overdracht van effecten, en gegeven het feit dat artikel 108 van wet 24/1988 [...] weliswaar voor effectentransacties voorziet in een algemene vrijstelling van zowel de belasting over de toegevoegde waarde als van de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen, maar deze transacties onderwerpt aan de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen als overdrachten van vermogensbestanddelen onder bezwarende titel, wanneer zij delen van het maatschappelijk kapitaal vertegenwoordigen van vennootschappen waarvan de activa voor ten minste 50 % bestaan uit onroerend goed, en de verkrijger door die overdracht een zodanige positie krijgt dat hij de zeggenschap over die vennootschap kan uitoefenen, zonder daarbij onderscheid te maken tussen vennootschappen voor vermogensbeheer en vennootschappen die een economische activiteit verrichten[, staat de richtlijn] dan in de weg aan de automatische

toepassing van een regeling van lidstaten als artikel 108, lid 2, van [...] wet 24/1988 [...], dat bepaalde effectenoverdrachten die de overdracht van onroerende goederen verhullen, aan de belasting onderwerpt, ook indien een oogmerk tot ontwijking van de belasting ontbreekt?

2) Ingeval er geen sprake behoeft te zijn van een ontwijkingsoogmerk[, staat de richtlijn] dan in de weg aan een regeling als [...] wet 24/1988, die voorziet in de heffing van belasting op de verkrijging van de meerderheid van het kapitaal van vennootschappen waarvan de activa hoofdzakelijk bestaan uit onroerend goed, ook al zijn die vennootschappen volledig operationeel en kunnen de onroerende goederen niet worden gescheiden van de economische activiteit van de vennootschap?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

12 Krachtens artikel 104, lid 3, eerste alinea, van het Reglement voor de procesvoering kan het Hof, wanneer het antwoord op een prejudiciële vraag duidelijk uit de rechtspraak kan worden afgeleid, beslissen bij een met redenen omklede beschikking.

13 Naar het oordeel van het Hof is zulks in casu het geval.

14 Met zijn vragen, die samen moeten worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de richtlijn, en in het bijzonder de artikelen 11, sub a, en 12, lid 1, sub a, ervan, in de weg staan aan een regeling van een lidstaat als die van artikel 108, lid 2, van wet 24/1988, die om belastingvlucht door het tussenschakelen van vennootschappen in het kader van de overdracht van onroerende goederen te voorkomen, de overdrachten van effecten onderwerpt aan de belasting op de

overdracht van vermogensbestanddelen wanneer deze effectenoverdrachten delen vertegenwoordigen van het maatschappelijk kapitaal van vennootschappen waarvan de activa voor ten minste 50 % bestaan uit onroerend goed, en de verkrijger door die overdracht een zodanige positie krijgt dat hij de zeggenschap over de betrokken vennootschap kan uitoefenen, ook indien een oogmerk tot ontwijking van de belasting ontbreekt en deze vennootschappen volledig operationeel zijn en de onroerende goederen niet kunnen worden gescheiden van de economische activiteit van deze vennootschappen.

15 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat in de artikelen 11, sub a, en 12, lid 1, sub a, van de richtlijn een duidelijk onderscheid wordt gemaakt tussen een uitgifte van effecten, die aan geen andere belasting of geen ander recht dan het kapitaalrecht mag worden onderworpen, en de overdracht van effecten, die daaraan wel mag worden onderworpen (zie in die zin arrest van 1 oktober 2009, HSBC Holdings en Vidacos Nominees, C-569/07, Jurispr. blz. I-9047, punt 34).

16 Wat allereerst artikel 11, sub a, van de richtlijn betreft blijkt uit het aan het Hof overgelegde dossier niet dat een belasting als die in het hoofdgeding wordt geheven op een uitgifte van effecten als bedoeld in deze bepaling. Derhalve kan niet worden aangenomen dat zij zich tegen deze belasting verzet.

17 Wat vervolgens de vraag betreft of een regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, een belasting in de zin van artikel 12, lid 1, sub a, van de richtlijn instelt, is het stellig juist dat, zoals de Spaanse en de Hongaarse regering in wezen opmerken, een belasting als die in het hoofdgeding uit economisch oogpunt kan worden geacht in werkelijkheid te worden geheven op het aan de effecten ten grondslag liggende onroerendgoedvermogen. Zoals blijkt uit het aan het Hof voorgelegde dossier en zoals ook de Europese Commissie opmerkt, blijkt echter dat het belastbare feit van een dergelijke belasting de overdracht van effecten is. Aangezien de belasting als die in het hoofdgeding verschuldigd is op grond van het verrichten van een specifieke handeling als bedoeld in artikel 12, lid 1, sub a, van de richtlijn, dient deze belasting te

worden geacht onder de toepassing van deze bepaling te vallen (zie in die zin arrest van 10 maart 2005, Optiver e.a., C-22/03, Jurispr. blz. I-1839, punt 32).

18 Met betrekking tot artikel 12, lid 1, sub a, van de richtlijn heeft het Hof reeds geoordeeld dat de lidstaten op grond van deze bepaling een belasting mogen heffen in geval van overdracht van effecten, ongeacht of de vennootschap die deze effecten heeft uitgegeven, op een beurs is genoteerd, en of de overdracht geschiedt op de beurs dan wel rechtstreeks tussen de vervreemder en de verkrijger (arrest van 7 september 2006, Organon Portuguesa, C-193/04, Jurispr. blz. I-7271, punt 21 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Voorts biedt deze bepaling de lidstaten de mogelijkheid om het tarief van de erin bedoelde belastingen vrij te bepalen (arrest Organon Portuguesa, reeds aangehaald, punt 24).

19 Ook moet worden aangenomen dat, zoals de Spaanse, de Hongaarse en de Nederlandse regering alsook de Commissie terecht opmerken, artikel 12, lid 1, sub a, van de richtlijn zich niet verzet tegen een belasting met dezelfde kenmerken als die in het hoofdgeding. Deze uitlegging vindt steun in zowel de bewoordingen van deze bepaling, die niet de voorwaarden preciseert waaronder de lidstaten belastingen op de overdracht van effecten kunnen heffen, als het feit dat de richtlijn de gevallen waarin de lidstaten indirecte belastingen op het bijeenbrengen van kapitaal kunnen heffen, volledig heeft geharmoniseerd (arrest HSBC Holdings en Vidacos Nominees, reeds aangehaald, punt 25). Zoals juist uit artikel 12, lid 1, sub a, van de richtlijn blijkt, vormt een overdracht van effecten als bedoeld in deze bepaling als zodanig echter geen verrichting met betrekking tot het bijeenbrengen van kapitaal, die de Uniewetgever met de vaststelling van de richtlijn aan een Unieregeling wilde onderwerpen.

20 Ten slotte, ook al verzet artikel 12, lid 1, sub a, van de richtlijn zich derhalve als zodanig niet tegen een belasting als die welke aan de orde is in het hoofdgeding, dient hier niettemin aan te worden toegevoegd dat, zoals de Commissie terecht opmerkt, de in deze bepaling voorziene bevoegdheid door de lidstaten met inachtneming van de door het VWEU gewaarborgde fundamentele vrijheden moet worden uitgeoefend (zie in die zin met name arrest van 5 maart 2009, UTECA, C-222/07, Jurispr. blz. I-1407, punt 18 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Aangezien het prejudiciële verzoek geen betrekking heeft op de uitlegging van de fundamentele vrijheden en de verwijzingsbeslissing voorts geen nadere gegevens bevat over een eventuele toepassing van de voorschriften waarin deze vrijheden zijn neergelegd op een situatie als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, staat het echter niet aan het Hof zich in het kader van de onderhavige verwijzing uit te spreken over de uitlegging van deze vrijheden.

21 Bijgevolg moet op de prejudiciële vragen worden geantwoord dat de richtlijn, en in het bijzonder de artikelen 11, sub a, en 12, lid 1, sub a, ervan, niet in de weg staan aan een regeling van een lidstaat, als die van artikel 108, lid 2, van wet 24/1988, die om belastingvlucht door het tussenschakelen van vennootschappen in het kader van de overdracht van onroerende goederen te voorkomen, de overdrachten van effecten onderwerpt aan de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen wanneer deze effectenoverdrachten delen vertegenwoordigen van het maatschappelijk kapitaal van vennootschappen waarvan de activa voor ten minste 50 % bestaan uit onroerend goed, en de verkrijger door die overdracht een zodanige positie krijgt dat hij de zeggenschap over de betrokken vennootschap kan uitoefenen, ook indien een oogmerk tot ontwijking van de belasting ontbreekt en deze vennootschappen volledig operationeel zijn en de onroerende goederen niet kunnen worden gescheiden van de economische activiteit van deze vennootschappen.

Kosten

22 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale 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 (Achtste kamer) verklaart voor recht:

Richtlijn 69/335/EEG van de Raad van 17 juli 1969 betreffende de indirecte belastingen op het bijeenbrengen van kapitaal, en in het bijzonder de artikelen 11, sub a, en 12, lid 1, sub a, ervan, staan niet in de weg aan een regeling van een lidstaat, als die van artikel 108, lid 2, van wet 24/1988 van 28 juli 1988 op de effectenmarkt, zoals gewijzigd bij wet 18/91 van 6 juni 1991, die om belastingvlucht door het tussenschakelen van vennootschappen in het kader van de overdracht van onroerende goederen te voorkomen, de overdrachten van effecten onderwerpt aan de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen wanneer deze effectenoverdrachten delen vertegenwoordigen van het maatschappelijk kapitaal van vennootschappen waarvan de activa voor ten minste 50 % bestaan uit onroerend goed, en de verkrijger door die overdracht een zodanige positie krijgt dat hij de zeggenschap over de betrokken vennootschap kan uitoefenen, ook indien een oogmerk tot ontwijking van de belasting ontbreekt en deze vennootschappen volledig operationeel zijn en de onroerende goederen niet kunnen worden gescheiden van de economische activiteit van deze vennootschappen.

ondertekeningen