ARREST VAN HET HOF (Zesde kamer)
12 november 1998 *

In zaak C-134/97,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag van Skatterättsnämnden (Zweden), in de procedure betreffende een verzoek om prealabel advies, aldaar ingediend door

Victoria Film A/S,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van de Akte betreffende de toetredingsvoorwaarden voor de Republiek Oostenrijk, de Republiek Finland en het Koninkrijk Zweden en de aanpassing van de Verdragen waarop de Europese Unie is gegrond (PB 1994, C 241, blz. 21), junctis artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1), en bijlage F, punt 2, bij deze richtlijn,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: G. Hirsch (rapporteur), president van de Tweede kamer, waarnemend voor de president van de Zesde kamer, G. F. Mancini, H. Ragnemalm, R. Schintgen en K. M. Ioannou, rechters,

advocaat-generaal: N. Fennelly
griffier: H. von Holstein, adjunct-griffier

* Procestaal: Zweeds.

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

— Riksskatteverket, vertegenwoordigd door L. Krafft, advocaat te Solna,

— de Zweedse regering, vertegenwoordigd door E. Brattgård, departementsråd bij de directie buitenlandse handel van het Ministerie van Buitenlandse zaken, als gemachtigde,

— de Finse regering, vertegenwoordigd door T. Pynnä, juridisch adviseur bij het Ministerie van Buitenlandse zaken, als gemachtigde,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door K. Simonsson en E. Traversa, leden van haar juridische dienst, als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Riksskatteverket, de Zweedse regering en de Commissie, ter terechtzitting van 30 april 1998,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 18 juni 1998,

het navolgende

Arrest

1 Bij beschikking van 20 februari 1997, ingekomen bij het Hof op 7 april daaraanvolgend, heeft Skatterättsnämnden (commissie voor fiscale vraagstukken) krachtens

artikel 177 EG-Verdrag drie prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van de Akte betreffende de toetredingsvoorwaarden voor de Republiek Oostenrijk, de Republiek Finland en het Koninkrijk Zweden en de aanpassing van de Verdragen waarop de Europese Unie is gegrond (PB 1994, C 241, blz. 21; hierna: „Toetredingsakte"), junctis artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn"), en bijlage F, punt 2, bij deze richtlijn.

2 Die vragen zijn gerezen in het kader van een verzoek om prealabel advies, door de vennootschap Victoria Film A/S (hierna: „Victoria") bij Skatterättsnämnden ingediend.

3 Victoria, gevestigd in Denemarken, houdt zich via haar Zweedse dochtermaatschappij bezig met de productie van commerciële films in Zweden. Op 1 augustus 1996 begon Victoria in dat land met de productie van enkele films waarvan de rechten voor vertoning op televisie en in de bioscoop aan andere vennootschappen moesten worden overgedragen.

4 Volgens hoofdstuk 3, § 11, lid 1, van de Mervärdesskattelag (wet inzake BTW, 1994: 200), in de tot en met 31 december 1996 geldende versie, gelezen in samenhang met de bepalingen van de Lag om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk (wet inzake het auteursrecht op werken van letterkunde en kunst, 1960: 729), was in Zweden de overdracht van auteursrechten op filmwerken vrijgesteld van BTW. Na een wetswijziging is dat sinds 1 januari 1997 niet meer het geval.

5 Op 6 maart 1996 verzocht Victoria Skatterättsnämnden om prealabel advies, teneinde te horen verklaren, dat de overdracht van rechten op films ook vóór 1 januari 1997 aan BTW onderworpen was, zodat zij recht had op aftrek van voorbelasting.

6 Victoria betoogde, dat het Koninkrijk Zweden deze vrijstelling niet mocht handhaven, gelet op bijlage XV, afdeling IX, punt 2, sub aa, van de Toetredingsakte junctis artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn en bijlage F, punt 2, bij de richtlijn.

7 Skatterättsnämnden kan op verzoek van een belastingplichtige prealabele adviezen in belastingvraagstukken geven. De werking van deze fiscale commissie en de voorwaarden waaronder zij een advies geeft, worden geregeld in de Lag om förhandsbesked i taxeringsfrågor (wet inzake prealabele adviezen in belastingvraagstukken, 1951: 442) alsmede, wat prealabele adviezen in BTW-vraagstukken betreft, in hoofdstuk 21 van de Mervärdesskattelag.

8 Volgens deze bepalingen bestaat Skatterättsnämnden uit twee afdelingen, een voor directe belastingen en een voor indirecte belastingen. De regering benoemt de achttien gewone en plaatsvervangende leden voor een duur van maximaal vier jaar. De voorzitters van de twee afdelingen hebben een opleiding tot rechter en worden voltijds aangesteld. De andere leden werken in hun gewone voltijdse betrekking bij juridische diensten, overheden, particuliere ondernemingen of beroepsorganisaties.

9 Indien Skatterättsnämnden van mening is, dat het verzoek om advies, gelet op de inhoud ervan, niet zonder meer moet worden afgewezen, wordt het oordeel van Riksskatteverket (belastingdienst) ingewonnen. Indien op het verzoek wordt ingegaan, geeft de commissie, voor zover zij dat passend acht, haar advies over de wijze waarop het haar voorgelegde probleem met betrekking tot de aan de verzoeker op te leggen belasting moet worden opgelost.

10 Tegen een prealabel advies kan door de verzoeker of de belastingdienst worden opgekomen bij Regeringsrätten, de hoogste administratieve rechter. Een prealabel advies dat definitief is geworden, dient als grondslag voor de belastingaanslag, voor zover degene die om het advies heeft verzocht, dat verlangt. Indien de verzoeker

dat uitdrukkelijk vordert, is het advies derhalve bindend jegens de staat, behoudens in het geval van een latere wijziging van de wettelijke regeling.

11 In die omstandigheden heeft Skatterättsnämnden het Hof de volgende vragen voorgelegd:

„1) Moet artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde BTW-richtlijn juncto bijlage F, punt 2, bij deze richtlijn, mede gelet op de inhoud van bijlage XV, deel IX, Belastingen, punt 2, sub aa, van de Akte betreffende de toetreding tot de Europese Unie van Zweden, aldus worden uitgelegd, dat Zweden in zijn wettelijke regeling bepalingen mag handhaven met de inhoud van hoofdstuk 3, § 11, lid 1, van de Zweedse wet op de BTW, in de tot en met 31 december 1996 geldende versie?

Voor het geval van een ontkennend antwoord op deze vraag, wordt de volgende vraag gesteld:

2) Betekent de omstandigheid dat artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn niet toestaat, dat de nationale wettelijke regeling in vrijstelling van belasting voorziet voor de in de eerste vraag bedoelde handelingen, dat deze bepaling, artikel 6, lid 1, of eventueel enige andere bepaling van de Zesde richtlijn in dit opzicht zogenoemde rechtstreekse werking heeft in dier voege, dat er door degene die ten aanzien van de betrokken rechten handelingen verricht, tegenover een nationale autoriteit beroep op kan worden gedaan om te rechtvaardigen dat die handelingen als belastbare handelingen moeten worden aangemerkt?

Indien ook deze vraag ontkennend zou worden beantwoord, wordt de volgende vraag gesteld:

3) Kan degene die ten aanzien van de betrokken rechten handelingen verricht, zich evenwel beroepen op een recht op aftrek op grond van artikel 17, lid 2, of van een andere bepaling van de richtlijn, met andere woorden, heeft de bepaling rechtstreekse werking, ook al geeft de handeling geen aanleiding tot belasting in een later stadium?"

12 De Commissie betoogt, dat het Hof niet bevoegd is de vragen van Skatterättsnämnden te beantwoorden. Zij stelt met name, dat die commissie geen rechterlijke functie uitoefent in de zin van artikel 177 van het Verdrag en dat haar werkzaamheden eerder een administratief karakter lijken te hebben. Daarbij beklemtoont de Commissie, dat hoewel een verzoek om prealabel advies waarschijnlijk vaak wordt ingediend omdat de belastingplichtige en de belastingdienst van mening verschillen, er geen wezenlijk verschil lijkt te bestaan tussen het gegeven advies en een beslissing van de belastingdienst ter zake van de belastingaanslag.

13 De Zweedse regering betoogt daarentegen, dat Skatterättsnämnden een rechterlijke instantie in de zin van artikel 177 van het Verdrag is. Zij herinnert eraan, dat de procedure bij Skatterättsnämnden wordt ingeleid wanneer er een geschil is, aangezien de belastingplichtige geen behoefte heeft aan een prealabel advies indien er tussen hem en de belastingdienst geen verschil van mening over het betrokken belastingvraagstuk bestond.

14 Volgens vaste rechtspraak is de nationale rechter enkel bevoegd tot verwijzing naar het Hof, indien bij hem een geding aanhangig is gemaakt en hij uitspraak moet doen in het kader van een procedure die moet uitmonden in een beslissing die de kenmerken vertoont van een rechterlijke uitspraak (zie beschikking van 5 maart 1986, Greis Unterweger, 318/85, Jurispr. blz. 955, punt 4, en arrest van 19 oktober 1995, Job Centre, C-111/94, Jurispr. blz. I-3361, punt 9).

15 Hoewel Skatterättsnämnden op grond van bepaalde elementen — met name zijn wettelijk vastgelegde onafhankelijkheid en de bevoegdheid om door toepassing van rechtsregels bindende beslissingen te geven — zou kunnen worden aangemerkt als een instantie met een rechterlijke functie, leiden andere elementen tot de conclusie, dat hij een in wezen administratieve functie heeft.

16 Met name is in dit opzicht van belang, dat op het moment waarop de belastingplichtige zijn verzoek om prealabel advies bij Skatterättsnämnden indient, de belastingdienst nog geen enkele beslissing te zijnen aanzien heeft genomen. De taak van Skatterättsnämnden bestaat er dus niet in, de wettigheid van de beslissingen van de belastingdienst te controleren, maar als eerste een standpunt in te nemen over de belastingheffing over een bepaalde handeling.

17 Wanneer Skatterättsnämnden op verzoek van een belastingplichtige een prealabel advies ter zake van belastingheffing geeft, oefent zij een niet-rechterlijke functie uit, die in andere lidstaten overigens uitdrukkelijk aan de belastingdienst is opgedragen. Wat de aard van het prealabel advies van Skatterättsnämnden betreft, kan een vergelijking worden gemaakt met de situatie bij in- of uitvoer, waar de nationale douaneautoriteiten op verzoek van een particulier vooraf bindende tariefinlichtingen verstrekken, overeenkomstig artikel 12 van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek (PB L 302, blz. 1).

18 Met het geven van een bindend prealabel advies, waar de belastingplichtige baat bij heeft doordat hij zijn werkzaamheden beter kan plannen, vervult Skatterättsnämnden dus een bestuurstaak, maar hij heeft niet tot taak een geschil te beslechten. Pas wanneer de belastingplichtige of Riksskatteverket in beroep gaan van het prealabel

advies, kan de rechterlijke instantie die van dat beroep kennis neemt, worden aangemerkt als een instantie die, in de zin van artikel 177 van het Verdrag, een rechterlijke functie uitoefent, te weten het toetsen van de wettigheid van een handeling die de door een belastingplichtige te betalen belasting regelt.

19 Daaruit volgt, dat het Hof niet bevoegd is uitspraak te doen op de door Skatterättsnämnden gestelde vragen.

Kosten

20 De kosten door de Zweedse en de Finse regering en de Commissie wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. 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.

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer)

verklaart voor recht:

Het Hof is niet bevoegd te antwoorden op de door Skatterättsnämnden in zijn verwijzingsbeschikking van 20 februari 1997 gestelde vragen.

Hirsch Mancini Ragnemalm

Schintgen Ioannou

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 12 november 1998.

De griffier

R. Grass

De president van de Zesde kamer

P. J. G. Kapteyn