ARREST VAN HET HOF (Tweede kamer)

3 september 2009 *

In zaak C-2/08,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door de Corte suprema di cassazione (Italië) bij beslissing van 10 oktober 2007, ingekomen bij het Hof op 2 januari 2008, in de procedure

Amministrazione dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

tegen

Fallimento Olimpiclub Srl,

wijst

* Procestaal: Italiaans.

HET HOF VAN JUSTITIE (Tweede kamer),

samengesteld als volgt: C. W. A. Timmermans, kamerpresident, K. Schiemann (rapporteur), P. Kūris, L. Bay Larsen en C. Toader, rechters,

advocaat-generaal: J. Mazák,
griffier: R. Şereş, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 22 januari 2009,

gelet op de opmerkingen van:

— Fallimento Olimpiclub Srl, vertegenwoordigd door G. Tinelli, avvocato,

— de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door I. Bruni als gemachtigde, bijgestaan door P. Gentili en W. Ferrante, avvocati dello Stato,

— de Slovaakse regering, vertegenwoordigd door B. Ricziová als gemachtigde,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door E. Traversa en M. Afonso als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 24 maart 2009,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de toepassing van het beginsel van het gezag van gewijsde in een geschil inzake de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Fallimento Olimpiclub Srl (Olimpiclub Srl in faillissement; hierna: „Olimpiclub") en de Amministrazione dell'Economia e delle Finanze (Italiaanse overheidsdienst voor economie en financiën; hierna: „belastingdienst") over vier navorderingsaanslagen in de btw die aan Olimpiclub zijn betekend voor de aanslagjaren 1988 tot en met 1991.

Nationale wettelijke regeling

3 Artikel 2909 van de Codice civile (Italiaans burgerlijk wetboek), met als titel „Gezag van gewijsde", luidt als volgt:

„De beslissingen in een vonnis dat in kracht van gewijsde is gegaan, zijn bindend voor de partijen, hun erfgenamen en hun rechtverkrijgenden."

4 Aan dit artikel is door de Corte suprema di cassazione (Italiaans hof van cassatie) in arrest nr. 13916/06 de volgende uitlegging gegeven:

„[…] wanneer twee procedures waarin dezelfde partijen in het geding zijn, betrekking hebben op dezelfde rechtsverhouding en één ervan is afgedaan bij een in kracht van gewijsde gegane rechterlijke beslissing, staan de beslissingen die aldus zijn genomen met betrekking tot deze rechtstoestand of de beslechting van feitelijke of juridische kwesties inzake een fundamenteel punt dat beide zaken gemeen hebben, waarbij deze beslissingen aldus het wezenlijke logische uitgangspunt vormen voor het dictum van het vonnis, in de weg aan een heronderzoek van ditzelfde rechtspunt dat thans onaantastbaar is geworden, ook al wordt met de latere procedure een ander doel nagestreefd dan het doel dat het voorwerp en het ‚petitum' van de eerste procedure vormde".

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

5 Olimpiclub, een vennootschap met beperkte aansprakelijkheid met als vennootschapsdoel de bouw en het beheer van sportfaciliteiten, is eigenaar van een sportcomplex dat is opgericht op grond van de Italiaanse Staat. Op 27 december 1985 heeft Olimpiclub een contract afgesloten met de Associazione Polisportiva Olimpiclub (hierna: „Associazione"), een vereniging zonder winstoogmerk waarvan de oprichters grotendeels ook de aandeelhouders van Olimpiclub waren. Krachtens dit contract werden alle faciliteiten van het sportcomplex aan de Associazione in bruikleen gegeven (hierna: „bruikleenovereenkomst"). Als tegenprestatie moest de Associazione, ten eerste, aan de Italiaanse Staat de erfpachtcanon betalen (in ruil voor het genot van de grond), ten tweede jaarlijks een bedrag van 5 miljoen ITL betalen als jaarlijkse vaste onkostenvergoeding en, ten derde, aan Olimpiclub alle bruto-inkomsten van de Associazione afstaan, zijnde het totaal van de jaarlijkse lidmaatschapsgelden.

6 In 1992 is de belastingdienst na controles in verband met de bruikleenovereenkomst tot de slotsom gekomen dat de partijen bij deze overeenkomst met behulp van een formeel rechtmatige rechtshandeling in feite uitsluitend de wet hadden willen omzeilen om een

belastingvoordeel te krijgen. Zo had Olimpiclub alle lasten van het bestuur en het beheer van het betrokken sportcomplex overgedragen aan een vereniging zonder winstoogmerk, terwijl zij alle inkomsten van deze vereniging bestaande uit de — niet aan de btw onderworpen — lidmaatschapsgelden verkreeg. De belastingdienst was van mening dat de bruikleenovereenkomst haar niet kon worden tegengeworpen en zij heeft alle bruto-inkomsten van de Associazione voor de jaren waarop de belastingcontrole betrekking had, toegewezen aan Olimpiclub, waarna zij de door Olimpiclub voor de aanslagjaren 1988 tot en met 1991 ingediende btw-aangiften heeft gecorrigeerd met vier navorderingsaanslagen.

7 Olimpiclub heeft tegen deze navorderingsaanslagen beroep ingesteld bij de Commissione tributaria provinciale di primo grado di Roma (provinciale belastingrechter in eerste aanleg te Rome), die dit beroep gegrond heeft verklaard omdat de belastingdienst de rechtsgevolgen van de bruikleenovereenkomst ten onrechte had gepasseerd daar zij niet had aangetoond dat fraude de opzet van de overeenkomst was.

8 De belastingdienst heeft tegen deze beslissing hoger beroep ingesteld bij de Commissione tributaria regionale del Lazio (regionale beroepsrechter in belastingzaken te Lazio), die deze beslissing heeft bekrachtigd. Volgens deze rechter had de belastingdienst het oogmerk van fraude van de partijen bij de bruikleenovereenkomst niet aangetoond, waarbij de beweegredenen van de partijen rechtmatig verband konden houden met de omstandigheid dat het rechtstreekse beheer van in wezen sportactiviteiten voor een commerciële vennootschap onrendabel is.

9 De belastingdienst heeft tegen laatstgenoemde beslissing beroep in cassatie ingesteld bij de verwijzende rechter. Omdat Olimpiclub ondertussen failliet was verklaard, is de curator verweerder in de cassatieprocedure.

10 In cassatie heeft de curator zich beroepen op twee in kracht van gewijsde gegane vonnissen van de Commissione tributaria regionale del Lazio betreffende navorderingsaanslagen in de btw die naar aanleiding van dezelfde belastingcontrole jegens

Olimpiclub, maar voor andere aanslagjaren waren gevestigd, namelijk de vonnissen nrs. 138/43/00 en 67/01/03 betreffende aanslagjaar 1992 respectievelijk 1987.

11 Ook al betreffen deze vonnissen andere aanslagjaren, de daarin genomen beslissingen alsmede de beslechting van het geding zijn overeenkomstig artikel 2909 van het Italiaanse burgerlijk wetboek, waarin het beginsel van gezag van gewijsde is neergelegd, bindend in het hoofdgeding.

12 Blijkens de verwijzingsbeslissing hebben de Italiaanse rechterlijke instanties in belastingzaken bij de uitlegging van artikel 2909 van het Italiaanse burgerlijk wetboek lange tijd vastgehouden aan het beginsel van de fragmentering van de rechterlijke uitspraken. Volgens dit beginsel blijft elk aanslagjaar autonoom ten opzichte van de andere en bestaat er voor elk aanslagjaar een afzonderlijke rechtsverhouding tussen de belastingplichtige en de fiscus die losstaat van de voorafgaande en de daaropvolgende aanslagjaren, zodat wanneer een afzonderlijke rechterlijke uitspraak bestaat voor gedingen betreffende verschillende jaren, doch betreffende dezelfde belasting (ook al gaat het om soortgelijke vragen), elk geding autonoom blijft en de beslissing tot afdoening van dat geding geen gezag van gewijsde toekomt in gedingen betreffende andere aanslagjaren.

13 Deze zienswijze werd echter onlangs bijgestuurd, met name doordat van het beginsel van de fragmentering van de rechterlijke uitspraken werd afgestapt. Voortaan kan de rechterlijke uitspraak in een geding, wanneer de daarin genomen beslissingen soortgelijke vragen betreffen, met succes worden ingeroepen in een ander geding, ook al betreft deze rechterlijke uitspraak een ander aanslagjaar dan dat waarop de procedure waarin de uitspraak wordt ingeroepen, betrekking heeft.

14 Aangezien bij de twee in punt 10 van het onderhavige arrest vermelde vonnissen is vastgesteld dat de bruikleenovereenkomst tussen de Associazione en Olimpiclub een geldige economische oorzaak heeft en laatstgenoemde dus in het gelijk is gesteld, heeft verweerster in het hoofdgeding aangevoerd dat het cassatieberoep niet-ontvankelijk is voor zover daarmee wordt beoogd dat opnieuw uitspraak wordt gedaan over dezelfde feiten en rechtsvragen.

15 Op basis van deze elementen acht de verwijzende rechter zich gebonden aan deze vonnissen, waaruit definitief blijkt dat de bruikleenovereenkomst een reële, wettige en niet door fraude ingegeven overeenkomst is. Hij merkt echter op dat het wegens dit gegeven voor hem onmogelijk kan worden om het hoofdgeding te onderzoeken uit het oogpunt van het gemeenschapsrecht en van de rechtspraak van het Hof inzake btw, met name het arrest van 21 februari 2006, Halifax e.a. (C-255/02, Jurispr. blz. I-1609), en om eventueel het bestaan van rechtsmisbruik vast te stellen.

16 De verwijzende rechter baseert zich inzonderheid op het arrest van 18 juli 2007, Lucchini (C-119/05, Jurispr. blz. I-6199), waarin het Hof heeft geoordeeld dat het gemeenschapsrecht zich verzet tegen toepassing van een bepaling van nationaal recht waarin het beginsel van het gezag van gewijsde is neergelegd, zoals artikel 2909 van het Italiaanse burgerlijk wetboek, voor zover toepassing daarvan in de weg staat aan de terugvordering van staatssteun die in strijd met het gemeenschapsrecht is verleend. Volgens de verwijzende rechter blijkt dit arrest uiting te geven aan een zekere tendens in de rechtspraak van het Hof om de waarde van het beginsel van het gezag van gewijsde te relativeren en om te eisen dat dit beginsel buiten beschouwing wordt gelaten om de voorrang van het gemeenschapsrecht te eerbiedigen en een conflict daarmee te vermijden. In dit verband verwijst de verwijzende rechter naar de arresten van 1 juni 1999, Eco Swiss (C-126/97, Jurispr. blz. I-3055); 28 juni 2001, Larsy (C-118/00, Jurispr. blz. I-5063); 7 januari 2004, Wells (C-201/02, Jurispr. blz. I-723), en 13 januari 2004, Kühne & Heitz (C-453/00, Jurispr. blz. I-837).

17 Omdat de btw van wezenlijk belang is voor de eigen middelen van de Europese Gemeenschap, vraagt de verwijzende rechter zich af of de rechtspraak van het Hof oplegt dat wordt voorbijgegaan aan de bindende aard van een nationale rechterlijke uitspraak die naar nationaal recht gezag van gewijsde heeft gekregen. In het hoofdgeding kan toepassing van artikel 2909 van het Italiaanse burgerlijk wetboek in de weg staan aan de volle verwezenlijking van het beginsel van bestrijding van rechtsmisbruik, dat door de rechtspraak van het Hof inzake btw is ontwikkeld als instrument om de volledige toepassing van de communautaire btw-regeling te waarborgen, waarbij deze rechter verwijst naar het reeds aangehaalde arrest Halifax e.a.

18 Daarop heeft de Corte suprema di cassazione de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de hiernavolgende prejudiciële vraag gesteld:

„Verzet het gemeenschapsrecht zich tegen toepassing van een bepaling van nationaal recht, zoals artikel 2909 [van het Italiaanse burgerlijk wetboek], waarin het beginsel van het gezag van gewijsde is neergelegd, wanneer toepassing ervan leidt tot een resultaat dat in strijd is met het gemeenschapsrecht en toepassing van dit recht frustreert in andere sectoren dan die van staatssteun (zie daarvoor [het reeds aangehaalde] arrest […] Lucchini […]), en met name op het gebied van de btw en misbruik van recht teneinde ongeoorloofde belastingbesparingen te verkrijgen, gelet op met name het criterium van nationaal recht, zoals uitgelegd in de rechtspraak van [de Corte suprema di cassazione], dat een externe beslissing in belastingzaken gezag van gewijsde heeft in een bepaalde zaak indien de onaantastbaar geworden beslissing een fundamenteel punt betreft dat zij gemeen heeft met andere zaken, zelfs als deze beslissing betrekking heeft op een ander belastingtijdvak?"

Beantwoording van de prejudiciële vraag

19 De verwijzende rechter wenst in wezen te vernemen of het gemeenschapsrecht zich verzet tegen toepassing, in omstandigheden als die in het hoofdgeding, van een bepaling van nationaal recht zoals artikel 2909 van het Italiaanse burgerlijk wetboek, in een btw-geschil dat betrekking heeft op een aanslagjaar waarvoor nog geen definitieve rechterlijke beslissing is gewezen, voor zover deze bepaling belet dat deze rechter rekening houdt met de gemeenschapsrechtelijke normen inzake misbruik op het gebied van deze belasting.

20 Vooraf zij benadrukt dat het voor het antwoord op deze vraag van geen belang is dat de verwijzende rechter niet op omstandige wijze heeft toegelicht waarom twijfelachtig kan zijn dat de bruikleenovereenkomst een reële, rechtmatige en niet door fraude ingegeven overeenkomst is.

21 Olimpiclub heeft zich beroepen op het beginsel van het gezag van gewijsde, zoals uitgelegd in de Italiaanse rechtsorde en zoals beschreven in punt 13 van het onderhavige arrest, ter ondersteuning van haar stelling dat de in de vorige vonnissen betreffende andere aanslagjaren gedane vaststelling dat de bruikleenovereenkomst een reële, rechtmatige en niet door fraude ingegeven overeenkomst is, bindend en definitief is.

22 In dit verband moet worden herinnerd aan het belang, zowel in de communautaire rechtsorde als in de nationale rechtsordes, van het beginsel van eerbiediging van het gezag van gewijsde. Om zowel de stabiliteit van het recht en van de rechtsbetrekkingen als een goede rechtspleging te garanderen, is het van belang dat rechterlijke beslissingen die definitief zijn geworden nadat de beschikbare beroepsmogelijkheden zijn uitgeput of na afloop van de voor deze beroepen voorziene termijnen, niet meer opnieuw in geding kunnen worden gebracht (arresten van 30 september 2003, Köbler, C-224/01, Jurispr. blz. I-10239, punt 38, en 16 maart 2006, Kapferer, C-234/04, Jurispr. blz. I-2585, punt 20).

23 Bijgevolg gebiedt het gemeenschapsrecht een nationale rechter niet, nationale procedureregels die een beslissing gezag van gewijsde verlenen buiten toepassing te laten, ook al zou daardoor een schending van het gemeenschapsrecht door deze beslissing kunnen worden opgeheven (zie arrest Kapferer, reeds aangehaald, punt 21).

24 Bij gebreke van een gemeenschapsregeling ter zake is de wijze waarop het beginsel van het gezag van gewijsde ten uitvoer wordt gelegd, krachtens het beginsel van de procedurele autonomie van de lidstaten een zaak van de interne rechtsorde van die staten. Deze nadere regels mogen evenwel niet ongunstiger zijn dan die welke voor soortgelijke situaties krachtens intern recht gelden (gelijkwaardigheidsbeginsel) en zij mogen de uitoefening van de door de communautaire rechtsorde verleende rechten in de praktijk niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken (doeltreffendheidsbeginsel) (zie in die zin arrest Kapferer, reeds aangehaald, punt 22).

25 Deze analyse komt niet op losse schroeven te staan door het reeds aangehaalde arrest Lucchini. Dat arrest betrof immers een geheel specifieke situatie waarin de beginselen betreffende de bevoegdheidsverdeling tussen de lidstaten en de Gemeenschap inzake

staatssteun ter discussie stonden, in die zin dat de Commissie van de Europese Gemeenschappen bij uitsluiting bevoegd is om te oordelen over de verenigbaarheid van een nationale steunmaatregel met de gemeenschappelijke markt (zie in deze zin arrest Lucchini, reeds aangehaald, punten 52 en 62). In casu zijn dergelijke vragen in verband met de bevoegdheidsverdeling niet aan de orde.

26 In casu rijst met name de vraag of de uitlegging van het beginsel van het gezag van gewijsde, waaraan de verwijzende rechter zich refereert, volgens welke, in belastingzaken, een beslissing met gezag van gewijsde in een bepaalde zaak wanneer zij een met andere zaken gemeen fundamenteel punt betreft, bindend is zelfs als deze beslissing betrekking heeft op een ander belastingtijdvak, verenigbaar is met het doeltreffendheidsbeginsel.

27 Het Hof heeft reeds geoordeeld dat ieder geval waarin de vraag rijst of een nationale procesregel de toepassing van het gemeenschapsrecht onmogelijk of uiterst moeilijk maakt, moet worden onderzocht met inaanmerkingneming van de plaats van die bepaling in de gehele procedure, en van het verloop en de bijzondere kenmerken ervan, voor de verschillende nationale instanties. In voorkomend geval moet rekening worden gehouden met de beginselen die aan het nationale stelsel van rechtspraak ten grondslag liggen, zoals de bescherming van de rechten van de verdediging, het rechtszekerheidsbeginsel en het goede verloop van de procedure (arrest van 14 december 1995, Peterbroeck, C-312/93, Jurispr. blz. I-4599, punt 14).

28 Er dient dus met name te worden onderzocht of de hierboven uiteengezette uitlegging van artikel 2909 van het Italiaanse burgerlijk wetboek kan worden gerechtvaardigd door de eerbiediging van het rechtszekerheidsbeginsel, gelet op de gevolgen die daaruit voortvloeien voor de toepassing van het gemeenschapsrecht.

29 In dit verband dient te worden vastgesteld, zoals de verwijzende rechter trouwens zelf doet, dat deze uitlegging niet alleen belet dat een rechterlijke uitspraak met gezag van gewijsde opnieuw in geding wordt gebracht, ook al bevat deze beslissing een schending

van het gemeenschapsrecht, maar bovendien belet dat naar aanleiding van de rechterlijke toetsing van een andere beslissing van de bevoegde belastingoverheid ten aanzien van dezelfde belastingplichtige, doch voor een ander belastingjaar een vaststelling betreffende een gemeen fundamenteel punt in een rechterlijke uitspraak met gezag van gewijsde opnieuw in twijfel wordt getrokken.

30 Een dergelijke toepassing van het beginsel van het gezag van gewijsde heeft dus tot gevolg dat, gesteld dat de definitief geworden rechterlijke uitspraak steunt op een met het gemeenschapsrecht strijdige uitlegging van de gemeenschapsvoorschriften betreffende misbruik inzake btw, de onjuiste toepassing van deze regels wordt herhaald voor elk nieuw belastingjaar, zonder dat deze onjuiste uitlegging kan worden bijgestuurd.

31 Derhalve luidt de conclusie dat beletsels van een dergelijke omvang voor de daadwerkelijke toepassing van de gemeenschapsregels inzake de btw niet redelijkerwijs kunnen worden gerechtvaardigd door het rechtszekerheidsbeginsel en dus in strijd met het doeltreffendheidsbeginsel moeten worden geacht.

32 Bijgevolg dient op de prejudiciële vraag te worden geantwoord dat het gemeenschapsrecht zich verzet tegen toepassing, in omstandigheden als die in het hoofdgeding, van een bepaling van nationaal recht, zoals artikel 2909 van het Italiaanse burgerlijk wetboek, in een geding betreffende de btw voor een aanslagjaar waarvoor nog geen definitieve rechterlijke beslissing is gewezen, voor zover deze toepassing belet dat de nationale rechter bij wie dit geding aanhangig is gemaakt, rekening houdt met de gemeenschapsrechtelijke normen betreffende misbruik inzake deze belasting.

Kosten

33 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 van Justitie (Tweede kamer) verklaart voor recht:

Het gemeenschapsrecht verzet zich tegen toepassing, in omstandigheden als die in het hoofdgeding, van een bepaling van nationaal recht, zoals artikel 2909 van het Italiaanse burgerlijk wetboek (Codice civile), in een geding betreffende de belasting over de toegevoegde waarde voor een aanslagjaar waarvoor nog geen definitieve rechterlijke beslissing is gewezen, voor zover deze toepassing belet dat de nationale rechter bij wie dit geding aanhangig is gemaakt, rekening houdt met de gemeenschapsrechtelijke normen betreffende misbruik inzake deze belasting.

ondertekeningen