



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Tiende Afdeling)

20. marts 2014*

»Præjudiciel forelæggelse — sjette momsdirektiv — fritagelser — handel med værdipapirer, der indebærer overdragelse af ejendomsretten til fast ejendom — pålæggelse af en indirekte skat, der er forskellig fra momsen — artikel 49 TEUF og 63 TEUF — rent intern situation«

I sag C-139/12,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Tribunal Supremo (Spanien) ved afgørelse af 9. februar 2012, indgået til Domstolen den 19. marts 2012, i sagen:

Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona

mod

Generalidad de Cataluña,

har

DOMSTOLEN (Tiende Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, E. Juhász, og dommerne A. Rosas (refererende dommer) og C. Vajda,

generaladvokat: M. Wathelet

justitssekretær: fuldmægtig V. Tourrès,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 12. juni 2013,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona ved abogados C. Gómez Barrero, J. Buendía Sierra og E. Zamarriego Santiago
- Generalidad de Cataluña ved N. París, som befuldmægtiget
- den spanske regering ved N. Díaz Abad, som befuldmægtiget
- den finske regering ved J. Heliskoski, som befuldmægtiget
- Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios, som befuldmægtiget,

* Processprog: spansk.

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 91/680/EØF af 16. december 1991 (EFT L 376, s. 1, herefter »sjette direktiv«), samt af artikel 49 TEUF og 63 TEUF.
- 2 Anmodningen er indgivet under en sag mellem Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona (herefter »Caixa«) og Generalidad de Cataluña vedrørende et krav om tilbagebetaling af en afgift på overdragelse af formuegoder og retshandler, for hvilke der er oprettet et dokument (herefter »afgift på overdragelse af formuegoder«).

Retsforskrifter

EU-retten

- 3 Under sjette direktivs afsnit V, som har overskriften »Afgiftspligtige transaktioner«, bestemmer artikel 5:
»1. Ved »levering af et gode« forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode.
[...]
3. Medlemsstaterne kan anse følgende som materielle goder:
[...]
c) andele og aktier, når besiddelsen heraf retligt eller faktisk sikrer rettigheder som ejer eller bruger over en fast ejendom eller en del af en fast ejendom.«
- 4 Under direktivets afsnit X, som har overskriften »Afgiftsfritagelser«, omfatter direktivets artikel 13, som har overskriften »Afgiftsfritagelser i indlandet«, punkt A (»Fritagelser til fordel for visse former for virksomhed af almen interesse«), B (»Andre fritagelser«) og C (»Valgmulighed«).
- 5 Nævnte direktivs artikel 13, punkt B, har følgende ordlyd:
»Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser fritager medlemsstaterne på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af nedennævnte fritagelser, og med henblik på at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug:
[...]
d) følgende transaktioner:
[...]

5) transaktioner, herunder forhandlinger, med undtagelse af forvaring og forvaltning, i forbindelse med aktier, andele i selskaber eller andre sammenslutninger, obligationer, og andre adkomstbeviser, bortset fra:

— varerepræsentativer

— de i artikel 5, stk. 3, omhandlede rettigheder og adkomstbeviser

[...]

g) levering af bygninger eller dele heraf med tilhørende jord, med undtagelse af de i artikel 4, stk. 3, litra a), nævnte

h) levering af fast ejendom bortset fra bygninger, med undtagelse af de i artikel 4, stk. 3, litra b), nævnte byggegrunde.«

6 Samme direktivs artikel 4, stk. 3, litra a) og b), henviser til henholdsvis »levering af en bygning eller en del af en bygning med tilhørende jord inden første indflytning« og »levering af en byggegrund«.

7 Sjette direktivs artikel 13, punkt C, bestemmer:

»Medlemsstaterne kan indrømme afgiftspligtige personer ret til at vælge at erlægge afgift i tilfælde af:

[...]

b) transaktioner omhandlet under punkt B, litra d), g) og h).

Medlemsstaterne kan begrænse omfanget af denne valgfrihed; de fastsætter de nærmere bestemmelser for dens udøvelse.«

8 Direktivets artikel 28, stk. 3, bestemmer:

»I den i stk. 4 omhandlede overgangsperiode kan medlemsstaterne:

[...]

b) fortsat fritage de transaktioner, der er opregnet i bilag F, på de i medlemsstaten gældende betingelser

[...]«

9 Bilag F til nævnte direktiv med overskriften »Liste over transaktioner omhandlet i artikel 28, stk. 3, litra b)« nævner i punkt 16 »Levering af bygninger og jord, omhandlet i artikel 4, stk. 3«.

10 Samme direktivs artikel 33, stk. 1, bestemmer:

»Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser, navnlig sådanne, der er fastsat i gældende fællesskabsbestemmelser om den generelle ordning for besiddelse af, omsætning af og kontrol med punktafgiftspligtige varer, er bestemmelserne i dette direktiv ikke til hinder for, at en medlemsstat opretholder eller indfører afgifter på forsikringsaftaler, afgifter på spil og væddemål, punktafgifter, indregistreringsafgifter og i det hele taget alle former for skatter og afgifter, der ikke har karakter af omsætningsafgift, dog forudsat at disse skatter og afgifter ikke i samhandelen mellem medlemsstaterne giver anledning til formaliteter ved grænsepassagen.«

Spansk ret

Lovgivningen vedrørende merværdiafgift

- 11 Artikel 8 i Ley 30/1985 del Impuesto sobre el Valor Añadido (lov nr. 30/1985 om merværdiafgift) af 2. august 1985 (BOE nr. 190 af 9.8.1985, s. 25214) bestemmer:

»Fritaget for merværdiafgift [(herefter »moms«)] er:

[...]

18. Følgende finansielle transaktioner, uanset hvilken person eller enhed der udfører dem:

[...]

- g) ydelser og transaktioner med undtagelse af forvaring og forvaltning, i forbindelse med aktier, andele i selskaber, obligationer og andre adkomstbeviser, der ikke er nævnt i punkt 18's foregående stykker, bortset fra:
- a. varerepræsentativer
 - b. adkomstbeviser, hvis ihændehavelse sikrer den retlige eller faktiske eksklusive ejendomsret, brugsret eller rådighedsret til en fast ejendom.

[...]«

- 12 Artikel 13, stk. 1, nr. 18), litra k), i Real Decreto 2028/1985 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido (kongeligt dekret nr. 2028/1985 om godkendelse af bekendtgørelse om merværdiafgift) af 30. oktober 1985 (BOE nr. 261 af 31.10.1985, s. 34469) gentager ovennævnte ordlyd af artikel 8 i lov nr. 30/1985, idet følgende bestemmelser tilføjes:

»Aktier eller andele i selskaber eller andre enheder henhører ikke under denne kategori.

[...]«

- 13 Artikel 20, stk. 1, nr. 18), litra k), i Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (lov nr. 37/1992 om merværdiafgift) af 28. december 1992 (BOE nr. 312 af 29.12.1992, s. 44247) har et indhold, som er identisk med det ovennævnte uddrag af kongeligt dekret nr. 2028/1985.

Lovgivningen vedrørende værdipapirhandel

- 14 Ley 24/1988 del Mercado de Valores (lov nr. 24/1988 om værdipapirhandel) af 28. juli 1988 (BOE nr. 181 af 29.7.1988, s. 23405), som ændret ved Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (lov nr. 18/1991 om beskatning af fysiske personers indkomst) af 6. juni 1991 (BOE nr. 136 af 7.6.1991, s. 18665, herefter »lov om værdipapirhandel«) bestemmer i artikel 108:

»1. Overdragelse af værdipapirer, hvad enten de er optaget til handel på et sekundært marked eller ej, er fritaget for afgift på overdragelse af formuegoder og retshandler, for hvilke der er oprettet et dokument, samt [moms].

2. Følgende er ikke omfattet af stk. 1 og er som »overdragelser af formuegoder mod vederlag« pålagt afgift på overdragelse af formuegoder og retshandler, for hvilke der er oprettet et dokument:

- 1) overdragelser, som finder sted på det sekundære marked, og erhvervelser på primære markeder som følge af udøvelse af fortegningsretten og af retten til konvertering af obligationer til aktier, af værdipapirer, der repræsenterer andele i selskabskapitalen eller selskabsaktiver i selskaber, fonde, foreninger eller andre enheder, hvor mindst 50% af aktiverne består af fast ejendom beliggende på nationalt område, forudsat at konsekvensen af denne overdragelse eller erhvervelse er, at køberen bliver ejer af disse aktiver eller i det mindste opnår en retsstilling, som tillader vedkommende at udøve kontrol over disse enheder

For så vidt angår handelsselskaber anses denne kontrol for opnået, når der direkte eller indirekte opnås en deltagelse i selskabskapitalen, som overstiger 50%.

Ved beregningen af de 50% af aktiver, som består af fast ejendom, indgår ikke sådan fast ejendom, med undtagelse af jord og arealer, der er en del af omsætningsaktiverne hos selskaber, som alene har til formål at drive virksomhed i form af byggeri eller markedsføring af fast ejendom.

- 2) overdragelser af aktier eller selskabsandele, som modtages for apportindskud i form af fast ejendom i forbindelse med et selskabs stiftelse eller en kapitalforhøjelse i selskabet, forudsat, at der fra datoen for indskuddet eller overdragelsen er forløbet under ét år

I de ovennævnte tilfælde anvendes den afgift, som finder anvendelse på overdragelser af fast ejendom mod vederlag, på værdien af de omhandlede aktiver beregnet ifølge de gældende bestemmelser om afgift på overdragelse af formuegoder og retshandler, for hvilke der er oprettet et dokument.«

Lovgivningen vedrørende afgift på overdragelse af formuegoder

- 15 Artikel 7, stk. 5, i den kodificerede udgave af Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (lov om afgift på overdragelse af formuegoder og retshandler, for hvilke der er oprettet et dokument), godkendt ved Real Decreto Legislativo 3050/1980 (kongeligt lovdekret nr. 3050/1980), af 30. december 1980 (BOE nr. 29 af 3.2.1981, s. 2442), som ændret ved Ley 29/1991 de adecuación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas (lov nr. 29/1991 om overensstemmelse af visse skattemæssige begreber med EF-direktiver og -forordninger), af 16. december 1991 (BOE nr. 301 af 17.12.1991, s. 40533) bestemmer:

»Når de ovennævnte transaktioner foretages af selskaber eller selvstændige erhvervsdrivende inden for rammerne af deres handelsmæssige eller erhvervs-mæssige virksomhed og under alle omstændigheder, når de udgør leveringer af varer eller tjenesteydelser, som er pålagt [moms], henhører de ikke under begrebet »overdragelse af formuegoder mod vederlag«, som reguleres i dette afsnit. Imidlertid henhører overdragelse eller udlejning af fast ejendom imidlertid under dette begreb, når de er [moms]fritaget, ligesom levering af fast ejendom, som er omfattet af en overdragelse af en virksomheds samlede formue, når denne formueoverdragelse er fritaget for [moms].«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 16 Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at Caixa, der var indehaver af 3,26% af aktiekapitalen i selskabet Inmobiliaria Colonial SA (herefter »Inmobiliaria Colonial«), i juni 1991 besluttede at forøge sin andel i dette selskab, hvorfor Caixa indledte forhandlinger med henblik på at erhverve den andel, som Banco Central SA ejede i dette selskab, hvis aktiver grundlæggende bestod af fast ejendom. Disse forhandlinger førte i februar 1992 til Caixas erhvervelse af Banco Central SA's aktieandele i

Inmobiliaria Colonial, der beløb sig til 63,85% af selskabskapitalen. Denne erhvervelse gjorde det muligt for Caixa at opnå en selskabsandel på over 65% i sidstnævnte selskab. Efter denne erhvervelse afgav Caixa offentligt tilbud om erhvervelse af den resterende del af kapitalen i Inmobiliaria Colonial og opnåede gennem disse erhvervelser 96,85% af aktierne i det nævnte selskab.

- 17 I marts 1992 betalte Caixa afgiften på overdragelse af formuegoder på 6% således som fastsat i artikel 108 i lov om værdipapirhandel, idet selskabet havde erhvervet mere end 50% af kapitalen i ejendomsselskabet. Caixa oplyste et afgiftsgrundlag på 16 256 808 232 ESP og en skyldig afgift på 975 408 494 ESP.
- 18 Imidlertid ansøgte Caixa i februar 1993 ved Delegación Territorial de Barcelona del Departamento de Economía y Finanzas de la Generalidad de Cataluña (det regionale kontor i Barcelona under den selvstyrende region Cataloniens økonomi- og finansministerium) om tilbagebetaling af et betalt, men ikke skyldigt beløb på 975 408 454 ESP med tillæg af renter, idet selskabet fandt, at artikel 108 i lov om værdipapirhandel var i strid med de EU-retlige bestemmelser, navnlig sjette direktiv, og under alle omstændigheder ikke fandt anvendelse på den pågældende erhvervelse af værdipapirer, da denne ikke skulle skjule et salg af fast ejendom.
- 19 Da Caixa ikke inden for den lovbestemte frist modtog noget klart svar, anlagde selskabet sag til prøvelse af det stiltiende afslag på kravet om tilbagebetaling. Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (domstolen for finansielle og administrative anliggender i regionen Catalonien) frifandt ved afgørelse af 30. januar 1998 afgiftsmyndigheden, hvilket blev stadfæstet af Tribunal Económico-Administrativo Central (den centrale domstol for finansielle og administrative anliggender) den 14. maj 1999.
- 20 Caixa appellerede afgørelsen til Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (afdelingen for forvaltningsretssager ved Cataloniens højesteret), hvis Fjerde Afdeling afsagde dom den 28. maj 2004, som alene gav selskabet medhold, for så vidt som afgiftsgrundlaget ikke burde fastsættes på grundlag af den reelle værdi af alle de ejendomme, der udgjorde aktiverne i Inmobiliaria Colonial, men på grundlag af den forholdsmæssige andel af værdien af ejendommene set i forhold til de handlede værdipapirer.
- 21 Caixas øvrige argumenter til støtte for søgsmålet blev derimod forkastet. Disse argumenter vedrørte for det første den omstændighed, at artikel 108 i lov om værdipapirhandel ikke er forenelig med sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5), for så vidt som denne artikel 108 pålægger handel med aktier en afgift på overdragelse af formuegoder og samtidig fritager en sådan handel fra moms, selv om EU-bestemmelsen ikke tillader, at momsfritagelsen udstrækkes til at omfatte »andele og aktier, når besiddelsen heraf retligt eller faktisk sikrer rettigheder som ejer eller bruger over en fast ejendom eller en del af en fast ejendom«. Caixa havde for det andet påberåbt sig den modsigelse, der efter selskabets opfattelse foreligger mellem på den ene side nævnte artikel 108 og på den anden side den spanske forfatning og EU-retten, idet denne bestemmelse i spansk ret fastsætter en generel formodning om svig, der ikke kan tilbagevises, idet den forudsætter, at alle overdragelser af aktier i selskaber, hvis aktiver grundlæggende har karakter af fast ejendom, foretages med henblik på afgiftsunddragelse.
- 22 Caixa iværksatte appel af dom afsagt af Tribunal Superior de Justicia de Cataluña ved den forelæggende ret, idet det anførte et eneste anbringende vedrørende bl.a. tilsidesættelse af sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5), artikel 5, stk. 3, og artikel 27.
- 23 Caixa er af den opfattelse, at såvel den omhandlede transaktions fritagelse for moms som den omstændighed, at transaktionen pålægges afgift på overdragelse af formuegoder som fastsat i lov om værdipapirhandel, er i strid med sjette direktiv. Selskabet har gjort gældende, at der ikke skal pålægges afgift for overdragelse af formuegoder på overdragelse af aktier eller andele i selskaber, hvis ihændehavelse sikrer tildeling af ejendomsretten eller brugsretten til en ejendom eller en del af en ejendom, ligesom denne transaktion heller ikke skal fritages for moms, så meget desto mere for så

vidt som den pågældende medlemsstat har undladt at anvende sjette direktiv uden at følge den fastsatte procedure i direktivets artikel 27 for at opnå den nødvendige tilladelse hertil fra Rådet for at forhindre afgiftsunddragelse i forbindelse med overdragelse af fast ejendom ved selskabers mellemkomst.

24 Idet den forelæggende ret er i tvivl om særligt spørgsmålet om, hvorvidt bestemmelserne i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5), sammenholdt med artikel 5, stk. 3, litra c), giver medlemsstaterne mulighed for at fritage transaktioner vedrørende handel med aktier i selskaber, hvis formue hovedsageligt består af fast ejendom, for moms, og om direktivet giver mulighed for at pålægge erhvervelse af mere end halvdelen af selskabskapitalen i sådanne selskaber en direkte afgift, der er forskellig fra momsen, såsom afgiften på overdragelse af formuegoder, har den besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

- »1) Forholder det sig således, at [sjette direktiv] i artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5), kræver, at afgiftspligtige personers indgåelse af aktiehandler, der indebærer erhvervelse af ejendomsretten til fast ejendom, skal pålægges moms, uden mulighed for fritagelse herfor, mens der gælder en undtagelse for værdipapirer, når besiddelsen heraf retligt eller faktisk sikrer rettigheder som ejer eller bruger over en fast ejendom eller en del af en fast ejendom?
- 2) Er [sjette direktiv] til hinder for en regel som artikel 108 i [lov om værdipapirhandel], der pålægger erhvervelsen af mere end halvdelen af aktiekapitalen i et selskab, hvis aktiver grundlæggende består af fast ejendom, en indirekte skat, der er forskellig fra momsen og benævnes afgift på overdragelse af formuegoder, uanset om intervenienterne i transaktionen optræder som virksomheder, når det tages i betragtning, at transaktionen, hvis den faste ejendom var blevet overdraget direkte i stedet for via aktier eller andele, skulle have været pålagt moms?
- 3) Er forbuddet mod restriktioner for etableringsretten i artikel [49 TEUF] og forbuddet mod restriktioner for kapitalbevægelser i artikel [63 TEUF] til hinder for en national regel som artikel 108 i [lov om værdipapirhandel], der gør erhvervelsen af mere end halvdelen af aktiekapitalen i selskaber, hvis aktiver grundlæggende består af fast ejendom i Spanien, afgiftspligtig uden at gøre det muligt at godtgøre, at det selskab, der erhverves kontrol med, har en økonomisk aktivitet?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det andet spørgsmål

25 Med det andet spørgsmål, som skal behandles først, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om sjette direktiv er til hinder for en lovgivning i en medlemsstat, der pålægger erhvervelsen af mere end halvdelen af aktiekapitalen i et selskab, hvis aktiver grundlæggende består af fast ejendom, en indirekte skat, der er forskellig fra momsen, nemlig afgiften på overdragelse af formuegoder, uden at der tages hensyn til den omstændighed, at hvis de pågældende transaktioner havde haft til formål at erhverve disse ejendomme direkte, og ikke at erhverve aktier vedrørende sådanne ejendomme, ville de have været pålagt moms.

26 Det skal indledningsvis bemærkes, at sjette direktiv i vidt omfang fritager transaktioner vedrørende fast ejendom for moms. I denne forbindelse fritager direktivets artikel 13, punkt B, litra g), og h), særligt de opregnede transaktioner vedrørende fast ejendom bortset fra de i artikel 4, stk. 3, litra a) og b), omhandlede, nemlig bl.a. levering af nye ejendomme eller byggegrunde. De sidstnævnte bestemmelser berører i øvrigt ikke den mulighed, som medlemsstaterne har i henhold til sjette direktivs artikel 28, stk. 3, litra b), sammenholdt med bilag F, punkt 16, hertil, for at fortsætte med ligeledes at fritage levering af bygninger og jord som omhandlet i artikel 4, stk. 3.

- 27 Hvad således angår den forskellige behandling, som den forelæggende ret har henvist til, for så vidt angår på den ene side direkte erhvervelse af fast ejendom, som er pålagt moms, og på den anden side indirekte erhvervelse af sådanne ejendomme, som er pålagt afgift på overdragelse af formuegoder, bemærkes, at pålæggelsen af moms på direkte erhvervelse af ejendomme under alle omstændigheder bl.a. afhænger af arten af den erhvervede ejendom.
- 28 Hvad dernæst angår den hævdede diskriminerende skattemæssige behandling af levering af ejendomme, som eventuelt er pålagt moms, bemærkes, at sjette direktiv ikke er til hinder for, at medlemsstaterne opretholder eller indfører alle former for skatter og afgifter, der ikke har karakter af omsætningsafgift, således som det fremgår af direktivets artikel 33, stk. 1. Da EU-retten således tillader, at der findes andre afgiftsordninger, kan sådanne afgifter ligeledes opkræves, når dette fører til, at der opkræves moms og afgifter samtidig for samme transaktion (jf. i denne retning dom af 8.7.1986, sag 73/85, Kerrutt, Sml. s. 2219, præmis 22, og af 11.10.2007, forenede sager C-283/06 og C-312/06, KÖGÁZ m.fl., Sml. I, s. 8463, præmis 33).
- 29 Hvad angår den i hovedsagen omhandlede nationale lovgivning bemærkes, at Domstolen allerede har udtalt sig om dennes forenelighed med sjette direktivs artikel 33, stk. 1, i forbindelse med den sag, der gav anledning til kendelse af 27. november 2008, Renta (sag C-151/08). Efter at have redegjort for momsens væsentlige kendetegn, således som fastlagt i retspraksis (jf. bl.a. dom af 3.10.2006, sag C-475/03, Banca popolare di Cremona, Sml. I, s. 9373, præmis 28 og den deri nævnte retspraksis), fastslog Domstolen i den pågældende kendelse, at en afgift med de kendetegn, som afgiften på overdragelse af formuegoder har, adskiller sig fra moms på en sådan måde, at den ikke kan kvalificeres som en afgift, der har karakter af en omsætningsafgift som omhandlet i sjette direktivs artikel 33, stk. 1.
- 30 Der er ikke noget i sagsakterne ved Domstolen, som giver anledning til at fastslå, at dette spørgsmål skal undersøges på en anden måde i forbindelse med nærværende præjudicielle forelæggelse. Henset til argumentationen i Renta-kendelsen skal det således fastslås, at sjette direktiv ikke er til hinder for en lovgivning som den i hovedsagen omhandlede.
- 31 Henset til de ovenstående bemærkninger skal det andet spørgsmål besvares med, at sjette direktiv skal fortolkes således, at det ikke er til hinder for en national bestemmelse, såsom artikel 108 i lov om værdipapirhandel, der pålægger erhvervelsen af mere end halvdelen af aktiekapitalen i et selskab, hvis aktiver grundlæggende består af fast ejendom, en indirekte skat, der er forskellig fra moms, såsom den i hovedsagen omhandlede afgift.

Det første spørgsmål

- 32 Med det første spørgsmål, som herefter skal undersøges, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om transaktioner inden for aktiehandel, som er foretaget af en afgiftspligtig person, og som indebærer erhvervelse af ejendomsretten til fast ejendom, i henhold til sjette direktiv, og særligt dets artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5), andet led, skal være pålagt moms.
- 33 Kommissionen har i sine skriftlige bemærkninger anført, at hovedsagen vedrører pålæggelse af en afgift på overdragelse af formuegoder og ikke moms på transaktioner gennemført af Caixa, og at besvarelsen af dette spørgsmål på ingen måde giver mulighed for at afgøre, om de pågældende transaktioner kan pålægges andre afgifter end moms eller ej.
- 34 Det fremgår i denne forbindelse af forelæggelsesafgørelsen, at den forelæggende ret ønsker en besvarelse af dette spørgsmål med henblik på at afgøre, om transaktionerne vedrørende aktiehandel gennemført af Caixa skal pålægges afgift på overdragelse af formuegoder, for så vidt som den spanske lovgivning fastsætter, at momspligtige transaktioner ikke er pålagt afgift på overdragelse af formuegoder.

- 35 Det skal i denne forbindelse bemærkes, at den skattemæssige behandling, som sjette direktiv fastsætter for transaktioner inden for aktiehandel, som indebærer erhvervelse af ejendomsretten til fast ejendom, kan variere i forhold til bl.a., om den pågældende medlemsstat gør brug af de muligheder, som den har i henhold til sjette direktivs artikel 5, stk. 3, sammenholdt med artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5), andet led, og i henhold til direktivets artikel 13, punkt C, litra b).
- 36 Det skal imidlertid bemærkes, at forelæggelsesafgørelsen ikke giver nogen præcise angivelser vedrørende spørgsmålet om, hvorvidt den spanske lovgiver har gjort brug af disse muligheder. Under disse omstændigheder er Domstolen ikke i stand til på en nyttig måde at fastslå en forbindelse mellem de bestemmelser i national ret, der finder anvendelse på hovedsagen, og de bestemmelser i sjette direktiv, som der ønskes en fortolkning af.
- 37 Som det fremgår af besvarelsen af det andet spørgsmål, er dette direktiv under alle omstændigheder ikke til hinder for, at transaktioner inden for aktiehandel som de i hovedsagen omhandlede pålægges en direkte skat, som er forskellig fra moms, såsom den i hovedsagen omhandlede afgift. Hvad angår opkrævelsen af denne afgift er det følgelig uden betydning, om sådanne transaktioner i henhold til dette direktiv skal pålægges moms eller ej.
- 38 Under disse omstændigheder skal det første spørgsmål ikke besvares.

Det tredje spørgsmål

- 39 Den spanske regering har bestridt, at det tredje spørgsmål kan antages til realitetsbehandling. Regeringen er af den opfattelse, at alle de elementer, der karakteriserer den i hovedsagen omhandlede situation, har tilknytning til en enkelt medlemsstat, og at det således drejer sig om et rent internt tilfælde, som ikke henhører under Unionens retsorden. Domstolen har følgelig ikke kompetence til at besvare dette spørgsmål.
- 40 Det bemærkes, at selv om det under hensyn til kompetencefordelingen vedrørende den præjudicielle procedure alene påhviler den nationale ret at fastlægge genstanden for de spørgsmål, som den har til hensigt at forelægge Domstolen, tilkommer det denne med henblik på at efterprøve sin egen kompetence at undersøge de omstændigheder, hvorunder den nationale ret har forelagt sagen (jf. i denne retning dom af 9.11.2010, forenede sager C-92/09 og C-93/09, Volker und Markus Schecke og Eifert, Sml. I, s. 11063, præmis 39, og af 21.6.2012, sag C-84/11, Susisalo m.fl., præmis 16).
- 41 Det bemærkes, at Domstolen ikke har kompetence til at besvare et præjudicielt spørgsmål, når det er åbenbart, at den EU-retlige bestemmelse, som Domstolen anmodes om at fortolke, ikke kan finde anvendelse (jf. i denne retning dom af 1.10.2009, sag C-567/07, Woningstichting Sint Servatius, Sml. I, s. 9021, præmis 43 og den deri nævnte retspraksis).
- 42 Hvad angår de EU-retlige bestemmelser, som ønskes fortolket i det tredje spørgsmål, bemærkes, at bestemmelserne i EUF-traktaten vedrørende etableringsfriheden og den frie bevægelighed for kapital ikke finder anvendelse på en situation, hvor samtlige elementer er begrænset til en enkelt medlemsstat (jf. i denne retning for så vidt angår etableringsfriheden dom af 17.7.2008, sag C-389/05, Kommissionen mod Frankrig, Sml. I, s. 5397, præmis 49 og den deri nævnte retspraksis, og hvad angår den frie bevægelighed for kapital dom af 5.3.2002, forenede sager C-515/99, C-519/99 - C-524/99 og C-526/99 - C-540/99, Reisch m.fl., Sml. I, s. 2157, præmis 24 og den deri nævnte retspraksis).
- 43 Det skal ikke desto mindre bemærkes, at under visse præcise omstændigheder er den rent interne karakter af en omhandlet situation ikke til hinder for, at Domstolen besvarer et spørgsmål forelagt i henhold til artikel 267 TEUF.

- 44 Dette kan bl.a. være tilfældet i en situation, hvor den nationale lovgivning pålægger den forelæggende ret at fastslå, at en statsborger fra den medlemsstat, hvor retten befinder sig, skal have de samme rettigheder som dem, en statsborger fra en anden medlemsstat vil kunne støtte på EU-retten i en tilsvarende situation (jf. i denne retning bl.a. dom af 5.12.2000, sag C-448/98, Guimont, Sml. I, s. 10663, præmis 23, af 30.3.2006, sag C-451/03, Servizi Ausiliari Dottori Commercialisti, Sml. I, s. 2941, præmis 29, og af 5.12.2006, forenede sager C-94/04 og C-202/04, Cipolla m.fl., Sml. I, s. 11421, præmis 30), eller hvis anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører EU-retlige bestemmelser, som national ret i en medlemsstat henviser til for at fastlægge de regler, der finder anvendelse på en rent intern situation i denne stat (jf. i denne retning bl.a. dom af 18.10.1990, forenede sager C-297/88 og C-197/89, Dzodzi, Sml. I, s. 3763, præmis 36, af 16.3.2006, sag C-3/04, Poseidon Chartering, Sml. I, s. 2505, præmis 15, og af 7.11.2013, sag C-313/12, Romeo, præmis 21).
- 45 Det må i det foreliggende tilfælde som anført af den spanske regering konstateres, at samtlige elementer i hovedsagen kun har tilknytning til en enkelt medlemsstat, idet tvisten vedrører erhvervelse af en betydelig andel i et ejendomsselskab med hjemsted i Spanien af et andet selskab ligeledes med hjemsted i denne medlemsstat, idet sidstnævnte er pålagt en afgift, på grund af at det erhvervede ejendomsselskabs aktiver består af mindst 50% ejendomme beliggende på spansk område.
- 46 Det fremgår imidlertid ikke af forelæggelsesafgørelsen, at den forelæggende ret i henhold til national ret skal behandle parterne i hovedsagen på samme måde som en økonomisk operatør i en anden medlemsstat, som befinder sig i samme situation, i henhold til EU-retten skal behandles. Den forelæggende ret synes heller ikke at skulle lægge en fortolkning af EU-retlige bestemmelser til grund for at fastlægge indholdet af den nationale ret, som skal finde anvendelse i det foreliggende tilfælde.
- 47 Endelig forholder det sig således, at da forelæggelsesafgørelsen ikke giver tilstrækkelige konkrete elementer vedrørende den forbindelse, der findes mellem de bestemmelser i EUF-traktaten, som der henvises til i det tredje spørgsmål, og den nationale ret, der finder anvendelse i hovedsagen, følger det heraf, at under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede, hvor alle elementer er begrænset til den omhandlede medlemsstat, har Domstolen ikke kompetence til at besvare det tredje spørgsmål forelagt af Tribunal Supremo.
- 48 Henset til det ovenstående kan det tredje spørgsmål ikke antages til realitetsbehandling.

Sagens omkostninger

- 49 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Tiende Afdeling) for ret:

Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, som ændret ved Rådets direktiv 91/680/EØF af 16. december 1991, skal fortolkes således, at det ikke er til hinder for en national bestemmelse, såsom artikel 108 i Ley 24/1988 del Mercade de Valores (lov nr. 24/1988 om værdipapirhandel) af 28. juli 1988, som ændret ved Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (lov nr. 18/1991 om beskatning af fysiske personers indkomst) af 6. juni 1991, der pålægger erhvervelsen af mere end halvdelen af aktiekapitalen i et selskab, hvis aktiver grundlæggende består af fast ejendom, en indirekte skat, der er forskellig fra merværdiafgiften, såsom den i hovedsagen omhandlede afgift.

Underskrifter