

ARREST VAN HET HOF (Zesde kamer)

27 oktober 1998 *

In de gevoegde zaken C-31/97 en C-32/97,

betreffende verzoeken aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag van het Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (Spanje), in de aldaar aanhangige gedingen tussen

Fuerzas Eléctricas de Cataluña SA (FECSA) (C-31/97)

Autopistas Concesionaria Española SA (C-32/97)

en

Departament d'Economía i Finances de la Generalitat de Catalunya,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van de artikelen 11, sub b, en 12 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),

wijst

* Procestaal: Spaans.

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

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

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

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

- Fuerzas Eléctricas de Cataluña SA (FECSA), vertegenwoordigd door L. López-Aranda y Domingo, advocaat te Madrid,
- Autopistas Concesionaria Española SA, vertegenwoordigd door F. Bru Bonet, advocaat te Barcelona,
- Departament d'Economía i Finances de la Generalitat de Catalunya, vertegenwoordigd door A. García Fernández, Letrado de la Generalitat de Catalunya,
- de Spaanse regering, vertegenwoordigd door P. Plaza García, abogado del Estado, van de juridische dienst van de staat, als gemachtigde,
- Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door haar juridisch adviseur M. Díaz-Llanos La Roche en door C. Gómez de la Cruz en H. Michard, leden van haar juridische dienst, als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Fuerzas Eléctricas de Cataluña SA (FECSA), vertegenwoordigd door L. López-Aranda y Domingo; Autopistas Concesionaria Española SA, vertegenwoordigd door M. Casas Caba, advocaat te Barcelona; Departament d'Economía i Finances de la Generalitat de Catalunya, vertegenwoordigd door R. Castellar i Morales, Letrado de la Generalitat de Catalunya; de Spaanse regering, vertegenwoordigd door S. Ortíz Vaamonde, abogado del Estado, als gemachtigde, en de Commissie, vertegenwoordigd door C. Gómez de la Cruz, ter terechtzitting van 7 mei 1998,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 11 juni 1998,

het navolgende

Arrest

- 1 Bij beschikkingen van 3 en 9 december 1996, ten Hove ingekomen op 23 januari 1997, heeft het Tribunal Superior de Justicia de Cataluña het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag een prejudiciële vraag gesteld over de uitlegging van de artikelen 11, sub b, en 12 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 Deze vraag is gerezen in twee gedingen tussen Fuerzas Eléctricas de Cataluña SA (hierna: „FECSA”) en Autopistas Concesionaria Española SA (hierna: „ACESA”), enerzijds, en Departament d'Economía i Finances de la Generalitat de Catalunya (belastingadministratie van de Generalitat de Catalunya; hierna: „belastingadministratie”), anderzijds, over de betaling van een belasting op de notariële akte die de terugbetaling van een obligatielening vaststelt.

3 Bij beschikking van de president van het Hof van 4 februari 1997 zijn deze zaken voor de schriftelijke en de mondelinge behandeling alsmede voor het arrest gevoegd.

4 De richtlijn strekt in het bijzonder tot harmonisatie van de elementen die een rol spelen bij de vaststelling en de heffing van het recht op de inbreng in vennootschappen in de Gemeenschap, een en ander in de context van de afschaffing van de fiscale belemmeringen die het vrije kapitaalverkeer verhinderen.

5 Artikel 11 van de richtlijn bepaalt:

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

(...)

b) leningen, met inbegrip van renten, afgesloten tegen uitgifte van obligaties of andere verhandelbare effecten, onverschillig door wie deze worden uitgegeven, en alle daarmee verband houdende formaliteiten, alsmede het opmaken, de uitgifte, de toelating ter beurze, het in omloop brengen of het verhandelen van deze obligaties of andere verhandelbare effecten.”

6 Artikel 12, lid 1, van de richtlijn bepaalt:

„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;
- b) overdrachtsrechten, daaronder begrepen kadastrale rechten, wegens inbreng van op haar grondgebied gelegen onroerende goederen of handelseigendommen in een op het maken van winst gerichte vennootschap, vereniging of rechtspersoon;
- c) overdrachtsrechten wegens inbreng van zaken van welke aard ook in een op het maken van winst gerichte vennootschap, vereniging of rechtspersoon, voor zover de overdracht van deze zaken geschiedt tegen toekenning van andere waarden dan aandelen;
- d) rechten op de vestiging, inschrijving of doorhaling van voorrechten en hypotheken;
- e) rechten met het karakter van een vergoeding;
- f) de belasting over de toegevoegde waarde.”

7 Het Spaanse belastingstelsel kent een belasting op de authentieke akten. Deze belasting is geregeld bij het koninklijk wetgevend decreet nr. 3050/80 van 30 december 1980 houdende goedkeuring van de gecodificeerde tekst van de Ley del Impuesto

sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (wet inzake de belasting op overdracht van kapitaal en op authentieke akten; hierna: „wet”), en bij het koninklijk decreet nr. 3494/81 van 29 december 1981 houdende goedkeuring van de uitvoeringsregeling.

- 8 Volgens artikel 1 van die wet is de belasting op overdracht van kapitaal en op authentieke akten een indirecte belasting die wordt geheven over 1) overdracht van kapitaal onder bezwarende titel, 2) interne verrichtingen betreffende vennootschappen en 3) authentieke akten.
- 9 Volgens artikel 28 van de wet is de belasting onder de in artikel 31 bepaalde voorwaarden van toepassing op notariële geschriften, akten en verklaringen. In lid 2 van laatstgenoemd artikel wordt bepaald, dat wanneer de notariële geschriften of akten die betrekking hebben op een hoeveelheid of op een waardeerbare zaak, handelingen of overeenkomsten bevatten die in het eigendomsregister, het handelsregister of het register voor industriële eigendom kunnen worden ingeschreven, over de eerste afschriften van deze geschriften of akten een recht van 0,5 % voor deze handelingen en overeenkomsten verschuldigd is.
- 10 In artikel 20 van de uitvoeringsregeling wordt gepreciseerd, dat ook al is de terugbetaling van obligaties niet onderworpen aan de belasting op overdracht van kapitaal, zij aan de belasting op authentieke akten onderworpen blijft op de grondslag van het geleende kapitaal voor de gewone obligaties en van het gewaarborgde kapitaal in de andere gevallen.
- 11 In zaak C-31/97 verrichtte FECSA een bij notariële akte vastgestelde gedeeltelijke terugbetaling van een obligatie ten belope van een bedrag van 378 650 000 PTA. De belastingadministratie paste op die verrichting het belastingtarief van 0,5 % over het bedrag van de afgeloste schuld toe en stelde vast dat een bedrag van 1 893 250 PTA aan belasting op authentieke akten verschuldigd was.

- 12 In zaak C-32/97 verrichtte ACESA een eveneens bij notariële akte vastgestelde terugbetaling van een in 1971 uitgegeven obligatielening. De belastingadministratie stelde vast, dat over die terugbetaling een bedrag van 367 500 PTA aan belasting op authentieke akten verschuldigd was.
- 13 FECSA en ACESA kwamen tegen deze belastingaanslag op bij het Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña, dat hun beroep verwierp. Van die beslissing kwamen zij in beroep bij het Tribunal Superior de Justicia de Cataluña met de stelling, dat de nationale regeling volgens welke de terugbetaling van obligatieleningen aan de belasting op authentieke akten is onderworpen, in strijd is met de richtlijn.
- 14 Van oordeel, dat voor de beslechting van de bij hem aanhangige gedingen uitlegging van de richtlijn nodig is, heeft de verwijzende rechter besloten de behandeling van de zaken te schorsen en het Hof de navolgende prejudiciële vraag te stellen:

„Is het, gelet op het bepaalde in de artikelen 11, sub b, en 12 van richtlijn 69/335/EEG van de Raad van 17 juli 1969, verenigbaar met het gemeenschapsrecht, dat de Spaanse administratie de geschriften ter zake van de aflossing van obligaties (terugbetaling van leningen) aan de belasting op authentieke akten onderwerpt?”

- 15 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen, of artikel 11, sub b, van de richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat het verbod om obligatieleningen aan belasting te onderwerpen, ook geldt voor de belasting op notariële akten waarbij de terugbetaling van een lening wordt vastgesteld, en zo ja, of een dergelijke belasting onder de met name in artikel 12, lid 1, sub d, van de richtlijn bepaalde afwijking kan vallen.

- 16 Het Koninkrijk Spanje en de belastingadministratie betogen allereerst, dat artikel 11, sub b, van de richtlijn de terugbetaling van leningen niet vermeldt onder de verrichtingen die niet aan belasting kunnen worden onderworpen.
- 17 Dienaangaande zij eraan herinnerd, dat volgens artikel 11, sub b, van de richtlijn aan geen enkele belasting, in welke vorm ook, mogen worden onderworpen leningen afgesloten tegen uitgifte van obligaties of andere verhandelbare effecten, onverschillig door wie deze worden uitgegeven, en alle daarmee verband houdende formaliteiten, alsmede het opmaken, de uitgifte, de toelating ter beurze, het in omloop brengen of het verhandelen van deze obligaties of andere verhandelbare effecten.
- 18 Al wordt in artikel 11, sub b, van de richtlijn dus niet uitdrukkelijk melding gemaakt van de terugbetaling van een obligatielening, het toestaan van het heffen van belasting bij de terugbetaling van een obligatielening terwijl het heffen van belasting bij de uitgifte van een dergelijke lening is verboden, zou tot gevolg hebben, dat in strijd met het door de richtlijn nagestreefde doel de lening als globale verrichting voor het bijeenbrengen van kapitaal aan belasting wordt onderworpen.
- 19 Bijgevolg moet artikel 11, sub b, van de richtlijn aldus worden uitgelegd, dat het verbod om een obligatielening aan belasting te onderwerpen, ook geldt voor het aan belasting onderwerpen van de terugbetaling van een dergelijke lening.
- 20 Verder voert de belastingadministratie aan, dat de richtlijn geenszins doelt op de bij de terugbetaling van leningen opgestelde notariële akten die een wezenlijke vormvoorwaarde zijn voor andere rechtshandelingen dan de uitgifte of de terugbetaling van de lening, zoals de inschrijving in het eigendoms- of het handelsregister van de aflossingen van in die registers ingeschreven leningen.

- 21 Dienaangaande zij eraan herinnerd, dat volgens artikel 11, sub b, van de richtlijn niet alleen obligatieleningen, maar ook alle daarmee verband houdende formaliteiten aan geen enkele belasting mogen worden onderworpen.
- 22 Derhalve kan worden volstaan met de vaststelling, dat ook al treft de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belasting niet de terugbetaling van de lening als zodanig, zij niettemin wordt geheven over de notariële akte die moet worden opgesteld om de terugbetaling te laten inschrijven, met andere woorden over een daarmee verband houdende formaliteit.
- 23 Ten slotte betoogt de belastingadministratie, dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belasting kan worden geheven, althans wanneer het gaat om een hypothecaire lening.
- 24 Dienaangaande moet worden erkend, dat de lidstaten volgens artikel 12, lid 1, sub d, van de richtlijn de vrijheid behouden om rechten te heffen op de doorhaling van voorrechten of hypotheek. De terugbetaling van een obligatielening is evenwel een specifieke financiële verrichting, die verschilt van de doorhaling van een hypotheek gevestigd om de nakoming van de uit de lening voortvloeiende verbintenissen te waarborgen.
- 25 Hieruit volgt, dat ook wanneer een obligatielening door een hypotheek is gewaarborgd, de terugbetaling ervan niet aan belasting mag worden onderworpen.
- 26 Gelet op een ander moet op de vraag worden geantwoord, dat artikel 11, sub b, van de richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat het verbod om obligatieleningen aan belasting te onderwerpen, ook geldt voor de belasting op notariële akten waarbij de terugbetaling van een lening wordt vastgesteld. Een dergelijke belasting kan niet onder de in artikel 12, lid 1, sub d, van de richtlijn bedoelde afwijking vallen.

Kosten

- 27 De kosten door de Spaanse 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),

uitspraak doende op de door het Tribunal Superior de Justicia de Cataluña bij beschikkingen van 3 en 9 december 1996 gestelde vraag, verklaart voor recht:

Artikel 11, sub b, van richtlijn 69/335/EEG van de Raad van 17 juli 1969 betreffende de indirecte belastingen op het bijeenbrengen van kapitaal, moet aldus worden uitgelegd, dat het verbod om obligatieleningen aan belasting te onderwerpen ook geldt voor de belasting op notariële akten waarbij de terugbetaling van een lening wordt vastgesteld. Een dergelijke belasting kan niet onder de in artikel 12, lid 1, sub d, van de richtlijn bedoelde afwijking vallen.

Hirsch

Mancini

Ragnemalm

Schintgen

Ioannou

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 27 oktober 1998.

De griffier

R. Grass

De president van de Zesde kamer

P. J. G. Kapteyn