



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Tweede kamer)

19 juli 2012*

„Vrijheid van vestiging — Vrij verkeer van kapitaal — Directe belastingen — Successiebelasting — Wijze van berekening van belasting — Verkrijging door erfopvolging van deelneming, als enig vennoot, in kapitaalvennootschap gevestigd in derde staat — Nationale wetgeving die belastingvoordelen voor deelneming in dergelijke vennootschappen uitsluit”

In zaak C-31/11,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Bundesfinanzhof (Duitsland) bij beslissing van 15 december 2010, ingekomen bij het Hof op 20 januari 2011, in de procedure

Marianne Scheunemann

tegen

Finanzamt Bremerhaven,

wijst HET HOF (Tweede kamer),

samengesteld als volgt: J. N. Cunha Rodrigues, kamerpresident, U. Löhmus (rapporteur), A. Rosas, A. Ó Caoimh en A. Arabadjiev, rechters,

advocaat-generaal: V. Trstenjak,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- de Duitse regering, vertegenwoordigd door T. Henze en K. Petersen als gemachtigden,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door R. Lyal en W. Mölls als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 20 maart 2012,

het navolgende

* Procestaal: Duits.

Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 63, lid 1, VWEU en 65 VWEU.
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen M. Scheunemann en het Finanzamt Bremerhaven (hierna: „Finanzamt”) over de beschikking betreffende de berekening van de successierechten op een nalatenschap die onder meer een deelneming in een in een derde staat gevestigde kapitaalvennootschap omvat.

Toepasselijke bepalingen

Recht van de Unie

- 3 Artikel 1, lid 1, van richtlijn 88/361/EEG van de Raad van 24 juni 1988 voor de uitvoering van artikel 67 van het Verdrag (artikel ingetrokken bij het Verdrag van Amsterdam) (PB L 178, blz. 5) luidt:

„Onverminderd de hiernavolgende bepalingen heffen de lidstaten de beperkingen op met betrekking tot het kapitaalverkeer tussen ingezetenen van de lidstaten. Teneinde de toepassing van deze richtlijn te vergemakkelijken, worden de verschillende categorieën kapitaalverkeer ingedeeld volgens de nomenclatuur van bijlage I.”

- 4 In de opsomming van kapitaalbewegingen bedoeld in artikel 1 van richtlijn 88/361 worden in rubriek XI, met als titel „Kapitaalverkeer van persoonlijke aard”, van bijlage I onder meer nalatenschappen en legaten vermeld.

Duits recht

- 5 § 1, lid 1, van het Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (wet op de schenk- en erfbelasting), in de versie die is bekendgemaakt op 27 februari 1997 (BGBl. 1997 I, blz. 378), zoals gewijzigd bij wet van 10 oktober 2007 (BGBl. 2007 I, blz. 2332; hierna: „ErbStG”), bepaalt dat „erfbelasting (of schenkbelasting) wordt geheven over [...] verkrijgingen na overlijden”.
- 6 Volgens § 2, lid 1, punt 1, ErbStG is het volledige vermogen van de erflater die bij zijn overlijden Duits ingezetene is aan successiebelasting onderworpen. In een andere lidstaat gelegen vermogen is eveneens aan die belasting onderworpen.
- 7 § 13a, leden 1 en 2, ErbStG bevat de volgende bepalingen:

„(1) Bedrijfsvermogen, voor de land- en bosbouw gebruikte goederen en aandelen in kapitaalvennootschappen in de zin van lid 4 worden behoudens het bepaalde in de tweede zin tot een waarde van in totaal 225 000 EUR niet in aanmerking genomen

1. in geval van verkrijging door overlijden; [...]

(2) De na toepassing van lid 1 resterende waarde van het vermogen in de zin van lid 4 wordt gewaardeerd op 65 %.”

- 8 Volgens § 13a, lid 4, punt 3, ErbStG „[gelden h]et belastingvrije bedrag en de waardering tegen verminderde waarde [...] voor [...] aandelen in een kapitaalvennootschap, indien de kapitaalvennootschap op het moment van het ontstaan van de belasting gevestigd was in of bestuurd werd vanuit het binnenland en de erflater of schenker voor meer dan een vierde rechtstreeks deelnam in het nominale kapitaal van deze vennootschap”.
- 9 Volgens § 13a, lid 5, punt 4, ErbStG vervallen het belastingvrije bedrag of het aandeel van het belastingvrije bedrag en de waardering tegen verminderde waarde met terugwerkende kracht, wanneer de verkrijger binnen vijf jaar na de verkrijging aandelen in kapitaalvennootschappen geheel of gedeeltelijk vervreemdt.
- 10 Uit het aan het Hof voorgelegde dossier blijkt dat de Duitse Finanzverwaltung in navolging van het arrest van 17 januari 2008, Jäger (C-256/06, Jurispr. blz. I-123), heeft besloten de voordelen van § 13a, leden 1 en 2, ErbStG ook toe te passen op aandelen in niet-beursgenoteerde kapitaalvennootschappen die in een andere lidstaat dan de Bondsrepubliek Duitsland zijn gevestigd. Aandelen in vennootschappen buiten de Europese Unie of de Europese Economische Ruimte zijn nog steeds uitgezonderd.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

- 11 Scheunemann, woonachtig in Duitsland, is enig erfgename van haar in februari 2007 overleden vader, die eveneens in Duitsland woonde. De nalatenschap, waartoe onder meer behoorde een deelneming als enig vennoot in een Canadese kapitaalvennootschap, werd in Duitsland onderworpen aan de successiebelasting.
- 12 Bij beschikking van 24 november 2008 heeft het Finanzamt de door Scheunemann verschuldigde successiebelasting op 299 381,95 EUR vastgesteld, uitgaande van een waarde van de deelneming van de erflater in de betrokken kapitaalvennootschap van 1 142 115 EUR. Aangezien de kapitaalvennootschap niet gevestigd was in of bestuurd werd vanuit het binnenland of het grondgebied van een lidstaat, werden de in § 13a, lid 1, ErbStG voorziene vrijgestelde som van 225 000 EUR en het waardeverminderingpercentage van § 13a, lid 2, ErbStG niet toegekend.
- 13 Van oordeel dat zij aanspraak kon maken op deze voordelen, heeft Scheunemann een bezwaarschrift ingediend tegen de beschikking van het Finanzamt.
- 14 Na de afwijzing van haar bezwaarschrift heeft zij beroep ingesteld bij het Finanzgericht Bremen, dat haar in het ongelijk heeft gesteld. Volgens deze rechterlijke instantie moeten de belastingvoordelen van § 13a, lid 4, punt 3, ErbStG niet worden beoordeeld gelet op het vrije verkeer van kapitaal, maar uitsluitend aan de hand van de vrijheid van vestiging, daar met de in deze bepaling bedoelde minimumdeelneming van de erflater in het nominale kapitaal van de kapitaalvennootschap van meer dan een kwart inspraak in die vennootschap mogelijk is. De vrijheid van vestiging vindt echter geen toepassing op een deelneming in een vennootschap in een derde staat, zoals die aan de orde in het hoofdgeding.
- 15 Het Bundesfinanzhof, waar beroep tot „Revision” is ingesteld tegen bovenvermelde uitspraak, is van oordeel dat de bepalingen van het VEU betreffende de vrijheid van vestiging niet van toepassing zijn op de onderhavige situatie. Deze rechterlijke instantie overweegt dat volgens de rechtspraak van het Hof de fiscale behandeling van nalatenschappen, ongeacht van welke aard, onder de verdragsbepalingen inzake het vrije kapitaalverkeer vallen. Zij vraagt zich dan ook af of deze laatste bepalingen in de weg staan aan de in het hoofdgeding aan de orde zijnde wetgeving.

- 16 Het Bundesfinanzhof heeft dan ook de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Moet artikel [63], lid 1, [VWEU] juncto artikel [65 VWEU] aldus worden uitgelegd dat het in de weg staat aan een regeling van een lidstaat die voor de berekening van de successiebelasting over een nalatenschap bepaalt dat de tot het privévermogen behorende deelneming van een enig vennoot in een kapitaalvennootschap die in Canada is gevestigd en daar wordt bestuurd, tegen de volle waarde wordt vastgesteld, terwijl bij de verwerving van een dergelijk aandeel in een kapitaalvennootschap die in het binnenland is gevestigd of van daaruit wordt bestuurd, een objectgebonden belastingvrij bedrag wordt verleend en de resterende waarde uitsluitend ten belope van 65 % in aanmerking wordt genomen?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

- 17 Met haar vraag wenst de verwijzende rechterlijke instantie in hoofdzaak te vernemen of de verdragsbepalingen betreffende het vrije kapitaalverkeer aldus moeten worden uitgelegd dat zij in de weg staan aan wettelijke bepalingen van een lidstaat die, voor de berekening van de successierechten, de toepassing van bepaalde belastingvoordelen op een nalatenschap in de vorm van een deelneming in een kapitaalvennootschap die in een derde staat is gevestigd uitsluit, terwijl die voordelen wel worden toegekend op de nalatenschap van een dergelijke deelneming wanneer de vennootschap in een lidstaat gevestigd is.
- 18 Om te beginnen geven zowel de Duitse regering als de Europese Commissie te kennen dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale wetgeving niet valt onder het vrije kapitaalverkeer, maar onder de vrijheid van vestiging, daar met de deelneming die in het hoofdgeding aan de orde is de besluiten van de betrokken vennootschap duidelijk kunnen worden beïnvloed.
- 19 Allereerst moet dus worden bepaald of op bedoelde wetgeving artikel 49 VWEU, betreffende de vrijheid van vestiging, of artikel 63 VWEU, betreffende het vrije kapitaalverkeer, toepassing moet vinden.
- 20 Het is thans vaste rechtspraak dat voor het antwoord op de vraag of een nationale wettelijke regeling onder de ene of onder de andere vrijheid van verkeer valt, het voorwerp van de betrokken wettelijke regeling in de beschouwing moet worden betrokken (zie in die zin arresten van 10 februari 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel en Österreichische Salinen, C-436/08 en C-437/08, Jurispr. blz. I-305, punt 33, en 15 september 2011, Halley, C-132/10, Jurispr. blz. I-8353, punt 17).
- 21 In het hoofdgeding heeft de litigieuze maatregel tot voorwerp de fiscale behandeling van nalatenschappen die onder meer een deelneming in kapitaalvennootschappen omvatten.
- 22 Ook volgt uit de rechtspraak van het Hof dat de fiscale behandeling van nalatenschappen in beginsel valt onder artikel 63 VWEU, betreffende het vrije kapitaalverkeer. Bij nalatenschappen, waarbij één of meerdere personen het door een overledene nagelaten vermogen verkrijgen, gaat het immers, daar zij vallen onder rubriek XI („Kapitaalverkeer van persoonlijke aard”) van bijlage I bij richtlijn 88/361, om kapitaalverkeer in de zin van artikel 63 VWEU (zie onder meer arresten van 11 september 2008, Eckelkamp e.a., C-11/07, Jurispr. blz. I-6845, punt 39, en Arens-Sikken, C-43/07, Jurispr. blz. I-6887, punt 30; 15 oktober 2009, Busley en Cibrian Fernandez, C-35/08, Jurispr. blz. I-9807, punt 18, en 10 februari 2011, Missionswerk Werner Heukelbach, C-25/10, Jurispr. blz. I-497, punt 16).
- 23 Hierbij moet echter in herinnering worden gebracht dat volgens vaste rechtspraak een nationale wettelijke regeling die alleen van toepassing is op deelnemingen waarmee een duidelijke invloed op de besluiten van een vennootschap kan worden uitgeoefend en waarmee de activiteiten ervan kunnen worden bepaald, onder de verdragsbepalingen inzake de vrijheid van vestiging valt. Nationale

bepalingen die van toepassing zijn op deelnemingen waartoe enkel wordt besloten om geld te beleggen, zonder dat het de bedoeling is invloed op het bestuur en de zeggenschap van de onderneming uit te oefenen, moeten daarentegen uitsluitend aan het beginsel van het vrije verkeer van kapitaal worden getoetst (arrest Haribo Lakritzen Hans Riegel en Österreichische Salinen, reeds aangehaald, punt 35 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

- 24 Om te bepalen onder welke vrijheid de in het hoofdgeding aan de orde zijnde wetgeving valt moet dan ook worden onderzocht of de in genoemde wetgeving bedoelde deelneming volstaat om het de houder ervan mogelijk te maken, een duidelijke invloed op de besluitvorming van de onderneming uit te oefenen en de activiteiten ervan te bepalen.
- 25 In casu blijkt uit § 13a, leden 1 en 2, ErbStG, gelezen in samenhang met lid 4, punt 3, van dat artikel, dat de betrokken belastingvoordelen kunnen worden genoten mits een rechtstreekse deelneming van meer dan 25 % in het kapitaal van de vennootschap wordt gehouden.
- 26 Volgens de Duitse regering kan naar Duits recht met een dergelijke deelneming in het kapitaal van een vennootschap een duidelijke invloed op de besluitvorming van de vennootschap worden uitgeoefend en kunnen de activiteiten van de vennootschap ermee worden bepaald. Een dergelijke deelneming verleent de aandeelhouder een blokkerende minderheid bij belangrijke beslissingen die bepalend zijn voor het voortbestaan van de onderneming.
- 27 De belastingvoordelen waarin de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale bepalingen voorzien hebben voornamelijk tot doel, de erfgenaam van aanzienlijke deelnemingen in een vennootschap ertoe aan te zetten, zich om het bestuur van deze laatste te bekommeren om tot slot het voortbestaan van de onderneming en het behoud van de arbeidsplaatsen te verzekeren.
- 28 Dat doel wordt gewaarborgd doordat de in § 13a, lid 5, ErbStG bedoelde belastingvoordelen met terugwerkende kracht vervallen wanneer de erfgenaam zijn aandelen in de vennootschap binnen vijf jaar te rekenen vanaf de verkrijging geheel of ten dele vervreemdt.
- 29 De Duitse wetgever heeft dus voor de toekenning van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde belastingvoordelen een minimumdeelneming vastgesteld waarmee de houder van aandelen in een kapitaalvennootschap het bestuur en de zeggenschap voor deze laatste kan beïnvloeden, en heeft voorwaarden vastgelegd waarmee moet worden verzekerd dat die houder niet enkel de bedoeling heeft geld te beleggen.
- 30 Geconstateerd moet dus worden dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde wetgeving overwegend de vrijheid van vestiging raakt en – overeenkomstig de rechtspraak van het Hof – enkel onder de verdragsbepalingen betreffende die vrijheid valt. Zo een dergelijke nationale maatregel restrictieve gevolgen mocht hebben voor het vrije kapitaalverkeer, moeten die gevolgen worden beschouwd als de onvermijdelijke consequentie van een eventuele belemmering van de vrijheid van vestiging en vormen zij geen rechtvaardiging voor een toetsing van bedoelde maatregel aan de verdragsbepalingen betreffende het vrije kapitaalverkeer (zie in die zin arrest van 25 oktober 2007, Geurts en Vogten, C-464/05, Jurispr. blz. I-9325, punt 16 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 31 In het hoofdgeding staat hoe dan ook vast dat de erflater een 100 % deelneming in het kapitaal van de betrokken vennootschap had, zodat niet kan worden ontkend dat deze laatste een duidelijke invloed kon uitoefenen op de besluitvorming van de vennootschap en de activiteiten ervan kon bepalen.
- 32 Hieruit volgt dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale maatregel niet aan de verdragsbepalingen betreffende het vrije kapitaalverkeer hoeft te worden getoetst.

- 33 Het hoofdstuk van het Verdrag betreffende de vrijheid van vestiging bevat geen enkele bepaling op grond waarvan de voorschriften ervan ook gelden voor situaties betreffende de deelneming in een vennootschap die in een derde staat gevestigd is (zie in die zin beschikking van 10 mei 2007, A en B, C-102/05, Jurispr. blz. I-3871, punt 29, en arrest van 24 mei 2007, Holböck, C-157/05, Jurispr. blz. I-4051, punt 28). In het hoofdgeding gaat het om een deelneming in een in Canada gevestigde kapitaalvennootschap.
- 34 De artikelen 49 VWEU en volgende vinden dus geen toepassing in een situatie als aan de orde in het hoofdgeding.
- 35 Gelet op het voorgaande moet op de gestelde vraag worden geantwoord dat wettelijke bepalingen van een lidstaat zoals die aan de orde in het hoofdgeding, die voor de berekening van de successierechten de toepassing van bepaalde belastingvoordelen op een nalatenschap in de vorm van een deelneming in een kapitaalvennootschap die in een derde staat is gevestigd uitsluit, terwijl die voordelen wel worden toegekend op de nalatenschap van een dergelijke deelneming wanneer de vennootschap in een lidstaat gevestigd is, overwegend de uitoefening van de vrijheid van vestiging in de zin van de artikelen 49 VWEU en volgende raken, aangezien de houder van de deelneming daardoor een duidelijke invloed op de besluitvorming van de onderneming kan uitoefenen en de activiteiten ervan kan bepalen. Die artikelen vinden geen toepassing in een situatie betreffende de deelneming in een vennootschap die in een derde staat gevestigd is.

Kosten

- 36 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 (Tweede kamer) verklaart voor recht:

Wettelijke bepalingen van een lidstaat zoals die aan de orde in het hoofdgeding, die voor de berekening van de successierechten de toepassing van bepaalde belastingvoordelen op een nalatenschap in de vorm van een deelneming in een kapitaalvennootschap die in een derde staat is gevestigd uitsluit, terwijl die voordelen wel worden toegekend op de nalatenschap van een dergelijke deelneming wanneer de vennootschap in een lidstaat gevestigd is, raken overwegend de uitoefening van de vrijheid van vestiging in de zin van de artikelen 49 VWEU en volgende, aangezien de houder van de deelneming daardoor een duidelijke invloed op de besluitvorming van de onderneming kan uitoefenen en de activiteiten ervan kan bepalen. Die artikelen vinden geen toepassing in een situatie betreffende de deelneming in een vennootschap die in een derde staat gevestigd is.

ondertekeningen