



## Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Tweede kamer)

12 juni 2014\*

„Prejudiciële verwijzing — Begrip ‚rechterlijke instantie van een der lidstaten’ — Tribunal Arbitral Tributário — Richtlijn 69/335/EEG — Artikelen 4 en 7 — Vermeerdering van vennootschappelijk kapitaal van kapitaalvennootschap — Zegelrecht geldend op 1 juli 1984 — Nadien afschaffing van dat zegelrecht, vervolgens herinvoering ervan”

In zaak C-377/13,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (Portugal) bij beslissing van 31 mei 2013, ingekomen bij het Hof op 3 juli 2013, in de procedure

**Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta SA**

tegen

**Autoridade Tributária e Aduaneira,**

wijst

HET HOF (Tweede kamer),

samengesteld als volgt: R. Silva de Lapuerta, kamerpresident, K. Lenaerts (rapporteur), vicepresident van het Hof, G. Arestis, J.-C. Bonichot en A. Arabadjiev, rechters,

advocaat-generaal: M. Szpunar,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta SA, vertegenwoordigd door F. Fernandes Lourenço, advogado,
- de Portugese regering, vertegenwoordigd door L. Inez Fernandes, J. Menezes Leitão en A. Cunha als gemachtigden,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door P. Guerra e Andrade en L. Lozano Palacios als gemachtigden,

\* Procestaal: Portugees.

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 8 april 2014,  
het navolgende

### Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 4, 7 en 10, sub a, 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), zoals gewijzigd bij richtlijn 85/303/EEG van de Raad van 10 juni 1985 (PB L 156, blz. 23).
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta SA (hierna: „Ascendi”) en de Autoridade Tributária e Aduaneira (belasting- en douanediens) over het besluit van deze laatste van 6 augustus 2012 waarbij Ascendi teruggaaf is geweigerd van het zegelrecht dat zij heeft betaald over vier kapitaalvermeerderingen die zij heeft uitgevoerd tussen december 2004 en november 2006 (hierna: „bestreden besluit”).

### Toepasselijke bepalingen

#### *Unierecht*

- 3 Volgens de eerste overweging van de considerans beoogde richtlijn 69/335 de bevordering van het vrije kapitaalverkeer, een voor de totstandkoming van een binnenlandse markt essentieel geachte fundamentele vrijheid. Met het oog daarop wilde die richtlijn blijkens de zesde tot en met de achtste overweging van de considerans het op de inbreng in vennootschappen geheven recht in de Unie harmoniseren door in een uniform recht op het bijeenbrengen van kapitaal te voorzien, dat binnen de binnenlandse markt slechts eenmaal kan worden toegepast, en alle andere indirecte belastingen die dezelfde kenmerken vertonen als dit uniforme recht af te schaffen.
- 4 Daartoe bepaalde artikel 1 van richtlijn 69/335 dat de „lidstaten [...] een overeenkomstig het bepaalde in de artikelen 2 tot en met 9 geharmoniseerd recht op de inbreng in kapitaalvennootschappen [heffen], hierna kapitaalrecht genoemd”.
- 5 Bij richtlijn 85/303 zijn op een aantal punten substantiële wijzigingen in richtlijn 69/335 doorgevoerd, met name in de artikelen 4, lid 2, en 7. De tweede tot en met de vierde overweging van de considerans van richtlijn 85/303 bepalen:

„Overwegende dat het kapitaalrecht op de hergroepering en ontwikkeling van ondernemingen een ongunstige economische weerslag heeft; dat dit in het bijzonder in de huidige conjunctuurfase het geval is, in welke fase het beslist noodzakelijk is prioriteit te geven aan een heropleving van de investeringen;

Overwegende dat met afschaffing van het kapitaalrecht die doeleinden het best worden gediend; dat het verlies aan ontvangsten als gevolg van een dergelijke maatregel voor enige lidstaten evenwel onaanvaardbaar blijkt te zijn; dat de lidstaten derhalve de mogelijkheid moet worden gelaten om alle of een gedeelte van de verrichtingen die binnen het toepassingsgebied van het kapitaalrecht vallen, van dit recht vrij te stellen dan wel daaraan te onderwerpen [...];

Overwegende dat dient te worden voorzien in de verplichte vrijstelling van de thans onder het verlaagde tarief van het kapitaalrecht vallende verrichtingen”.

6 Artikel 4 van richtlijn 69/335, zoals gewijzigd bij richtlijn 85/303 (hierna: „richtlijn 69/335”), bepaalde:

„1. Aan het kapitaalrecht zijn de volgende verrichtingen onderworpen:

[...]

c) de vermeerdering van het vennootschappelijk kapitaal van een kapitaalvennootschap door inbreng van zaken van welke aard ook;

[...]

2. Voor zover zij op 1 juli 1984 tegen het tarief van 1 % werden belast, mogen de volgende verrichtingen aan het kapitaalrecht onderworpen blijven:

a) de vermeerdering van het vennootschappelijk kapitaal van een kapitaalvennootschap door omzetting van winsten, reserves of voorzieningen;

[...]”

7 Artikel 7 van richtlijn 69/335 bepaalde:

„1. De lidstaten stellen de verrichtingen die op 1 juli 1984 van het kapitaalrecht waren vrijgesteld of tegen een tarief van ten hoogste 0,50 % werden belast vrij met uitzondering van de in artikel 9 bedoelde verrichtingen.

Voor de vrijstelling gelden dezelfde voorwaarden als die welke op die datum golden voor de toekenning van de vrijstelling of voor het verlenen van een tarief van ten hoogste 0,50 %.

[...]

2. De lidstaten mogen ofwel alle andere dan de in lid 1 bedoelde verrichtingen van het kapitaalrecht vrijstellen, ofwel deze aan een uniform tarief van ten hoogste 1 % onderwerpen.

[...]”

8 Artikel 10, sub a, van richtlijn 69/335 bepaalde:

„Behoudens het kapitaalrecht heffen de lidstaten met betrekking tot de op het maken van winst gerichte vennootschappen, verenigingen of rechtspersonen geen enkele andere belasting, in welke vorm ook, ter zake van:

a) de in artikel 4 bedoelde verrichtingen;

[...]”

9 Richtlijn 85/303 moest uiterlijk op 1 januari 1986 omgezet zijn.

10 Richtlijn 69/335 is ingetrokken bij richtlijn 2008/7/EG van de Raad van 12 februari 2008 betreffende de indirecte belastingen op het bijeenbrengen van kapitaal (PB L 46, blz. 11). Die intrekking dateert evenwel van na de feiten in het hoofdgeding.

### *Nationaal recht*

- 11 Artikel 145 van de Tabela Geral do Imposto de Selo (algemene tabel van het zegelrecht; hierna: „TGIS”), goedgekeurd bij Decreto 21916 van 28 november 1932, in de op 1 juli 1984 geldende versie, bepaalde:
- „Versterking of vermeerdering van het kapitaal van vennootschappen, over het bedrag van de vermeerdering:
- a) burgerlijke vennootschappen – 5 promille (zegelrecht);
  - b) kapitaalvennootschappen [...] – 2 % (zegelrecht);
  - c) andere vennootschappen – 7 promille (zegelrecht).
1. Toevoeging van het zegelrecht van artikel 93 bij de sub a en c bedoelde vennootschappen.
2. Een versterking of vermeerdering van het vennootschappelijk kapitaal tegen inbreng in geld is vrijgesteld van het zegelrecht.”
- 12 Later is bij Decreto-Lei 223/91 van 18 juni 1991, waarbij de tekst van artikel 145, lid 2, TGIS is gewijzigd, „een versterking of vermeerdering van het vennootschappelijk kapitaal van kapitaalvennootschappen” vrijgesteld van het zegelrecht, zodat vermeerderingen van het vennootschappelijk kapitaal van kapitaalvennootschappen, ongeacht hoe zij tot stand werden gebracht, waren vrijgesteld van het zegelrecht.
- 13 Ingevolge Decreto-Lei 322-B/2001 van 14 december 2001 zijn door toevoeging van een punt 26.3 aan de TGIS alle vermeerderingen van het vennootschappelijk kapitaal van kapitaalvennootschappen, ongeacht hoe zij tot stand zijn gebracht, aan een zegelrecht van 0,40 % over het bedrag van de vermeerdering onderworpen.

### **Hoofdeding en prejudiciële vraag**

- 14 Tussen 15 december 2004 en 29 november 2006 heeft Ascendi, een kapitaalvennootschap, viermaal haar kapitaal vermeerderd door middel van omzetting in vennootschappelijk kapitaal van vorderingen van haar aandeelhouders uit hoofde van voorafgaand aan die vermeerderingen door hen voor die vennootschap verrichte bijkomende prestaties. Voor die verschillende kapitaalvermeerderingen heeft Ascendi in totaal 205 381,95 EUR aan zegelrecht en notaris- en registratiekosten betaald.
- 15 Op 28 maart 2008 heeft Ascendi de Autoridade Tributária e Aduaneira verzocht om teruggaaf van de uit hoofde van het zegelrecht over die kapitaalvermeerderingen betaalde bedragen. Die vordering is afgewezen bij het bestreden besluit.
- 16 Ascendi heeft de zaak aanhangig gemaakt bij het Tribunal Arbitral Tributário (scheidsgerecht in belastingzaken).
- 17 In de verwijzingsbeslissing oordeelt het Tribunal Arbitral Tributário allereerst dat het voldoet aan alle voorwaarden van artikel 267 VWEU om als een rechterlijke instantie van een der lidstaten in de zin van dat artikel te worden aangemerkt.
- 18 Vervolgens vraagt het Tribunal Arbitral Tributário zich af of Decreto-Lei 322-B/2001, waarop het bestreden besluit is gebaseerd, verenigbaar is met de artikelen 4, 7 en 10, sub a, van richtlijn 69/335. In dat verband verwijst het allereerst naar het betoog van Ascendi, welke vennootschap eraan

herinnert dat kapitaalvermeerderingen sinds 1991 in Portugal zijn vrijgesteld van het zegelrecht ingevolge Decreto-Lei 223/91, en dat in het specifieke geval van kapitaalvermeerderingen tegen inbreng in geld de vrijstelling van het zegelrecht zelfs dateerde van mei 1984. De herinvoering in 2001 bij Decreto-Lei 322-B/2001 van een zegelrecht is volgens Ascendi in strijd met die richtlijn.

- 19 Het Tribunal Arbitral Tributário benadrukt dat dit betoog wordt bestreden door de Autoridade Tributária e Aduaneira. Volgens deze laatste zijn de lidstaten ingevolge artikel 7, lid 1, van richtlijn 69/335 slechts verplicht kapitaalvermeerderingen van het kapitaalrecht vrij te stellen die op 1 juli 1984 van het kapitaalrecht waren vrijgesteld of tegen een tarief van ten hoogste 0,50 % werden belast. Die bepaling ziet niet op de in het hoofdgeding aan de orde zijnde kapitaalvermeerderingen, die op een andere wijze dan tegen inbreng in geld tot stand zijn gebracht. Op 1 juli 1984 voorzag de nationale regeling voor dergelijke verrichtingen immers in de toepassing van een zegelrecht van meer dan 0,50 %.
- 20 Het Tribunal Arbitral Tributário is ten slotte van oordeel dat geen duidelijk antwoord kan worden afgeleid uit de rechtspraak van het Hof. In de zaak die heeft geleid tot het arrest *Optimus – Telecomunicações* (C-366/05, EU:C:2007:366), is de kapitaalvermeerdering immers tegen inbreng in geld tot stand gebracht. Deze laatste verrichting was, anders dan de verrichtingen in het hoofdgeding, op 1 juli 1984 vrijgesteld van het zegelrecht.
- 21 Daarom heeft het Tribunal Arbitral Tributário de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Verzetten de artikelen 4, leden 1, sub c, en 2, sub a, 7, lid 1, en 10, sub a, van richtlijn 69/335[...] zich tegen een nationale regeling als die in Decreto-Lei 322-B/2001 van 14 december 2001, waarbij een zegelrecht is ingevoerd op vermeerderingen van het vennootschappelijk kapitaal van kapitaalvennootschappen door de omzetting in vennootschappelijk kapitaal van vorderingen van aandeelhouders uit hoofde van voorheen voor de vennootschap verrichte bijkomende prestaties, ook al waren die bijkomende prestaties in geld verricht, gelet op het feit dat op 1 juli 1984 de nationale wettelijke regeling de op die wijze uitgevoerde kapitaalvermeerderingen aan een zegelrecht van 2 % onderwierp, en dat op diezelfde datum kapitaalvermeerderingen tegen inbreng in geld waren vrijgesteld van het zegelrecht?”

### **Bevoegdheid van het Hof**

- 22 Vooraf moet worden onderzocht of het Tribunal Arbitral Tributário moet worden aangemerkt als een rechterlijke instantie van een der lidstaten in de zin van artikel 267 VWEU.
- 23 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat het Hof volgens zijn vaste rechtspraak, om te beoordelen of het verwijzende orgaan een „rechterlijke instantie” in de zin van artikel 267 VWEU is, hetgeen uitsluitend door het Unierecht wordt bepaald, rekening houdt met een samenstel van factoren, zoals de wettelijke grondslag van het orgaan, het permanente karakter, de verplichte rechtsmacht, het uitspraak doen na een procedure op tegenspraak, de toepassing door het orgaan van de regelen van het recht, alsmede de onafhankelijkheid van het orgaan (arrest *Belov*, C-394/11, EU:C:2013:48, punt 38 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Voorts is de nationale rechter alleen 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 leiden tot een rechterlijke beslissing (zie met name arresten *Syfait e.a.*, C-53/03, EU:C:2005:333, punt 29, en *Belov*, EU:C:2013:48, punt 39).
- 24 In het hoofdgeding blijkt uit de gegevens in de verwijzingsbeslissing dat scheidsgerechten in belastingzaken een wettelijke grondslag hebben. De scheidsgerechten zijn immers opgenomen in de lijst van nationale rechterlijke instanties in artikel 209 van de grondwet van de Portugese Republiek. Bovendien bepaalt artikel 1 van Decreto-Lei 10/2011 van 20 januari 2011 houdende de wettelijke

regeling inzake arbitrage in belastingzaken dat arbitrage in belastingzaken een alternatieve vorm van geschillenbeslechting in belastingzaken is, en artikel 2 van die Decreto-Lei kent scheidsgerechten in belastingzaken een algemene bevoegdheid toe om de wettigheid van iedere belastingheffing te beoordelen.

- 25 Voorts hebben scheidsgerechten in belastingzaken, als onderdeel van het stelsel van geschillenbeslechting in belastingzaken, het vereiste permanente karakter.
- 26 Zoals de advocaat-generaal in punt 37 van zijn conclusie heeft opgemerkt, neemt het feit dat de samenstelling van de rechtsprekende formaties van het Tribunal Arbitral Tributário van voorbijgaande aard is en dat de activiteit van die formaties ten einde loopt nadat zij uitspraak hebben gedaan, immers niet weg dat het Tribunal Arbitral Tributário als onderdeel van het bovengenoemde stelsel als geheel permanent is.
- 27 Bij een op partijafpraak berustende arbitrage is geen sprake van verplichte rechtsmacht, omdat er voor de contractpartijen rechtens noch feitelijk een verplichting bestaat hun geschillen aan een scheidsgerecht voor te leggen, en de overheid van de betrokken lidstaat noch betrokken is bij de beslissing om de weg van arbitrage te kiezen, noch de mogelijkheid heeft ambtshalve in te grijpen in het verloop van de procedure voor de arbiter (arrest Denuit en Cordenier, C-125/04, EU:C:2005:69, punt 13 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en beschikking Merck Canada, C-555/13, EU:C:2014:92, punt 17).
- 28 Het Hof heeft daarentegen verzoeken om een prejudiciële beslissing ontvankelijk verklaard die waren ingediend door een scheidsgerecht met een wettelijke grondslag, waarvan de beslissingen bindend waren voor de partijen en waarvan de bevoegdheid niet afhing van hun toestemming (beschikking Merck Canada, EU:C:2014:92, punt 18 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 29 Zoals de advocaat-generaal in de punten 28 en 40 van zijn conclusie heeft opgemerkt, onderscheidt het Tribunal Arbitral Tributário, waarvan de beslissingen volgens artikel 24, lid 1, van Decreto-Lei 10/2011 bindend zijn voor de partijen, zich van een scheidsgerecht in strikte zin. De bevoegdheid ervan vloeit immers rechtstreeks voort uit Decreto-Lei 10/2011 en hangt derhalve niet af van de voorafgaande wilsuïting van de partijen om hun geschil aan arbitrage te onderwerpen (zie naar analogie arrest Danfoss, 109/88, EU:C:1989:383, punt 7). Wanneer de verzoekende belastingplichtige zijn geschil aan arbitrage in belastingzaken onderwerpt, is de rechtsmacht van het Tribunal Arbitral Tributário volgens artikel 4, lid 1, van Decreto-Lei 10/2011 derhalve verplicht voor de belasting- en douanedienst.
- 30 Dat scheidsgerechten in belastingzaken uitspraak doen na een procedure op tegenspraak wordt gewaarborgd door de artikelen 16 en 28 van Decreto-Lei 10/2011. Voorts doen scheidsgerechten in belastingzaken volgens artikel 2, lid 2, van die Decreto-Lei „uitspraak naar de regelen van het recht; beslechting naar billijkheid is uitgesloten”.
- 31 Aangaande de onafhankelijkheid van scheidsgerechten in belastingzaken blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat de arbiters van het Tribunal Arbitral Tributário, waarbij het hoofdgeding aanhangig is, overeenkomstig artikel 6 van Decreto-Lei 10/2011 door de Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (deontologische raad van het centrum voor arbitrage in bestuurszaken) zijn benoemd uit de arbiters op de door die instelling opgestelde lijst.
- 32 Voorts zijn arbiters ingevolge artikel 9 van Decreto-Lei 10/2011 onderworpen aan de beginselen van onpartijdigheid en onafhankelijkheid. Bovendien bepaalt artikel 8, lid 1, van die Decreto-Lei dat er geen familieband of professionele band mag bestaan tussen de arbiter en een van de partijen bij het geschil. Derhalve wordt gewaarborgd dat het betrokken scheidsgerecht de hoedanigheid van derde heeft ten opzichte van de autoriteit die het bestreden besluit heeft genomen (zie arrest RTL Belgium, C-517/09, EU:C:2010:821, punt 38 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en beschikking Devillers, C-167/13, EU:C:2013:804, punt 15).

- 33 Ten slotte doen scheidsgerechten in belastingzaken, zoals blijkt uit artikel 1 van Decreto-Lei 10/2011, uitspraak in een procedure die uitmondt in een beslissing die de kenmerken van een rechterlijke uitspraak vertoont.
- 34 Uit een en ander volgt dat de verwijzende rechter alle eigenschappen bezit die noodzakelijk zijn om te worden gekwalificeerd als een rechterlijke instantie van een der lidstaten in de zin van artikel 267 VWEU.
- 35 Bijgevolg is het Hof bevoegd om de vraag van de verwijzende rechter te beantwoorden.

### **Beantwoording van de prejudiciële vraag**

- 36 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 4, 7 en 10, sub a, van richtlijn 69/335 zich verzetten tegen een wettelijke regeling van een lidstaat waarbij opnieuw een zegelrecht wordt geheven over vermeerderingen van het vennootschappelijk kapitaal van een kapitaalvennootschap, die op 1 juli 1984 aan een zegelrecht waren onderworpen, maar nadien daarvan zijn vrijgesteld.
- 37 Volgens Ascendi waren verrichtingen als in het hoofdgeding op 1 juli 1984 krachtens het toepasselijke nationale recht reeds vrijgesteld van het zegelrecht.
- 38 Dienaangaande zij er evenwel aan herinnerd dat het niet aan het Hof staat om zich in het kader van een prejudiciële verwijzing uit te spreken over de uitlegging van de nationale bepalingen of over de beoordeling van de feitelijke context van het hoofdgeding, hetgeen uitsluitend de taak is van de verwijzende rechter (zie arresten Angelidaki e.a., C-378/07–C-380/07, EU:C:2009:250, punt 48, en Van Delft e.a., C-345/09, EU:C:2010:610, punt 114).
- 39 Uit de bewoordingen van de prejudiciële vraag blijkt dat op 1 juli 1984 de nationale wettelijke regeling kapitaalvermeerderingen als in het hoofdgeding aan een zegelrecht van 2 % onderwierp.
- 40 Met betrekking tot de vraag of richtlijn 69/335 zich verzet tegen een nationale regeling als in het hoofdgeding, zij allereerst eraan herinnerd dat die regeling vermeerderingen van het vennootschappelijk kapitaal van een kapitaalvennootschap aan een zegelrecht onderwerpt. Aangezien dat zegelrecht wordt geheven op het bijeenbrengen van kapitaal als zodanig, is het een kapitaalrecht in de zin van artikel 1 van richtlijn 69/335.
- 41 Bijgevolg is de uitlegging van artikel 10 van richtlijn 69/335, dat slechts op andere indirecte belastingen dan het kapitaalrecht ziet, niet relevant voor de beslechting van het hoofdgeding.
- 42 Vervolgens moet worden vastgesteld dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde verrichtingen onder artikel 4, lid 1, sub c, van richtlijn 69/335 vallen. De verschillende vermeerderingen van het vennootschappelijk kapitaal van de betrokken kapitaalvennootschap zijn immers „door inbreng van zaken van welke aard ook” in de zin van die bepaling tot stand gebracht, namelijk door middel van omzetting in vennootschappelijk kapitaal van vorderingen van de aandeelhouders van die vennootschap uit hoofde van voorafgaand aan die vermeerderingen door hen voor die vennootschap verrichte bijkomende prestaties.
- 43 Artikel 4, lid 1, van richtlijn 69/335 bepaalt dat de in die bepaling bedoelde verrichtingen „aan het kapitaalrecht zijn onderworpen”.
- 44 Ondanks de formulering van dat artikel 4, lid 1, blijkt uit artikel 7 van die richtlijn evenwel dat er geen verplichting bestaat om verrichtingen die onder de eerste van die bepalingen vallen, aan een kapitaalrecht te onderwerpen.

- 45 Integendeel, het Hof heeft geoordeeld dat artikel 7, lid 1, van richtlijn 69/335 een duidelijke en onvoorwaardelijke verplichting voor de lidstaten bevat om alle binnen de werkingssfeer van die richtlijn vallende verrichtingen die op 1 juli 1984 waren vrijgesteld of werden belast tegen een tarief gelijk aan of lager dan 0,50 %, vrij te stellen van het kapitaalrecht (zie arresten *Optimus – Telecomunicações*, EU:C:2007:366, punt 30, en *Pak-Holdco*, C-372/10, EU:C:2012:86, punt 28). Die verplichting en de overige uit richtlijn 69/335 voortvloeiende verplichtingen gelden voor de Portugese Republiek sinds 1 januari 1986, de datum van toetreding van die staat tot de Europese Unie.
- 46 Voor zover verrichtingen als in het hoofdgeding, die onder artikel 4, lid 1, van richtlijn 69/335 vallen, op 1 juli 1984 waren onderworpen aan een kapitaalrecht van meer dan 0,50 %, mocht de Portugese Republiek volgens artikel 7, lid 2, van die richtlijn bij haar toetreding tot de Unie op 1 januari 1986 echter besluiten dergelijke verrichtingen aan het kapitaalrecht te blijven onderwerpen (zie in die zin arrest *Logstor ROR Polska*, C-212/10, EU:C:2011:404, punt 34).
- 47 Ten slotte moet nog worden onderzocht of een lidstaat, na in 1991 te hebben afgezien van de heffing van een kapitaalrecht op onder artikel 4, lid 1, van richtlijn 69/335 vallende verrichtingen, kon besluiten om dat recht in 2001 opnieuw in te voeren.
- 48 Aangezien de artikelen 4, lid 1, en 7, leden 1 en 2, van richtlijn 69/335 niet uitdrukkelijk op het geval zien van een belasting die is afgeschaft en vervolgens na 1 juli 1984 opnieuw is ingevoerd, is een teleologische uitlegging van de betrokken bepalingen geboden en moet worden nagegaan welke doelstelling met die bepalingen wordt nagestreefd.
- 49 Blijkens de tweede en de derde overweging van de considerans van richtlijn 85/303 strekt richtlijn 69/335 ertoe het kapitaalrecht te beperken, en zelfs af te schaffen. Gelet op deze doelstelling volgt uit die derde overweging van de considerans dat de lidstaten die geen afstand hadden gedaan van de heffing van het kapitaalrecht, dat recht slechts konden handhaven wegens budgettaire problemen waarmee zij in geval van afschaffing van het kapitaalrecht zouden kampen (zie in die zin arrest *Logstor ROR Polska*, EU:C:2011:404, punt 36).
- 50 De verwijzing naar 1 juli 1984 in artikel 7, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 69/335 kan voor de lidstaten die de betrokken verrichtingen op die datum aan een kapitaalrecht van meer dan 0,50 % onderwierpen, geen machtiging vormen om dat recht opnieuw in te voeren na daarvan te hebben afgezien. De wetgever van de Unie wilde het kapitaalrecht immers afschaffen. De mogelijkheid dat recht te handhaven was enkel een uitzondering die voortkwam uit de vrees dat de lidstaten ontvangsten zouden inboeten. Ook al kon het verlies aan begrotingsontvangsten de handhaving rechtvaardigen van het kapitaalrecht na 1 juli 1984 binnen de in artikel 7, lid 2, van die richtlijn uiteengezette grenzen, het kon derhalve niet de herinvoering van dat recht rechtvaardigen (zie in die zin arrest *Logstor ROR Polska*, EU:C:2011:404, punten 37-39).
- 51 Anders dan de Portugese regering betoogt, geldt de standstillverplichting die voortvloeit uit richtlijn 69/335 voor zowel de in artikel 4, lid 2, als de in artikel 4, lid 1, van die richtlijn bedoelde verrichtingen. In een situatie als in het hoofdgeding vloeit die verplichting immers voort uit artikel 7, leden 1 en 2, van richtlijn 69/335, uitgelegd in het licht van het doel van die richtlijn. Zoals blijkt uit punt 45 van het onderhavige arrest, gelden de verplichtingen voor de lidstaten die voortvloeien uit artikel 7 van richtlijn 69/335, voor alle verrichtingen die binnen de werkingssfeer van die richtlijn vallen en derhalve voor alle verrichtingen die onder artikel 4 van die richtlijn vallen, ongeacht of die verrichtingen in lid 1 dan wel in lid 2 van dit laatste artikel worden vermeld.
- 52 Bijgevolg moet op de prejudiciële vraag worden geantwoord dat de artikelen 4, lid 1, sub c, en 7, leden 1 en 2, van richtlijn 69/335 aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen de herinvoering door een lidstaat van een kapitaalrecht op vermeerderingen van het vennootschappelijk kapitaal die onder de eerste van die bepalingen vallen en op 1 juli 1984 aan een kapitaalrecht waren onderworpen, maar nadien daarvan zijn vrijgesteld.



## Kosten

- 53 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:

**De artikelen 4, lid 1, sub c, en 7, leden 1 en 2, van richtlijn 69/335/EEG van de Raad van 17 juli 1969 betreffende de indirecte belastingen op het bijeenbrengen van kapitaal, zoals gewijzigd bij richtlijn 85/303/EEG van de Raad van 10 juni 1985, moeten aldus worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen de herinvoering door een lidstaat van een kapitaalrecht op vermeerderingen van het vennootschappelijk kapitaal die onder de eerste van die bepalingen vallen en op 1 juli 1984 aan een kapitaalrecht waren onderworpen, maar nadien daarvan zijn vrijgesteld.**

ondertekeningen