

BESCHIKKING VAN HET HOF (Vierde kamer)

10 mei 2007*

In zaak C-492/04,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door het Finanzgericht Baden-Württemberg (Duitsland) bij beslissing van 14 oktober 2004, ingekomen bij het Hof op 1 december 2004, in de procedure

Lasertec Gesellschaft für Stanzformen mbH

tegen

Finanzamt Emmendingen,

geeft

HET HOF VAN JUSTITIE (Vierde kamer),

samengesteld als volgt: K. Lenaerts (rapporteur), kamerpresident, E. Juhász, R. Silva de Lapuerta, J. Malenovský en T. von Danwitz, rechters,

* Proceestaal: Duits.

advocaat-generaal: Y. Bot,
griffier: R. Grass,

teneinde te beslissen bij een met redenen omklede beschikking overeenkomstig artikel 104, lid 3, eerste alinea, van zijn Reglement voor de procesvoering,

de advocaat-generaal gehoord,

de navolgende

Beschikking

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 56 EG tot en met 58 EG.

- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding dat voortvloeit uit de beschikking waarbij het Finanzamt Emmendingen (hierna: „Finanzamt”) met het oog op de vaststelling van de belasting die de vennootschap naar Duits recht Lasertec Gesellschaft für Stanzformen mbH (hierna: „verzoekster”) verschuldigd is, de door verzoekster aan haar Zwitserse vennoot, Lasertec AG (hierna: „Lasertec”), betaalde rente als verkapte winstuitkeringen heeft geherkwalificeerd.

Bepalingen van nationaal recht

- 3 § 8a van het Körperschaftsteuergesetz (wet inzake vennootschapsbelasting; hierna: „KStG”), met het opschrift „Van aandeelhouders geleende geldmiddelen”, is ingevoerd bij het Standortsicherungsgesetz van 13 september 1993 (wet betreffende het behoud van de plaats van vestiging; BGBl. 1993 I, blz. 1569). Die wet is volgens de verwijzingsbeschikking op 14 september van hetzelfde jaar 1993 in werking getreden.

- 4 In de ten tijde van de feiten geldende versie luidde § 8a KStG als volgt:

„1) Vergoedingen voor vreemd vermogen, dat een onbeperkt belastingplichtige kapitaalvennootschap heeft verkregen van een niet voor aftrek van vennootschapsbelasting in aanmerking komende aandeelhouder, die op enig tijdstip in het boekjaar een aanmerkelijk belang in het maatschappelijk kapitaal had, gelden als verkapte winstuitkeringen,

[...]

2. indien een in een percentage van het vermogen uitgedrukte vergoeding is overeengekomen en voor zover het vreemd vermogen op enig tijdstip in het boekjaar meer dan driemaal het belang van de aandeelhouder bedraagt, tenzij de kapitaalvennootschap dit vreemd vermogen onder voor het overige gelijke omstandigheden ook van een derde had kunnen verkrijgen dan wel het om de opname van middelen ter financiering van normale banktransacties gaat [...].

2) Het belang van de aandeelhouder is het deel van het eigen vermogen van de kapitaalvennootschap aan het einde van het voorafgaande boekjaar, dat overeenkomt met het aandeel van de aandeelhouder in het geplaatste kapitaal. Eigen vermogen is het geplaatste kapitaal verminderd met de uitstaande inbreng [...].

3) Er is sprake van een aanmerkelijk belang wanneer de aandeelhouder voor meer dan een vierde direct of indirect — ook via een personenvennootschap — deelneemt in het maatschappelijk kapitaal van de kapitaalvennootschap. Hetzelfde geldt wanneer de aandeelhouder voor meer dan een vierde deelneemt samen met andere aandeelhouders met wie hij een personenvereniging vormt of door wie hij wordt gecontroleerd, die hij controleert of die met hem gezamenlijk worden gecontroleerd. Een aandeelhouder zonder aanmerkelijk belang staat gelijk met een aandeelhouder die wel een aanmerkelijk belang heeft, wanneer hij alleen of in samenwerking met andere aandeelhouders een beslissende invloed op de kapitaalvennootschap uitoefent.”

5 Blijkens de verwijzingsbeschikking hebben met name de niet-ingezeten aandeelhouders in de regel geen recht op belastingaftrek.

6 Volgens § 54, lid 6a, KStG was § 8a daarvan van toepassing vanaf het boekjaar na 31 december 1993.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

7 Verzoekster is een vennootschap naar Duits recht die bij akte van 12 september 1994 is opgericht. Zij is in Duitsland volledig belastingplichtig.

- 8 Ten tijde van de feiten was verzoeksters maatschappelijk kapitaal van 300 000 DEM in handen van Papke ten belope van 100 000 DEM en van Lasertec AG ten belope van 200 000 DEM.
- 9 Krachtens een bepaling van verzoeksters oprichtingsakte moest het beginkapitaal meteen ten belope van een vierde van het geplaatste kapitaal worden gestort, terwijl het overige op verzoek van de directie moest worden volgestort.
- 10 Bij overeenkomst van 5 januari 1995 heeft Lasertec aan verzoekster een krediet ter hoogte van 700 000 DEM verstrekt. De looptijd van de overeenkomst bedroeg aanvankelijk twee jaar. Het krediet en de desbetreffende rentekosten moesten in termijnen van 34 000 DEM per kwartaal worden terugbetaald. De kredietrente bedroeg in 1995 48 132,64 DEM.
- 11 In het kader van een in augustus 1997 verrichte controle betreffende het boekjaar 1995 heeft de belastingcontroleur vastgesteld dat het geplaatste kapitaal pas op 10 januari 1995 was volgestort. Volgens hem moest dus van het bedrag van het geplaatste kapitaal (namelijk 300 000 DEM) het bedrag van het op 31 december 1994 niet-gestorte kapitaal (namelijk 225 000 DEM) worden afgetrokken. De belastingcontroleur van derhalve van mening dat het belang van Lasertec in verzoeksters eigen vermogen op laatstgenoemd tijdstip 50 000 DEM bedroeg. Daar het door Lasertec aan verzoekster verstrekte krediet als „vreemd vermogen” moest worden gekwalificeerd, heeft hij ingevolge § 8a KStG van het bedrag van dat krediet (700 000 DEM) het drievoudige van het belang van Lasertec in verzoeksters eigen vermogen (150 000 DEM) afgetrokken. Het met het restbedrag van 550 000 DEM overeenkomende aandeel van de rentekosten voor 1995, namelijk 37 818 DEM, moet voor de vaststelling van verzoeksters belasting over het betrokken boekjaar als „verkapte winstuitkering” worden aangemerkt.
- 12 Het Finanzamt heeft zich bij een belastingaanslag van 15 juni 1998 op het standpunt gesteld dat de betrokken rentekosten overeenkomstig § 8a KStG als verkapte

winstuitkeringen moest worden geherkwalificeerd en als zodanig worden belast. Het heeft bijgevolg de door verzoekster voor het boekjaar 1995 verschuldigde vennootschapsbelasting gecorrigeerd en op 16 207 DEM vastgesteld.

13 Op 2 juli 1998 heeft verzoekster tegen die belastingaanslag bezwaar gemaakt, dat bij een beschikking van het Finanzamt van 22 februari 1999 is afgewezen. Hiertegen is het op 22 maart 1999 bij het Finanzgericht Baden-Württemberg ingestelde beroep gericht.

14 Daarop heeft het Finanzgericht Baden-Württemberg de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende twee prejudiciële vragen gesteld:

„1) Dient artikel 57, lid 1, EG aldus te worden uitgelegd dat het bij beperkingen van het kapitaalverkeer tussen lidstaten en derde landen die op 31 december 1993 ‚bestaan‘, moet gaan om beperkingen waarvoor de wetgevingsprocedure op die datum door de nationale wetgever reeds is afgesloten, of om beperkingen die volgens de nationale wettelijke bepalingen reeds op die datum van toepassing zijn op definitief geworden feitelijke situaties?

2) Dient artikel 56, lid 1, EG juncto artikel 58 EG aldus te worden uitgelegd dat daarbij het — gedeeltelijk — belasten van betalingen van rente van een in een lidstaat gevestigde kapitaalvennootschap aan een kredietgever in een derde land, die tevens vennoot van de kapitaalvennootschap is, als winstuitkering verboden wordt, omdat dit een willekeurige discriminatie of een verkapte beperking van het vrije kapitaalverkeer tussen een lidstaat en een derde land is?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

- 15 Krachtens artikel 104, lid 3, eerste alinea, van het Reglement voor de procesvoering kan het Hof, wanneer het antwoord op een prejudiciële vraag duidelijk uit de rechtspraak kan worden afgeleid, beslissen bij een met redenen omklede beschikking.
- 16 Met zijn prejudiciële vragen wenst de verwijzende rechter in hoofdzaak te vernemen of met de bepalingen van het EG-Verdrag inzake het vrije kapitaalverkeer verenigbaar is een nationale regeling op grond waarvan de kredietrente die door een ingezeten kapitaalvennootschap wordt betaald aan een in een derde land gevestigde aandeelhouder die een aanmerkelijk belang in het kapitaal van die vennootschap heeft, onder bepaalde voorwaarden als verkapte winstuitkering wordt beschouwd, waarvoor de ingezeten kredietgever belastbaar is.
- 17 De Franse regering en de Commissie van de Europese Gemeenschappen stellen dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale bepaling enkel aan het criterium van de vrijheid van vestiging en niet aan dat van het vrije kapitaalverkeer kan worden getoetst. Zij voeren in wezen aan dat die bepaling uitsluitend betrekking heeft op de aanmerkelijke belangen die een beslissende invloed kunnen uitoefenen op de vennootschap waarin het belang wordt gehouden, en dat die bepaling dus uitsluitend binnen de materiële werkingssfeer van de vrijheid van vestiging valt.
- 18 In die omstandigheden staat het aan het Hof vast te stellen aan het criterium van welke vrijheid voornoemde bepaling moet worden getoetst.
- 19 In dit verband is het vaste rechtspraak dat om te bepalen onder welke vrijheden van verkeer een nationale wettelijke regeling valt, met het voorwerp van de betrokken nationale wettelijke regeling te rade moet worden gegaan (zie in die zin arresten van

12 september 2006, Cadbury Schweppes en Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Jurispr. blz. I-7995, punten 31-33; 3 oktober 2006, Fidium Finanz, C-452/04, Jurispr. blz. I-9521, punten 34 en 44-49; 12 december 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, Jurispr. blz. I-11673, punten 37 en 38, alsmede Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Jurispr. blz. I-11753, punt 36, en 13 maart 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Jurispr. blz. I-2107, punten 26-34).

- 20 Zo vallen de nationale bepalingen die betrekking hebben op het bezit van een belang waardoor een beslissende invloed op de besluiten van de betrokken vennootschap kan worden uitgeoefend en de activiteiten ervan kunnen worden bepaald, binnen de materiële werkingsfeer van de verdragsbepalingen inzake de vrijheid van vestiging (zie in die zin arresten van 13 april 2000, Baars, C-251/98, Jurispr. blz. I-2787, punt 22; Cadbury Schweppes en Cadbury Schweppes Overseas, reeds aangehaald, punt 31, en Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, reeds aangehaald, punt 27).
- 21 In het hoofdgeding echter is de betrokken nationale maatregel van toepassing op de situaties waarin de niet-ingezeten kredietgever een aanmerkelijk belang in het maatschappelijk kapitaal van de ingezeten kredietnemer heeft, namelijk een belang van meer dan 25 %.
- 22 Uit het feit dat met een dergelijk belang een geringer belang wordt gelijkgesteld dat toch een beslissende invloed op de betrokken vennootschap geeft, blijkt, zoals de Commissie in haar schriftelijke opmerkingen heeft beklemtoond, dat in de geest van de Duitse wetgever de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale maatregel onafhankelijk van een vaste drempel dient te gelden voor belangen die het mogelijk maken een zekere invloed op de besluiten van de betrokken vennootschap uit te oefenen en de activiteiten te bepalen in de zin van de in punt 20 van de onderhavige beschikking in herinnering gebrachte rechtspraak (zie naar analogie arrest Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, reeds aangehaald, punt 28).

- 23 Bovendien volgt uit de verwijzingsbeschikking dat twee derde van het maatschappelijk kapitaal van verzoekster, kredietnemer, in handen van Lasertec, kredietgever, is. Een dergelijk belang geeft Lasertec ontegenzeggelijk een beslissende invloed op verzoeksters besluiten en activiteiten (zie naar analogie arrest *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, reeds aangehaald, punt 32).
- 24 Bijgevolg valt de onderhavige zaak enkel binnen de materiële werkingsfeer van de verdragsbepalingen inzake de vrijheid van vestiging.
- 25 Zo de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale maatregel, zoals verzoekster stelt, het vrije verkeer van kapitaal beperkt, zijn deze beperkingen een onvermijdelijk gevolg van een eventuele belemmering van de vrijheid van vestiging zoals het Hof heeft vastgesteld in het arrest van 12 december 2002, *Lankhorst-Hohorst* (C-324/00, *Jurispr.* blz. I-11779), en rechtvaardigen zij niet dat die maatregel wordt getoetst aan de artikelen 56 EG tot en met 58 EG (zie in die zin reeds aangehaalde arresten *Cadbury Schweppes* en *Cadbury Schweppes Overseas*, punt 33; *Fidium Finanz*, punten 48 en 49, alsmede *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, punt 34).
- 26 Bijgevolg behoeven de gestelde vragen niet in het licht van de verdragsbepalingen inzake het vrije kapitaalverkeer te worden beantwoord.
- 27 Het hoofdstuk van het Verdrag betreffende de vrijheid van vestiging bevat geen enkele bepaling op grond waarvan de voorschriften ervan ook gelden voor situaties waarbij een onderdaan van een derde land betrokken is die buiten de Europese Unie is gevestigd. Zoals het Hof in zijn advies 1/94 van 15 november 1994 (*Jurispr.* blz. I-5267, punt 81) heeft vastgesteld, beoogt dit laatste hoofdstuk de vrijheid van vestiging te waarborgen aan onderdanen van lidstaten. Derhalve kan op de artikelen 43 EG en volgende geen beroep worden gedaan in een context waarin een vennootschap van een derde land een belang heeft dat haar een beslissende invloed op de besluiten en de activiteiten van een vennootschap van een lidstaat geeft (zie naar analogie, wat de vrijheid van dienstverrichting betreft, arrest *Fidium Finanz*, reeds aangehaald, punt 25).

- 28 Gelet op een en ander, moet op de gestelde vragen worden geantwoord dat een nationale maatregel op grond waarvan de kredietrente die een ingezeten kapitaalvennootschap heeft betaald aan een niet-ingezeten aandeelhouder met een aanmerkelijk belang in het kapitaal van die vennootschap, onder bepaalde voorwaarden wordt beschouwd als verkapte winstuitkering waarvoor de kredietnemer belastbaar is, hoofdzakelijk inbreuk maakt op de uitoefening van de vrijheid van vestiging in de zin van de artikelen 43 EG en volgende. Op die bepalingen kan geen beroep worden gedaan in een situatie waarbij een vennootschap van een derde land betrokken is.

Kosten

- 29 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 (Vierde kamer) verklaart voor recht:

Een nationale maatregel op grond waarvan de kredietrente die een ingezeten kapitaalvennootschap heeft betaald aan een niet-ingezeten aandeelhouder met een aanmerkelijk belang in het kapitaal van die vennootschap, onder bepaalde voorwaarden wordt beschouwd als verkapte winstuitkering waarvoor de kredietnemer belastbaar is, maakt hoofdzakelijk inbreuk op de uitoefening van de vrijheid van vestiging in de zin van de artikelen 43 EG en volgende. Op die bepalingen kan geen beroep worden gedaan in een situatie waarbij een vennootschap van een derde land betrokken is.

ondertekeningen