



# Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (tionde avdelningen)

den 20 mars 2014\*

”Begäran om förhandsavgörande — Sjätte mervärdesskattedirektivet — Undantag från skatteplikt — Transaktioner rörande försäljning av värdepapper som medför överföring av äganderätt till fast egendom — Uttag av en annan indirekt skatt än mervärdesskatt — Artiklarna 49 FEUF och 63 FEUF — Rent intern situation”

I mål C-139/12,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Tribunal Supremo (Spanien) genom beslut av den 9 februari 2012, som inkom till domstolen den 19 mars 2012, i målet

**Caixa d’Estalvis i Pensions de Barcelona**

mot

**Generalidad de Cataluña,**

meddelar

DOMSTOLEN (tionde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden E. Juhász samt domarna A. Rosas (referent) och C. Vajda,

generaladvokat: M. Wathelet,

justitiesekreterare: handläggaren V. Tourrès,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 12 juni 2013,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Caixa d’Estalvis i Pensions de Barcelona, genom C. Gómez Barrero, J. Buendía Sierra och E. Zamarriego Santiago, abogados,
- Generalidad de Cataluña, genom N. París, i egenskap av ombud,
- Spaniens regering, genom N. Díaz Abad, i egenskap av ombud,
- Finlands regering, genom J. Heliskoski, i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom L. Lozano Palacios, i egenskap av ombud,

\* Rättegångsspråk: spanska.

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

### Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 13 B d led 5 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), i dess lydelse enligt rådets direktiv 91/680/EEG av den 16 december 1991 (EGT L 376, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 33) (nedan kallat sjätte direktivet), samt av artiklarna 49 FEUF och 63 FEUF.
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona (nedan kallat Caixa) och Generalidad de Cataluña, angående en ansökan om återbetalning av skatt på överlåtelse av egendom och formalisering av rättshandlingar (nedan kallad skatten på överlåtelse av egendom).

### Tillämpliga bestämmelser

#### *Unionsrätt*

- 3 I avdelning V i sjätte direktivet, vilken har rubriken "Skattepliktiga transaktioner", förekommer artikel 5 som har följande lydelse:

"1. Med 'leverans av varor' avses överföring av rätten att såsom ägare förfoga över egendom.

...

3. Medlemsstaterna kan betrakta följande som materiell egendom:

...

c) Andelar eller aktier som ger innehavaren rättsliga eller faktiska rättigheter såsom ägare eller innehavare av [nyttjanderättshavare till] fast egendom eller del därav."

- 4 I avdelning X i detta direktiv, vilken har rubriken "Undantag från skatteplikt", förekommer artikel 13, med rubriken "Undantag inom landets territorium". Nämnade artikel består av delarna A ("Undantag för vissa verksamheter av hänsyn till allmänintresset"), B ("Övriga undantag från skatteplikt") och C ("Valfrihet").

- 5 I artikel 13 B i nämnda direktiv föreskrivs följande:

"Utan att det påverkar tillämpningen av övriga gemenskapsbestämmelser, skall medlemsstaterna undanta följande verksamheter från skatteplikt och fastställa de villkor som krävs för att säkerställa en riktig och enkel tillämpning och förhindra eventuell skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk:

...

d) Följande transaktioner:

...

5. Transaktioner och förhandlingar med undantag av förvaltning och förvar rörande aktier, andelar i bolag eller andra sammanslutningar, obligationer och andra värdepapper, dock med uteslutande av följande:

- Handlingar som representerar äganderätt till varor.
- Sådana rättigheter eller värdepapper som avses i artikel 5.3.

...

g) Tillhandahållande av byggnader eller delar därav och den mark på vilken de står, utom sådant som beskrivs i artikel 4.3 a.

h) Tillhandahållande av annan obebyggd mark än sådan mark för bebyggelse som anges i artikel 4.3 b.”

6 Det hänvisas i artikel 4.3 a och b i samma direktiv till ”tillhandahållande före första inflyttning av byggnader eller delar av byggnader och den mark de står på” respektive ”tillhandahållande av mark för bebyggelse”.

7 I artikel 13 C i sjätte direktivet anges följande:

”Medlemsstaterna får medge skattskyldiga en rätt till valfrihet för beskattning i följande fall:

...

b) Tjänster som omfattas av B d, g och h ovan.

Medlemsstaterna får inskränka denna rätt till valfrihet och skall närmare bestämma om dess användning.”

8 I artikel 28.3 i direktivet föreskrivs följande:

”Under den övergångsperiod som avses i punkt 4 får medlemsstaterna

...

b) fortsätta att undanta de verksamheter som anges i bilaga F enligt befintliga villkor i medlemsstaten i fråga,

...”

9 I bilaga F till nämnda direktiv, vilken har rubriken ”Verksamhet som avses i artikel 28.3 b”, hänvisas, i punkt 16, till ”Tillhandahållande av sådana byggnader och sådan mark som avses i artikel 4.3”.

10 I artikel 33.1 i samma direktiv föreskrivs följande:

”Utan att det påverkar tillämpningen av andra gemenskapsbestämmelser, särskilt dem som fastställs i gällande allmänna gemenskapsbestämmelser om innehav, flyttning och övervakning av punktskattepliktiga varor, får detta direktiv inte hindra en medlemsstat från att behålla eller införa skatter på försäkringsavtal, skatter på vadslagning och spel, punktskatter, stämpelskatter och, mer generellt, alla skatter, tullar eller avgifter som inte kan karakteriseras som omsättningsskatter, under förutsättning att dessa skatter, tullar eller avgifter inte leder till gränsformaliteter i handeln medlemsstater emellan.”

*Spansk rätt*

Lagstiftningen om mervärdesskatt

- 11 I artikel 8 i lag 30/1985 av den 2 augusti 1985 om mervärdesskatt (Ley 30/1985 del Impuesto sobre el Valor Añadido) (BOE nr 190 av den 9 augusti 1985, s. 25214) föreskrivs följande:

”Följande ska undantas från mervärdesskatt:

...

18. Följande finansiella transaktioner, oavsett av vilken person eller enhet de utförs

...

- g) Tjänster och transaktioner, med undantag av förvaltning och förvar, rörande aktier, andelar i bolag, obligationer och andra värdepapper som inte anges i föregående stycken i punkt 18, dock med uteslutande av följande:
- a. Handlingar som representerar äganderätt till varor.
  - b. Värdepapper som ger innehavaren rättsliga eller faktiska rättigheter såsom ägare eller nyttjanderättshavare till fast egendom.

...”

- 12 I artikel 13.1.18 k i kungligt dekret 2028/1985 av den 30 oktober 1985 om godkännande av förordningen om mervärdesskatt (Real Decreto 2028/1985 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido) (BOE nr 261 av den 31 oktober 1985, s. 34469) upprepas det ovannämnda innehållet i artikel 8 i lag 30/1985, med följande tillägg:

”aktier och andelar i bolag eller andra enheter är inte av denna art.

...”

- 13 Artikel 20.1.18 k i lag 37/1992 av den 28 december 1992 om mervärdesskatt (Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido) (BOE nr 312 av den 29 december 1992, s. 44247) har ett innehåll som är identiskt med innehållet i det ovannämnda utdraget ur kungligt dekret 2028/1985.

Lagstiftningen om värdepappersmarknaden

- 14 Lag 24/1988 av den 28 juli 1988 om värdepappersmarknaden (Ley 24/1988 del Mercado de Valores) (BOE nr 181 av den 29 juli 1988, s. 23405), i dess lydelse enligt lag 18/1991 av den 6 juni 1991 om inkomstskatt för fysiska personer (Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas) (BOE nr 136 av den 7 juni 1991, s. 18665) (nedan kallad lagen om värdepappersmarknaden), innehåller bland annat artikel 108, i vilken följande föreskrivs:

”1. Överlåtelse av värdepapper, oavsett om de får omsättas på en officiell sekundärmarknad eller inte, ska undantas från skatt på överlåtelse av egendom och formalisering av rättshandlingar samt mervärdesskatt.

2. Bestämmelsen i föregående punkt omfattar inte nedan angivna transaktioner för vilka skatt på överlåtelse av egendom och formalisering av rättshandlingar ska erläggas såsom för 'vederlagsbetingad överlåtelse av egendom':

1. Överlåtelser som sker på en sekundärmarknad samt förvärv som sker på de primära marknaderna – till följd av utnyttjande av en företrädesrätt att teckna aktier eller en rätt att konvertera obligationer till aktier – av värdepapper som representerar proportionella andelar i kapital eller tillgångar i bolag, fonder, associationer eller andra enheter vars tillgångar består till minst 50 procent av fastigheter belägna i landet, förutsatt att överlåtelsen eller förvärvet resulterar i att förvärvaren erhåller full äganderätt över egendomen eller åtminstone en sådan ställning som ger förvärvaren kontrollen över sådana enheter.

När det gäller bolag anses sådan kontroll ha förvärvats när en andel på över 50 procent av bolagskapitalet har uppnåtts direkt eller indirekt.

Vid beräkningen av 50 procent av tillgångarna i form av fastigheter beaktas inte, med undantag av mark och tomter, sådana som ingår i omsättningstillgångarna i de enheter vars föremål för verksamheten uteslutande består i att bedriva byggnadsrörelse eller i att utforma byggprojekt.

2. Överlåtelser av aktier eller bolagsandelar som erhållits mot tillskjutande av fastigheter i samband med bildandet av bolag eller i samband med en ökning av bolagskapitalet, förutsatt att mindre än ett år har förflutit mellan tidpunkten för tillskottet och tidpunkten för överlåtelsen.

I ovannämnda fall tillämpas den procentsats som gäller för vederlagsbetingad överlåtelse av fast egendom på värdet av denna egendom beräknat i enlighet med bestämmelserna i gällande lagstiftning om skatt på överlåtelse av egendom och formalisering av rättshandlingar.”

#### Lagstiftningen om skatt på överlåtelse av egendom

- 15 I den kodifierade versionen av lagen om skatt på överlåtelse av egendom och formalisering av rättshandlingar (*Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*), som godkännts genom kungligt lagdekret 3050/1980 av den 30 december 1980 (BOE nr 29 av den 3 februari 1981, s. 2442), i dess lydelse enligt lag 29/1991 av den 16 december 1991 om anpassning av vissa skattebegrepp till Europeiska gemenskapernas direktiv och förordningar (*Ley 29/1991 de adecuación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas*) (BOE nr 301 av den 17 december 1991, s. 40533), föreskrivs i artikel 7.5 följande:

”Begreppet 'vederlagsbetingad överlåtelse av egendom' som regleras i förevarande kapitel omfattar inte de ovan uppräknade transaktionerna, om de företas av företagare eller yrkesverksamma personer inom deras närings- eller yrkesverksamhet, och heller aldrig mervärdesskattepliktiga tillhandahållanden av tjänster och varuleveranser. Nämda skatt tas dock ut på överlåtelse och uthyrning av fast egendom, när denna är undantagen från mervärdesskatteplikt. Skatten tas även ut på överlåtelse av sådan fast egendom som ingår i en överlåtelse av samtliga rörelsetillgångar, när omständigheterna medför att överlåtelsen av denna egendom inte är mervärdesskattepliktig.”

#### Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

- 16 Det framgår av beslutet om hänskjutande att Caixa, som var innehavare av 3,26 procent av aktiekapitalet i bolaget *Inmobiliaria Colonial, S.A.* (nedan kallad *Inmobiliaria Colonial*), i juni 1991 beslutade att öka sin procentandel av innehavet i nämnda bolag. För detta ändamål inledde Caixa förhandlingar för att förvärva den andel som *Banco Central, S.A.* innehade i bolaget, vars tillgångar huvudsakligen bestod av fastigheter. Förhandlingarna ledde till att den andel som *Banco Central, S.A.*

- hade i Inmobiliaria Colonial, som motsvarade 63,85 procent av aktiekapitalet i detta bolag, i februari 1992 förvärvades av Caixa. Den andel som Caixa hade i nämnda bolag översteg därmed 65 procent. Efter detta förvärv lämnade Caixa, inom ramen för ett offentligt förfarande, ett anbud för att överta aktier som motsvarade den resterande andelen av kapitalet i Inmobiliaria Colonial. Till följd av dessa förvärv kom Caixa att inneha 96,85 procent av aktierna i nämnda bolag.
- 17 I mars 1992 ingav Caixa en självdeklaration avseende skatt på överlåtelse av egendom enligt en räntesats på 6 procent, i enlighet med vad som föreskrivs i artikel 108 i lagen om värdepappersmarknaden, eftersom den hade förvärvat en andel som översteg 50 procent av kapitalet i det aktuella fastighetsbolaget. Caixa redovisade ett beskattningsunderlag som uppgick till 16 256 808 232 spanska pesetas (ESP) och en skatteskuld att betala på 975 408 494 ESP.
  - 18 I februari 1993 ansökte Caixa emellertid, vid Delegación Territorial de Barcelona del Departamento de Economía y Finanzas de la Generalidad de Cataluña (det regionala kontoret i Barcelona under Kataloniens autonoma regerings ekonomi- och finansministerium), om återbetalning av 975 408 454 ESP, såsom utgörande belopp som betalats in utan grund, jämte motsvarande ränta. Caixa ansåg nämligen att artikel 108 i lagen om värdepappersmarknaden stred mot de unionsrättsliga bestämmelserna, särskilt bestämmelserna i sjätte direktivet, och att artikeln under alla omständigheter inte var tillämplig på det aktuella förvärvet av värdepapper, eftersom det inte innefattade en dold försäljning av fastigheter.
  - 19 Caixa fick inte något uttryckligt svar inom den lagstadgade fristen och överklagade därför det underförstådda avslaget på ansökan om återbetalning. Överklagandet ogillades av Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña genom beslut av den 30 januari 1998. Beslutet fastställdes av Tribunal Económico-Administrativo Central den 14 maj 1999.
  - 20 Caixa inkom med ett överklagande till avdelningen för förvaltningsmål vid Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, vars fjärde rotel meddelade dom den 28 maj 2004. Genom denna dom bifölls överklagandet uteslutande såvitt avser den grund enligt vilken beskattningsunderlaget inte skulle fastställas på grundval av det reala värdet av samtliga fastigheter som utgjorde tillgångarna i Inmobiliaria Colonial, utan på grundval av den proportionella andelen av fastigheternas värde i förhållande till de aktier som var föremål för överlåtelsen.
  - 21 Caixa vann däremot inte framgång med de övriga argument som det hade framställt i överklagandet. Dessa argument avsåg för det första att artikel 108 i lagen om värdepappersmarknaden är oförenlig med artikel 13 B d led 5 i sjätte direktivet, eftersom det i nämnda artikel 108 föreskrivs att det är obligatoriskt att ta ut skatt på överlåtelse av egendom vid försäljning av aktier, medan undantag från skatteplikt gäller för mervärdesskatt, trots att det enligt den unionsrättsliga bestämmelsen inte är tillåtet att utsträcka undantaget från skatteplikt för mervärdesskatt till "andelar eller aktier som ger innehavaren rättsliga eller faktiska rättigheter såsom ägare eller [nyttjanderättshavare till] fast egendom eller del därav". För det andra hade Caixa åberopat den motsägelse som enligt dess mening föreligger mellan nämnda artikel 108, å ena sidan, och den spanska grundlagen och unionsrätten, å andra sidan, eftersom det i den spanska bestämmelsen slås fast en allmän presumtion om skatteflykt som inte får motbevisas, enligt vilken varje överlåtelse av aktier i bolag vars tillgångar huvudsakligen består av fastigheter genomförs i syfte att undandra skatt.
  - 22 Caixa överklagade domen från Tribunal Superior de Justicia de Cataluña till den hänskjutande domstolen och åberopade härvid en enda grund, nämligen att domen stred mot artiklarna 13 B d led 5, 5.3 och 27 i sjätte direktivet.
  - 23 Enligt Caixa strider det mot sjätte direktivet såväl att undanta den aktuella transaktionen från mervärdesskatteplikt som att låta den omfattas av den skatt på överlåtelse av egendom som föreskrivs i lagen om värdepappersmarknaden. Det är varken lämpligt att ta ut skatt på överlåtelse av egendom vid överlåtelse av aktier eller andelar i bolag som ger innehavaren rättigheter såsom ägare eller

nyttjanderättshavare till fast egendom eller del därav eller att undanta en sådan transaktion från mervärdesskatteplikt. Det gäller i synnerhet om den berörda medlemsstaten har låtit bli att tillämpa sjätte direktivet utan att följa det förfarande som föreskrivs i artikel 27 i direktivet för att utverka det bemyndigande som krävs från rådet i syfte att hindra skatteundandragande vid överlåtelse av fast egendom via mellanliggande bolag.

24 Den hänskjutande domstolen är osäker på huruvida artiklarna 13 B d led 5 och 5.3 c i sjätte direktivet tillsammans innebär att medlemsstaterna får undanta transaktioner rörande försäljning av aktier i bolag vars tillgångar huvudsakligen består av fastigheter från mervärdesskatteplikt och huruvida det enligt detta direktiv är tillåtet att ta ut en annan indirekt skatt än mervärdesskatt, såsom skatten på överlåtelse av egendom, på förvärv av mer än hälften av kapitalet i sådana bolag. Nämda domstol har därför beslutat att förklara målet vilande och att ställa följande frågor till EU-domstolen:

- ”1) Innebär artikel 13 B d led 5 i [sjätte direktivet] att skatteplikt för mervärdesskatt, utan undantag, gäller för transaktioner genom vilka en skattskyldig person säljer aktier som medför förvärv av äganderätt till fast egendom, med tanke på det däri föreskrivna undantaget för värdepapper som ger innehavaren rättsliga eller faktiska rättigheter såsom ägare eller nyttjanderättshavare till fast egendom eller del därav?
- 2) Är det enligt [sjätte direktivet] tillåtet med sådana bestämmelser som artikel 108 i ... lagen ... om värdepappersmarknaden, genom vilken en annan indirekt skatt än mervärdesskatt, kallad skatt på överlåtelse av egendom, tas ut på förvärv av mer än hälften av kapitalet i bolag vars tillgångar huvudsakligen består av fastigheter, oberoende av det förhållandet att parterna i transaktionen kan vara näringsidkare, utan att därmed det fall utesluts i vilket transaktionen skulle ha omfattats av mervärdesskatt om den fasta egendomen hade överlåtits direkt, i stället för genom aktier eller andelar?
- 3) Är det förenligt med etableringsfriheten, som garanteras i artikel [49 FEUF], och med den fria rörligheten för kapital, som behandlas i artikel [63 FEUF], att ha en sådan nationell bestämmelse som artikel 108 i lagen ... om värdepappersmarknaden, genom vilken skatt tas ut på förvärv av mer än hälften av kapitalet i bolag vars tillgångar huvudsakligen består av fastigheter i Spanien, utan att det är tillåtet att bevisa att det bolag vars kontroll förvärvas bedriver ekonomisk verksamhet?

### Prövning av tolkningsfrågorna

#### *Den andra frågan*

25 Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan, som det finns anledning att pröva först, för att få klarhet i huruvida sjätte direktivet utgör hinder för en bestämmelse i en medlemsstat, genom vilken en annan indirekt skatt än mervärdesskatt, nämligen skatten på överlåtelse av egendom, tas ut på förvärv av mer än hälften av kapitalet i bolag vars tillgångar huvudsakligen består av fastigheter, oberoende av det förhållandet att de aktuella transaktionerna skulle ha omfattats av mervärdesskatt, om den fasta egendomen hade förvärvats direkt, i stället för genom aktier som omfattar sådan egendom?

26 Det ska inledningsvis påpekas att sjätte direktivet innebär att transaktioner som omfattar fast egendom i stor utsträckning undantas från mervärdesskatteplikt. Enligt artikel 13 B g och h i direktivet undantas särskilt sådana transaktioner från skatteplikt som avser fast egendom som räknas upp i denna artikel, med undantag av de transaktioner som avses i artikel 4.3 a och b i direktivet, det vill säga särskilt tillhandahållande av nya fastigheter eller av mark för bebyggelse. Sistnämnda bestämmelser påverkar

heller inte medlemsstaternas möjlighet enligt artikel 28.3 b i sjätte direktivet, jämförd med punkt 16 i bilaga F till direktivet, att fortsätta att även undanta tillhandahållande av sådana byggnader och sådan mark som avses i artikel 4.3 i direktivet.

- 27 Vad beträffar den skillnad i behandling som den hänskjutande domstolen har hänvisat till beträffande å ena sidan direkta förvärv av fast egendom som omfattas av mervärdesskatt och å andra sidan indirekta förvärv av sådan egendom som omfattas av skatten på överlåtelse av egendom, kan det följaktligen konstateras att uttaget av mervärdesskatt på direkta förvärv av fast egendom bland annat är beroende av vilken slags fastighet som har förvärvats.
- 28 Vad sedan avser påståendet att tillhandahållande av fast egendom som eventuellt kan omfattas av mervärdesskatt diskrimineras i skattemässigt hänseende, ska det erinras om att sjätte direktivet inte hindrar en medlemsstat från att behålla eller införa skatter, tullar eller avgifter som inte kan karakteriseras som omsättningsskatter, såsom framgår av artikel 33.1 i direktivet. Då det enligt unionsrätten således är tillåtet med konkurrerande beskattningssystem, får sådana skatter även tas ut när det kan medföra kumulation med mervärdesskatt för en och samma transaktion (se, för ett liknande resonemang, dom av den 8 juli 1986 i mål 73/85, Kerrutt, REG 1986, s. 2219, punkt 22, och av den 11 oktober 2007 i de förenade målen C-283/06 och C-312/06, KÖGÁZ m.fl., REG 2007, s. I-8463, punkt 33).
- 29 Såvitt avser den nationella bestämmelse som är aktuell vid den nationella domstolen, ska det erinras om att EU-domstolen tidigare har uttalat sig om bestämmelsens förenlighet med artikel 33.1 i sjätte direktivet, i mål C-151/08, Renta, i vilket det meddelades beslut den 27 november 2008. Domstolen erinrade i det beslutet om de väsentliga kännetecken som mervärdesskatten har enligt dess praxis (se, bland annat, dom av den 3 oktober 2006 i mål C-475/03, Banca popolare di Cremona, REG 2006, s. I-9373, punkt 28 och där angiven rättspraxis), varefter den slog fast att en skatt som har sådana kännetecken som skatten på överlåtelse av egendom skiljer sig från mervärdesskatt på ett sådant sätt att den inte kan karakteriseras som en omsättningsskatt i den mening som avses i artikel 33.1 i sjätte direktivet.
- 30 Det har av de handlingar som getts in till domstolen inte framkommit något som föranleder en annan bedömning i samband med förevarande begäran om förhandsavgörande. Domstolen konstaterar följaktligen, med hänsyn till de överväganden som gjordes i domen i det ovannämnda målet Renta, att sjätte direktivet inte utgör något hinder för den bestämmelse som är aktuell vid den nationella domstolen.
- 31 Av det anförda följer att den andra frågan ska besvaras enligt följande. Sjätte direktivet ska tolkas på så sätt att det inte utgör något hinder för en sådan nationell bestämmelse som artikel 108 i lagen om värdepappersmarknaden, genom vilken en annan indirekt skatt än mervärdesskatt, såsom den skatt som är aktuell i målet vid den nationella domstolen, tas ut på förvärv av mer än hälften av kapitalet i bolag vars tillgångar huvudsakligen består av fastigheter.

#### *Den första frågan*

- 32 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan, som det finns anledning att pröva härefter, för att få klarhet i huruvida sjätte direktivet, särskilt artikel 13 B d led 5 andra strecksatsen däri, innebär att det är obligatoriskt att ta ut mervärdesskatt på transaktioner genom vilka en skattskyldig person säljer aktier som medför förvärv av äganderätt till fast egendom.
- 33 Kommissionen har i sitt skriftliga yttrande anfört att målet vid den nationella domstolen avser uttag av skatt på överlåtelse av egendom, och inte uttag av mervärdesskatt, med anledning av Caixas transaktioner, och att ett svar på denna fråga inte alls gör det möjligt att fastställa huruvida nämnda transaktioner kan omfattas av andra skatter än mervärdesskatt.



- 34 Det framgår härvid av begäran om förhandsavgörande att den hänskjutande domstolen har ställt denna fråga till domstolen för att avgöra huruvida skatten på överlåtelse av egendom ska tas ut på Caixas försäljning av aktier, eftersom det i den spanska lagstiftningen föreskrivs att transaktioner som omfattas av mervärdesskatt inte ska omfattas av skatten på överlåtelse av egendom.
- 35 I detta hänseende ska det erinras om att den behandling i skattehänseende som enligt sjätte direktivet förbehålls transaktioner rörande försäljning av aktier som medför förvärv av äganderätt till fast egendom kan variera beroende på bland annat huruvida den berörda medlemsstaten använder sig av sina möjligheter enligt artikel 5.3 i direktivet, jämförd med artikel 13 B d led 5 andra strecksatsen däri, och enligt artikel 13 C b i direktivet.
- 36 Domstolen konstaterar att det i beslutet om hänskjutande inte har lämnats några precisa uppgifter om huruvida den spanska lagstiftaren har använt sig av nämnda möjligheter. Under dessa omständigheter kan domstolen inte på ett ändamålsenligt sätt fastställa ett samband mellan de bestämmelser i den nationella rätten som är tillämpliga vid den nationella domstolen och de bestämmelser i sjätte direktivet vars tolkning har begärts.
- 37 Såsom framgår av svaret på den andra frågan utgör sjätte direktivet i vart fall inte något hinder för att sådan försäljning av aktier som det rör sig om i målet vid den nationella domstolen omfattas av en annan indirekt skatt än mervärdesskatt, såsom den skatt som är aktuell i nämnda mål. Det är följaktligen av föga betydelse, såvitt avser uttaget av denna skatt, huruvida sådan försäljning omfattas av mervärdesskatt, enligt nämnda direktiv.
- 38 Av det anförda framgår således att det saknas anledning att besvara den första frågan.

#### *Den tredje frågan*

- 39 Den spanska regeringen har bestritt att den tredje frågan kan tas upp till sakprövning. Enligt nämnda regering är den situation som är aktuell vid den nationella domstolen i alla avseenden, som kännetecknar denna situation, begränsad till en och samma medlemsstat. Det rör sig följaktligen om en rent intern situation som inte omfattas av unionens rättsordning. Domstolen saknar således behörighet att besvara denna fråga.
- 40 Det ska påpekas att även om det, mot bakgrund av hur behörigheten är fördelad inom ramen för förfarandet för förhandsavgörande, uteslutande ankommer på den nationella domstolen att fastställa föremålet för de frågor som den avser att ställa till EU-domstolen, ankommer det på den sistnämnda domstolen att – för att pröva sin egen behörighet – undersöka de omständigheter under vilka den nationella domstolen har framställt sin begäran om förhandsavgörande (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 november 2010 i de förenade målen C-92/09 och C-93/09, Volker und Markus Schecke och Eifert, REU 2010, s. I-11063, punkt 39, och av den 21 juni 2012 i mål C-84/11, Susisalo m.fl., punkt 16).
- 41 Det ska härvid erinras om att domstolen inte är behörig att besvara en fråga i en begäran om förhandsavgörande, om det är uppenbart att den unionsrättsliga bestämmelse som ska tolkas av domstolen inte är tillämplig (se, för ett liknande resonemang, dom av den 1 oktober 2009 i mål C-567/07, Woningstichting Sint Servatius, REG 2009, s. I-9021, punkt 43 och där angiven rättspraxis).
- 42 Vad beträffar de unionsrättsliga bestämmelser vars tolkning har begärts genom den tredje frågan, ska det påpekas att bestämmelserna i EUF-fördraget vad gäller etableringsfriheten och den fria rörligheten för kapital inte är tillämpliga på en situation som i alla avseenden är begränsad till en och samma medlemsstat (se, för ett liknande resonemang, i fråga om etableringsfriheten, dom av den 17 juli 2008 i mål C-389/05, kommissionen mot Frankrike, REG 2008, s. I-5397, punkt 49 och där angiven

rättspraxis, samt, i fråga om den fria rörligheten för kapital, dom av den 5 mars 2002 i de förenade målen C-515/99, C-519/99-C-524/99 och C-526/99-C-540/99, Reisch m.fl., REG 2002, s. I-2157, punkt 24 och där angiven rättspraxis).

- 43 Det ska likväl erinras om att under vissa bestämda förutsättningar utgör den aktuella situationens rent interna karaktär inte något hinder för att domstolen besvarar en fråga som har ställts till den enligt artikel 267 FEUF.
- 44 Så kan bland annat vara fallet om den nationella domstolen enligt nationell rätt är skyldig att tillerkänna medborgare i den medlemsstat där nämnda domstol är behörig samma rättigheter som dem som medborgare i andra medlemsstater, som befinner sig i samma situation, har enligt unionsrätten (se, för ett liknande resonemang, dom av den 5 december 2000 i mål C-448/98, Guimont, REG 2000, s. I-10663, punkt 23, av den 30 mars 2006 i mål C-451/03, Servizi Ausiliari Dottori Commercialisti, REG 2006, s. I-2941, punkt 29, och av den 5 december 2006 i de förenade målen C-94/04 och C-202/04, Cipolla m.fl., REG 2006, s. I-11421, punkt 30) eller om begäran om förhandsavgörande avser unionsrättsliga bestämmelser till vilka det hänvisas i en medlemsstats nationella rätt för att fastställa vilka regler som är tillämpliga på en rent intern situation i denna stat (se, för ett liknande resonemang, bland annat dom av den 18 oktober 1990 i de förenade målen C-297/88 och C-197/89, Dzodzi, REG 1990, s. I-3763, punkt 36, av den 16 mars 2006 i mål C-3/04, Poseidon Chartering, REG 2006, s. I-2505, punkt 15, och av den 7 november 2013 i mål C-313/12, Romeo, punkt 21).
- 45 Domstolen konstaterar i förevarande fall, i likhet med den spanska regeringen, att tvisten vid den nationella domstolen i alla avseenden är begränsad till en och samma medlemsstat. Tvisten avser nämligen en transaktion genom vilken en betydande andel i ett fastighetsbolag, etablerat i Spanien, har förvärvats av ett annat bolag som också är etablerat i denna medlemsstat, varvid sistnämnda bolag har påförts en skatt på grund av att tillgångarna i det fastighetsbolag som det har förvärvat består till minst 50 procent av fastigheter belägna i Spanien.
- 46 Det framgår inte av begäran om förhandsavgörande att den hänskjutande domstolen enligt nationell rätt är skyldig att behandla parterna i det nationella målet på ett sätt som avgörs med hänsyn till den behandling som en näringsidkare i en annan medlemsstat, som befinner sig i samma situation, har rätt till enligt unionsrätten. Det framgår inte heller att den hänskjutande domstolen måste grunda sig på en tolkning av unionsrättsliga bestämmelser för att fastställa innehållet i den nationella rätt som är tillämplig i detta fall.
- 47 Den hänskjutande domstolen har slutligen inte lämnat tillräckligt konkreta uppgifter för att det ska kunna fastställas ett samband mellan de bestämmelser i EUF-fördraget som det hänvisas till i den tredje frågan och den nationella lagstiftning som är tillämplig vid den nationella domstolen. Av detta följer att domstolen – under sådana omständigheter som dem som är aktuella i tvisten vid den nationella domstolen, en tvist som i alla avseenden är begränsad till den berörda medlemsstaten – saknar behörighet att besvara den tredje fråga som har ställts av Tribunal Supremo.
- 48 Av det anförda följer att den tredje frågan inte kan tas upp till sakprövning.

### **Rättegångskostnader**

- 49 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (tionde avdelningen) följande:

**Rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, i dess lydelse enligt rådets direktiv 91/680 av den 16 december 1991, ska tolkas på så sätt att det inte utgör något hinder för en sådan nationell bestämmelse som artikel 108 i lag 24/1988 av den 28 juli 1988 om värdepappersmarknaden (Ley 24/1988 del Mercado de Valores), i dess lydelse enligt lag 18/1991 av den 6 juni 1991 om inkomstskatt för fysiska personer (Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), genom vilken en annan indirekt skatt än mervärdesskatt, såsom den skatt som är aktuell i målet vid den nationella domstolen, tas ut på förvärv av mer än hälften av kapitalet i bolag vars tillgångar huvudsakligen består av fastigheter.**

Underskrifter