

61991J0208

ARREST VAN HET HOF (VIERDE KAMER) VAN 16 DECEMBER 1992. - RAYMOND BEAULANDE TEGEN DIRECTEUR DES SERVICES FISCAUX DE NANTES. - VERZOEK OM EEN PREJUDICIELE BESLISSING: TRIBUNAL DE GRANDE INSTANCE DE NANTES - FRANKRIJK. - UITLEGGING VAN ARTIKEL 33 VAN DE ZESDE BTW-RICHTLIJN. - ZAAK C-208/91.

Jurisprudentie 1992 bladzijde I-06709

Samenvatting

Partijen

Overwegingen van het arrest

Beslissing inzake de kosten

Dictum

Trefwoorden

++++

Fiscale bepalingen ° Harmonisatie van wetgevingen ° Omzetbelasting ° Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde ° Verbod om andere nationale belastingen te heffen die karakter van omzetbelasting bezitten ° Doel ° Begrip "omzetbelasting" ° Draagwijdte ° Nationale heffing als Frans registratierecht ° Daarvan uitgesloten

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 33)

Samenvatting

Om te voorkomen dat belastingen, rechten en heffingen worden ingevoerd die de werking van het gemeenschappelijk BTW-stelsel in gevaar brengen doordat zij het goederen- en dienstenverkeer op dezelfde wijze belasten als de belasting over de toegevoegde waarde, verbiedt artikel 33 van de Zesde richtlijn 77/388 weliswaar dat belastingen die de voornaamste kenmerken van de belasting over de toegevoegde waarde bezitten, worden gehandhaafd of ingevoerd, doch het belet niet de handhaving of invoering van andere soorten belastingen, rechten en heffingen, met name registratierechten, die niet die kenmerken bezitten.

Voormelde bepaling moet bijgevolg aldus worden uitgelegd, dat zij zich niet verzet tegen de invoering en handhaving van een nationale belasting van het soort in Frankrijk ingestelde registratierechten die worden geheven bij niet-nakoming van de bouwverbintenis binnen de in de toepasselijke regeling gestelde termijn. Die registratierechten zijn immers geen algemene

belasting; zij zijn niet van toepassing op de verschillende fasen van een productie- en distributieproces, aangezien zij alleen worden geheven bij overgang van het onroerend goed in het vermogen van de eindverbruiker; zij zijn niet aftrekbaar van bij latere overdrachten betaalde soortgelijke rechten, en de heffing is niet gebaseerd op de toegevoegde waarde, maar op de volledige waarde van het goed.

Partijen

In zaak C-208/91,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag van het Tribunal de grande instance de Nantes, in het aldaar aanhangig geding tussen

R. Beaulande

en

Directeur des services fiscaux te Nantes,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 33 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting ° Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Vierde kamer),

samengesteld als volgt: C. N. Kakouris, kamerpresident, M. Diez de Velasco en P. J. G. Kapteyn, rechters,

advocaat-generaal: M. Darmon

griffier: H. A. Ruehl, hoofdadministrateur

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

° R. Beaulande, optredend voor zichzelf;

° de Franse regering, vertegenwoordigd door P. Pouzoulet, onderdirecteur bij de directie juridische zaken van het Ministerie van Buitenlandse zaken, en G. de Bergues, hoofd-adjunct-secretaris bij hetzelfde ministerie, als gemachtigden;

° de Commissie, vertegenwoordigd door haar juridisch adviseur J. F. Buehl als gemachtigde,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van partijen ter terechtzitting van 11 juni 1992, waar Beaulande vertegenwoordigd was door J. C. Bouchard en X. Casal, advocaten te Hauts-de-Seine,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 17 september 1992,

het navolgende

Overwegingen van het arrest

1 Bij vonnis van 7 mei 1991, ingekomen ten Hove op 2 augustus daaraanvolgend, heeft het Tribunal de grande instance de Nantes krachtens artikel 177 EEG-Verdrag een prejudiciële vraag gesteld over de uitlegging van artikel 33 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting ° Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1; hierna: "Zesde richtlijn").

2 Deze vraag is gerezen in een geschil tussen R. Beaulande en de directeur van de belastingdienst van Loire Atlantique over de heffing van registratierechten op een bouwterrein.

3 Blijkens het dossier verkreeg Beaulande op 16 januari 1980 te Nantes een pand onder de verplichting, het te slopen en binnen een termijn van vier jaar in de plaats ervan een gebouw met woonbestemming op te richten.

4 Daar deze verkrijging overeenkomstig het bepaalde in artikel 257 van de Franse Code général des Impôts (hierna: "CGI") onder het BTW-stelsel voor onroerend goed viel, betaalde Beaulande deze belasting en werd hij krachtens artikel 691 van de CGI vrijgesteld van betaling van het registratierecht. Volgens deze bepaling is de verkrijging van onbebouwde terreinen of van terreinen met voor afbraak bestemde opstallen namelijk vrijgesteld van de heffing van registratierechten, wanneer ter zake belasting over de toegevoegde waarde wordt betaald; daartoe is onder meer vereist, dat de akte van verkrijging de verbintenis bevat, binnen een termijn van vier jaar te rekenen vanaf de datum van de akte een gebouw op te richten, en dat de verkrijger bij het verstrijken van die termijn het bewijs van de uitvoering van de werkzaamheden levert.

5 Wordt het door artikel 691 verlangde bewijs niet geleverd, moet de verkrijger volgens artikel 1840 G ter van de CGI op eerste verzoek het registratierecht voldoen waarvan hij was vrijgesteld, met een verhoging van 6 %. Ingevolge artikel 291 van bijlage II bij de CGI komt de bij de verkrijging betaalde en nog niet afgetrokken BTW evenwel in mindering op het gevorderde registratierecht.

6 Aangezien niet binnen de voorgeschreven termijn werd gebouwd, vorderde de belastingdienst van Beaulande betaling van de krachtens artikel 1840 G ter van de CGI verschuldigde rechten.

7 Na vruchteloos een bezwaarschrift te hebben ingediend bij de belastingdienst van Loire Atlantique, heeft Beaulande op 14 september 1989 de directeur van deze dienst gedagvaard voor het Tribunal de grande instance de Nantes. Tot staving van zijn vordering tot nietigverklaring van de aanslag betoogde hij met name, dat het gevorderde registratierecht het karakter van een omzetbelasting bezit, zodat de heffing ervan samen met de BTW ter zake van dezelfde overdracht schending van artikel 33 van de Zesde richtlijn opleverde.

8 Van oordeel dat de uitkomst van het geschil afhangt van de uitlegging van de Zesde richtlijn, heeft het Tribunal de grande instance het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

"Hebben registratierechten die worden geheven ter zake van de verkrijging van een bouwterrein in geval van niet-nakoming van de verplichting om binnen een ° eventueel te verlengen ° termijn van vier jaar op dat terrein te bouwen, en die evenredig zijn aan de waarde van het onroerend goed, het karakter van omzetbelasting en zijn zij dientengevolge, gelet op artikel 33 van de Zesde richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 17 mei 1977, onverenigbaar met de

belasting over de toegevoegde waarde die ten tijde van de verkrijging werd geheven?"

9 Voor een nadere uiteenzetting van de toepasselijke bepalingen, de feiten van het hoofdgeding, het procesverloop en de bij het Hof ingediende schriftelijke opmerkingen wordt verwezen naar het rapport ter terechtzitting. Deze elementen van het dossier worden hierna slechts weergegeven voor zover dat noodzakelijk is voor de redenering van het Hof.

10 De prejudiciële vraag strekt ertoe te vernemen, of artikel 33 van de Zesde richtlijn zich verzet tegen de invoering of handhaving van een nationale belasting met de kenmerken van een registratierecht, dat ter zake van de verkrijging van bouwterreinen wordt geheven in geval van niet-nakoming van de bouwverplichting binnen de in de toepasselijke nationale regeling voorgeschreven termijn.

11 Artikel 33 van de Zesde richtlijn luidt als volgt:

"Onverminderd andere communautaire bepalingen vormen de bepalingen van deze richtlijn geen beletsel voor de handhaving of invoering door een Lid-Staat van belastingen op verzekeringsovereenkomsten en op spelen en weddenschappen, alsmede van accijnzen, registratierechten en, meer in het algemeen, van alle belastingen, rechten en heffingen die niet het karakter van omzetbelasting bezitten."

12 Volgens vaste rechtspraak van het Hof (zie laatstelijk arrest van 7 mei 1992, zaak C-347/90, Bozzi, Jurispr. 1992, blz. I-2947) heeft artikel 33 ten doel te beletten, dat er belastingen, rechten en heffingen worden ingevoerd die de werking van het gemeenschappelijk BTW-stelsel in gevaar brengen doordat zij het goederen- en dienstenverkeer op dezelfde wijze belasten als de BTW. Belastingen, rechten en heffingen die de voornaamste kenmerken van de BTW bezitten, moeten onder alle omstandigheden worden geacht het goederen- en dienstenverkeer op dezelfde wijze te treffen als de BTW.

13 Bijgevolg verzet artikel 33 van de Zesde richtlijn zich niet tegen de handhaving of invoering van registratierechten of andere soorten belastingen, rechten en heffingen, die niet de voornaamste kenmerken van de BTW bezitten.

14 Zoals het Hof herhaaldelijk heeft gepreciseerd (zie met name arresten van 3 maart 1988, zaak 252/86, Bergandi, Jurispr. 1988, blz. 1343, r.o. 15; 13 juli 1989, gevoegde zaken 93/88 en 94/88, Wisselink, Jurispr. 1989, blz. 2671, r.o. 18; 19 maart 1991, zaak C-109/90, Giant, Jurispr. 1991, blz. I-1385, r.o. 11 en 12; 31 maart 1992, zaak C-200/90, Dansk Denkavit, Jurispr. 1992, blz. I-2217, r.o. 11, en 7 mei 1992, Bozzi, reeds aangehaald, r.o. 12) zijn deze kenmerken de volgende: de BTW is algemeen van toepassing op transacties betreffende goederen en diensten; zij is evenredig aan de prijs van die goederen en diensten; zij wordt geheven in elk stadium van het productie- en distributieproces; zij wordt, ten slotte, geheven over de toegevoegde waarde van de goederen en diensten, doordat de over een transactie verschuldigde belasting wordt berekend onder aftrek van die welke bij de vorige transactie is betaald.

15 Vastgesteld moet worden, dat een belasting van het door de verwijzende rechter bedoelde type niet de bovengenoemde voornaamste kenmerken van de BTW bezit.

16 In de eerste plaats gaat het bij registratierechten als die welke de nationale rechter heeft beschreven, niet om een algemene belasting, aangezien zij slechts worden toegepast op onroerend goed dat onder bezwarende titel en volgens bepaalde formaliteiten wordt overgedragen. Dergelijke rechten treffen dus niet alle economische handelingen in de betrokken Lid-Staat.

17 In de tweede plaats is er geen sprake van een productie- en distributieproces, aangezien de registratierechten alleen worden geheven bij overgang van het goed in het vermogen van de

eindverbruiker. Bovendien zijn zij niet aftrekbaar van bij latere overdrachten betaalde soortgelijke rechten.

18 Ten slotte wordt bij de heffing van die rechten geen rekening gehouden met de toegevoegde waarde, maar met de totale waarde van het goed.

19 Mitsdien moet op de vraag van het Tribunal de grande instance de Nantes worden geantwoord, dat artikel 33 van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat het zich niet verzet tegen de invoering of handhaving van een nationale belasting met de kenmerken van een registratierecht, dat ter zake van de verkrijging van bouwterreinen wordt geheven in geval van niet-nakoming van de door de toepasselijke nationale opgelegde verplichting om binnen een termijn van vier jaar te bouwen.

Beslissing inzake de kosten

Kosten

20 De kosten door de Franse regering en door de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening hunner 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.

Dictum

HET HOF VAN JUSTITIE (Vierde kamer),

uitspraak doende op de door het Tribunal de grande instance de Nantes bij vonnis van 7 mei 1991 gestelde vraag, verklaart voor recht:

Artikel 33 van de Zesde richtlijn moet aldus worden uitgelegd, dat het zich niet verzet tegen de invoering of handhaving van een nationale belasting met de kenmerken van een registratierecht, dat ter zake van de verkrijging van bouwterreinen wordt geheven in geval van niet-nakoming van de door de toepasselijke nationale regeling opgelegde verplichting om binnen een termijn van vier jaar te bouwen.