

Zaak C-330/07

Jobra Vermögensverwaltungs-Gesellschaft mbH

tegen

Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs

(verzoek van de Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien, om een prejudiciële beslissing)

„Vrij verrichten van diensten – Vrijheid van vestiging – Belastingwetgeving – Investeringspremie – Nationale regeling waarbij alleen activa die in op nationaal grondgebied gevestigde vaste inrichting worden gebruikt, in aanmerking komen voor belastingvoordeel – Uitsluiting van onder bezwarende titel ter beschikking gestelde activa die hoofdzakelijk in andere lidstaten worden gebruikt – Leasing van voertuigen – Voorkoming van misbruik”

Samenvatting van het arrest

1. *Vrij verrichten van diensten – Beperkingen – Belastingwetgeving – Rechtvaardiging – Strijd tegen misbruik – Voorwaarden*

(Art. 49 EG)

2. *Vrij verrichten van diensten – Beperkingen – Belastingwetgeving*

(Art. 49 EG)

1. Een nationale maatregel die het vrij verrichten van diensten beperkt, kan gerechtvaardigd zijn wanneer hij specifiek ziet op volstrekt kunstmatige constructies die geen verband houden met de economische realiteit en alleen bedoeld zijn om een fiscaal voordeel te verkrijgen. De omstandigheid dat een onderneming die aanspraak kan maken op de investeringspremie, activa onder bezwarende titel ter beschikking stelt van een onderneming die deze hoofdzakelijk in andere lidstaten gebruikt, vormt op zich echter geen misbruik. Een dergelijke terbeschikkingstelling volstaat evenmin om uit te gaan van een algemeen vermoeden van misbruik, en kan geen rechtvaardigingsgrond zijn voor een maatregel die afbreuk doet aan het gebruik van een bij het Verdrag beschermde fundamentele vrijheid.

(cf. punten 35-37)

2. Artikel 49 EG staat in de weg aan een regeling van een lidstaat krachtens welke aan ondernemingen die materiële activa aankopen, een investeringspremie wordt geweigerd op de enkele grond dat de activa waarvoor aanspraak op deze premie wordt gemaakt en die onder bezwarende titel ter beschikking zijn gesteld, hoofdzakelijk in andere lidstaten worden gebruikt.

Een dergelijke regeling, waarbij investeringen met betrekking tot activa die onder bezwarende titel ter beschikking worden gesteld en in andere lidstaten worden gebruikt, worden onderworpen aan een minder gunstige belastingregeling dan die welke wordt toegepast op investeringen met betrekking tot dergelijke activa die op het nationale grondgebied worden gebruikt, vormt in beginsel een beperking van het vrij verrichten van diensten doordat zij de ondernemingen die aanspraak op dit belastingvoordeel kunnen maken, kan ontmoedigen om verhuurdiensten aan te bieden aan marktdeelnemers met activiteiten in andere lidstaten; in een situatie waarin een

onderneming activa onder bezwarende titel ter beschikking stelt van een andere onderneming, en beide ondernemingen economisch nauw met elkaar zijn verbonden, kan die regeling ook de onderneming die huurt, ontmoedigen om grensoverschrijdende activiteiten uit te oefenen.

Een dergelijke regeling kan niet worden gerechtvaardigd door het vereiste van een evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten, aangezien de huurinkomsten uit de terbeschikkingstelling van de materiële activa waarvoor aanspraak op de investeringspremie wordt gemaakt, aan de belasting zijn onderworpen in de lidstaat waar die premie wordt toegekend, en derhalve zonder die regeling het recht van die lidstaat om zijn fiscale bevoegdheid uit te oefenen met betrekking tot de op zijn grondgebied verrichte activiteiten geen gevaar zou lopen.

Een dergelijke regeling kan bovendien niet worden gerechtvaardigd door de noodzaak om de samenhang van het nationale belastingstelsel te verzekeren, want uit het oogpunt van het belastingstelsel bestaat er geen rechtstreeks verband tussen, enerzijds, de investeringspremie die aan de verhuurder is toegekend voor de door hem aangekochte materiële activa en, anderzijds, de latere belasting – bij de huurder – van de inkomsten die werden verworven door middel van deze activa die hem onder bezwarende titel ter beschikking zijn gesteld.

Bovendien kan deze regeling niet worden gerechtvaardigd door de noodzaak om misbruik te voorkomen omdat zij niet de mogelijkheid biedt om de weigering van de investeringspremie te beperken tot volstrekt kunstmatige constructies, maar iedere verhuurder treft die aanspraak op de investeringspremie kan maken en onder bezwarende titel activa ter beschikking stelt van ondernemingen met grensoverschrijdende activiteiten, ongeacht het ontbreken van objectieve elementen die wijzen op het bestaan van een kunstmatige constructie.

(cf. punten 24-26, 32-35, 38-41 en dictum)

ARREST VAN HET HOF (Derde kamer)

4 december 2008 (*)

„Vrij verrichten van diensten – Vrijheid van vestiging – Belastingwetgeving – Investeringspremie – Nationale regeling waarbij alleen activa die in op nationaal grondgebied gevestigde vaste inrichting worden gebruikt, in aanmerking komen voor belastingvoordeel – Uitsluiting van onder bezwarende titel ter beschikking gestelde activa die hoofdzakelijk in andere lidstaten worden gebruikt – Leasing van voertuigen – Voorkoming van misbruik”

In zaak C-330/07,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door de Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Wien (Oostenrijk), bij beslissing van 3 juli 2007, ingekomen bij het Hof op 16 juli 2007, in de procedure

Jobra Vermögensverwaltungs-Gesellschaft mbH

tegen

Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Derde kamer),

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

advocaat-generaal: P. Mengozzi,

griffier: B. Fülöp, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 18 september 2008,

gelet op de opmerkingen van:

- de Duitse regering, vertegenwoordigd door M. Lumma en C. Blaschke als gemachtigden,
- de Oostenrijkse regering, vertegenwoordigd door C. Pesendorfer en J. Bauer als gemachtigden,
- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door W. Mölls en R. Lyal als gemachtigden,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten, het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 43 EG en 49 EG.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Jobra Vermögensverwaltungs-Gesellschaft mbH (hierna: „Jobra”), vennootschap naar Oostenrijks recht, en het Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs betreffende de weigering van laatstgenoemde om deze vennootschap een premie voor nieuwe investeringen (hierna: „investeringspremie”) toe te kennen voor vrachtwagens die zij had aangekocht en geleased aan Braunshofer GmbH (hierna: „Braunshofer”), een andere vennootschap naar Oostenrijks recht, op grond dat laatstgenoemde deze vrachtwagens hoofdzakelijk in andere lidstaten gebruikte.

Toepasselijke bepalingen

3 § 108 e, leden 1 en 2, van het Einkommensteuergesetz 1988 (wet op de inkomstenbelasting van 1988, BGBl. 400/1988), in de versie bekendgemaakt in BGBl. I 155/2002 (hierna: „EStG 1988”), bepaalt:

„1. Voor nieuwe investeringen in vaste activa die in aanmerking komen voor een premie, kan aanspraak worden gemaakt op een investeringspremie van 10 procent, op voorwaarde dat de aanschaffings- of vervaardigingskosten worden afgeschreven door middel van een afschrijving wegens slijtage (§§ 7 en 8).

2. De vaste activa die in aanmerking komen voor de premie, zijn nieuwe materiële vaste activa

die deel uitmaken van de afschrijfbaar vast activa. De vast activa die niet in aanmerking komen voor de premie zijn:

[...]

– vast activa die niet worden gebruikt in een binnenlandse vast inrichting die dient om inkomsten in de zin van § 2, lid 3, punten 1 tot en met 3, te verkrijgen. Vast activa die op grond van een terbeschikkingstelling onder bezwarende titel hoofdzakelijk in het buitenland worden gebruikt, worden niet beschouwd als vast activa die worden gebruikt in een binnenlandse vast inrichting.”

4 § 24, lid 6, van het Körperschaftsteuergesetz 1988 (wet op de vennootschapsbelasting 1988, BGBl. 104/1998), in de versie bekendgemaakt in BGBl. I 155/2002, bepaalt:

„De bepalingen van de §§ [...] 108 e en 108 f EStG 1988 zijn van overeenkomstige toepassing op vennootschappen in de zin van § 1, voor zover zij niet van de vennootschapsbelasting zijn vrijgesteld.”

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

5 Jobra is een in Oostenrijk gevestigde vennootschap die actief is op het gebied van vermogensbeheer en waarvan het maatschappelijk kapitaal voor 100 % in handen is van Josef Braunshofer. Braunshofer is een vennootschap voor internationaal transport die eveneens in Oostenrijk is gevestigd. Jobra bezit 100 % van het maatschappelijk kapitaal van laatstgenoemde vennootschap. In augustus 2003 heeft Braunshofer een filiaal opgericht in Duitsland.

6 Jobra is eigenares van een voertuigenpark. Zij stelt haar vrachtwagens door middel van een leasingovereenkomst ter beschikking van Braunshofer, die hier gebruik van maakt in het kader van haar activiteit. Braunshofer gebruikt deze voertuigen hoofdzakelijk in andere lidstaten, in het kader van haar transportactiviteit.

7 In haar aangifte voor de vennootschapsbelasting voor 2003 heeft Jobra krachtens § 108 e EStG 1988 aanspraak gemaakt op een investeringspremie van 46 770 EUR voor de vrachtwagens die zij van april tot en met september 2002 had aangekocht. In juni 2004 is dit bedrag op haar rekening bij de belastingdienst bijgeschreven.

8 Tijdens een belastingcontrole bij Jobra heeft de belastingdienst evenwel vastgesteld dat de voorwaarden voor toekenning van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde premie niet waren vervuld, omdat de vrachtwagens die Jobra aan Braunshofer had geleased, door laatstgenoemde hoofdzakelijk in het buitenland werden ingezet en derhalve niet konden worden beschouwd als vast activa die in een binnenlandse vast inrichting worden gebruikt in de zin van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling. Derhalve werd Jobra het genoemde belastingvoordeel geweigerd.

9 Het door Jobra ingestelde hoger beroep werd door de Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Wien, verworpen bij beslissing van 2 november 2005. Bij arrest van 20 april 2006 heeft het Verwaltungsgerichtshof deze beslissing vernietigd, hoofdzakelijk wegens schending van procedurevoorschriften. Verder gaf het uiting aan zijn twijfel of de omstandigheid dat „[v]ast activa die op grond van een terbeschikkingstelling onder bezwarende titel hoofdzakelijk in andere lidstaten worden gebruikt [...] niet in aanmerking komen voor de premie”, verenigbaar is met het begrip vrij verrichten van diensten in de zin van artikel 49 EG.

10 De verwijzende rechter is van oordeel dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling

een ongelijke behandeling op grond van de plaats van de dienstverrichting inhoudt, en betwijfelt of zij verenigbaar is met de artikelen 43 EG en 49 EG.

11 Daarop heeft de Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Wien, de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Verzetten de bepalingen inzake de vrijheid van vestiging (artikel 43 EG en volgende) en/of het vrij verrichten van diensten (artikel 49 EG en volgende) zich tegen een op 31 december 2003 bestaande nationale regeling waarbij de toekenning van een belastingvoordeel (premie voor nieuwe investeringen) aan ondernemingen voor de aankoop van nieuwe materiële vaste activa ook afhankelijk is gesteld van de voorwaarde dat deze vaste activa uitsluitend in een binnenlandse vaste inrichting worden gebruikt, terwijl voor de aankoop van nieuwe vaste activa die in een buitenlandse – en dus ook in een in een ander deel van de Europese Unie gelegen – vaste inrichting worden gebruikt, dit belastingvoordeel (investeringspremie) wordt geweigerd?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

Voorafgaande opmerkingen

12 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 43 EG en volgende en 49 EG en volgende aldus moeten worden uitgelegd dat zij in de weg staan aan een nationale regeling die de toekenning van een investeringspremie, die is bedoeld voor ondernemingen die vaste activa verwerven, afhankelijk stelt van de voorwaarde dat de activa waarvoor aanspraak op deze premie wordt gemaakt, uitsluitend in een in deze staat gevestigde vaste inrichting worden gebruikt, en daarbij verduidelijkt dat onder bezwarende titel ter beschikking gestelde activa die hoofdzakelijk in andere lidstaten worden ingezet, niet worden geacht in een dergelijke inrichting te worden gebruikt.

13 Aangaande het nationale rechtskader van het verzoek om een prejudiciële beslissing betoogt de Oostenrijkse regering dat het gebruik, op het grondgebied van andere lidstaten, van activa waarvoor aanspraak op de investeringspremie wordt gemaakt, niet in de weg staat aan de toekenning van die premie. De in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling stelt de toekenning van dit belastingvoordeel afhankelijk van de voorwaarde dat de betrokken activa zijn toegewezen aan een op het Oostenrijkse grondgebied gevestigde vaste inrichting. Volgens de nationale rechtspraak moet worden vastgesteld of deze activa gedurende ten minste de helft van de gebruiksperiode ervan vanuit een dergelijke inrichting werden gebruikt.

14 Wat de feiten betreft, wijst de Oostenrijkse regering erop dat Braunshofer in augustus 2003 een filiaal heeft opgericht in Duitsland. In het hoofdgeding rijst derhalve de vraag of een belastingplichtige die vaste activa hoofdzakelijk gebruikt vanuit een binnenlandse vaste inrichting, en een belastingplichtige die dergelijke activa gebruikt vanuit een buitenlandse vaste inrichting, zich voor de toekenning van de investeringspremie in een vergelijkbare situatie bevinden.

15 De verwijzende rechter herinnert eraan dat hij in het hoofdgeding toepassing moet maken van de bepalingen van het EStG 1988 betreffende het al dan niet in aanmerking komen voor de investeringspremie van onder bezwarende titel ter beschikking gestelde vaste activa die hoofdzakelijk in andere lidstaten worden gebruikt. Hij betwijfelt of deze bepalingen verenigbaar zijn met de artikelen 43 EG en 49 EG, omdat er sprake is van een ongelijke behandeling op grond van de plaats van de dienstverrichting.

16 Ofschoon uit de verwijzingsbeslissing blijkt dat Braunshofer een filiaal heeft opgericht in Duitsland, kan uit de in deze beslissing gegeven uiteenzetting van de feiten niet worden opgemaakt of de in het hoofdgeding aan de orde zijnde premie aan Jobra is geweigerd op grond

van overwegingen inzake het bestaan van een dergelijke inrichting in een andere lidstaat.

17 In deze context zij eraan 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, en evenmin om te oordelen over de beschrijving van het feitelijke kader. Het Hof moet in het kader van de bevoegdheidsverdeling tussen de communautaire en de nationale rechterlijke instanties namelijk acht slaan op de in de verwijzingsbeschikking omschreven feitelijke en juridische context waarin de prejudiciële vragen moeten worden geplaatst (zie met name arresten van 25 oktober 2001, *Ambulanz Glöckner*, C-475/99, Jurispr. blz. I-8089, punt 10; 2 juni 2005, *Dörr en Ünal*, C-136/03, Jurispr. blz. I-4759, punt 46, en 14 februari 2008, *Dynamic Medien*, C-244/06, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 19).

18 Ook wanneer de door de Oostenrijkse regering bepleite uitlegging van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling juist zou zijn, doet dit niet af aan de relevantie van de door de verwijzende rechter voorgelegde vraag. Zelfs indien de investeringspremie wordt geweigerd wanneer de onder bezwarende titel ter beschikking gestelde activa, waarvoor aanspraak op deze premie wordt gemaakt, gedurende meer dan de helft van de gebruiksperiode ervan vanuit een buitenlandse vaste inrichting worden gebruikt, volstaat deze omstandigheid alleen niet om de door de verwijzende rechter geformuleerde twijfel inzake de verenigbaarheid van genoemde regeling met de fundamentele vrijheden weg te nemen.

Bestaan van een beperking van de fundamentele vrijheden

19 Het Hof heeft herhaaldelijk geoordeeld dat als beperkingen van de in de artikelen 43 EG en 49 EG neergelegde vrijheid van vestiging en het vrij verrichten van diensten moeten worden beschouwd, maatregelen die het gebruik van die vrijheden verbieden, belemmeren of minder aantrekkelijk maken (zie in die zin arresten van 15 januari 2002, *Commissie/Italië*, C-439/99, Jurispr. blz. I-305, punt 22; 30 maart 2006, *Servizi Ausiliari Dottori Commercialisti*, C-451/03, Jurispr. blz. I-2941, punt 31, en 13 maart 2008, *Commissie/Spanje*, C-248/06, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 21).

20 De Duitse en de Oostenrijkse regering zijn van mening dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling dient te worden beoordeeld tegen de achtergrond van de bepalingen van de artikelen 43 EG en volgende inzake de vrijheid van vestiging. Volgens deze regeringen vormt deze regeling een toepassing van het territorialiteitsbeginsel. Een belastingplichtige die vaste activa gebruikt vanuit een binnenlandse vaste inrichting en een belastingplichtige die dergelijke activa gebruikt vanuit een buitenlandse vaste inrichting, bevinden zich uit fiscaal oogpunt niet in een vergelijkbare situatie. Aangezien de situaties niet vergelijkbaar zijn, vormt genoemde regeling geen beperking van de fundamentele vrijheden.

21 Volgens de Commissie zijn de bepalingen inzake het vrij verrichten van diensten in de zin van artikel 49 EG van toepassing. De investeringspremie is Jobra geweigerd op grond van de nationale bepalingen inzake het onder bezwarende titel ter beschikking stellen van vaste activa. Bovendien is de werkingssfeer van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling niet beperkt tot verrichtingen binnen eenzelfde groep van vennootschappen. Volgens de Commissie kan de weigering om verhuurders de investeringspremie toe te kennen wanneer de huurders de hun onder bezwarende titel ter beschikking gestelde activa in andere lidstaten gebruiken, het gebruik van deze vrijheid belemmeren.

22 In casu leaset Jobra vrachtwagens aan Braunshofer. De verhuur van voertuigen vormt een dienst in de zin van artikel 50 EG (zie met name arrest van 21 maart 2002, Cura Anlagen, C-451/99, Jurispr. blz. I-3193, punt 18). Braunshofer gebruikt deze voertuigen in het kader van haar transportactiviteit.

23 Volgens de verwijzingsbeslissing is de investeringspremie op grond van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling aan Jobra geweigerd, omdat de door haar aan Braunshofer geleasede vrachtwagens door laatstgenoemde hoofdzakelijk in andere lidstaten werden gebruikt.

24 Vaststaat dat een nationale regeling zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde is, waarbij investeringen met betrekking tot activa die onder bezwarende titel ter beschikking worden gesteld en in andere lidstaten worden gebruikt, worden onderworpen aan een minder gunstige belastingregeling dan die welke wordt toegepast op investeringen met betrekking tot dergelijke activa die op het nationale grondgebied worden gebruikt, de ondernemingen die aanspraak op dit belastingvoordeel kunnen maken, kan ontmoedigen om verhuurdiensten aan te bieden aan marktdeelnemers met activiteiten in andere lidstaten.

25 Bovendien kan in een situatie waarin een onderneming activa onder bezwarende titel ter beschikking stelt van een andere onderneming, en beide ondernemingen economisch nauw met elkaar zijn verbonden, de aan de orde zijnde nationale regeling de onderneming die huurt, ontmoedigen om grensoverschrijdende activiteiten uit te oefenen.

26 Gelet op hetgeen voorafgaat, moet worden vastgesteld dat een nationale regeling zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde is, in beginsel een beperking van het vrij verrichten van diensten in de zin van artikel 49 EG vormt. Derhalve moet worden onderzocht of een dergelijke beperking objectief kan worden gerechtvaardigd.

Eventuele rechtvaardiging van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling

27 Uit de rechtspraak van het Hof volgt dat het vrij verrichten van diensten slechts mag worden beperkt, indien de beperking een met het EG-Verdrag verenigbaar legitiem doel nastreeft en haar rechtvaardiging vindt in dwingende redenen van algemeen belang. De beperking moet voorts geschikt zijn ter bereiking van het ermee beoogde doel en mag niet verder gaan dan met het oog daarop noodzakelijk is (zie met name arresten van 5 juni 1997, SETTG, C-398/95, Jurispr. blz. I-3091, punt 21, en 18 december 2007, Laval un Partneri, C-341/05, Jurispr. blz. I-11767, punt 101).

28 De Oostenrijkse en de Duitse regering betogen dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling overeenkomt met de verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten. De toekenning van de investeringspremie is afhankelijk gesteld van de voorwaarde dat de activa waarvoor hierop aanspraak wordt gemaakt, zijn toegewezen aan een binnenlandse vaste inrichting, om te garanderen dat er een band bestaat tussen, enerzijds, de toekenning van dit belastingvoordeel en, anderzijds, de belasting van de winsten die door het gebruik van dergelijke activa zijn gemaakt.

29 De Oostenrijkse regering wijst eveneens op de noodzaak om misbruik te bestrijden. De in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling heeft tot doel, volstrekt kunstmatige constructies bij overdracht onder bezwarende titel te vermijden. Zonder deze bepaling zouden aan de verhuurder toegewezen activa recht geven op de investeringspremie, ongeacht de plaats waar die activa door de huurder worden ingezet. Er kan echter worden gevreesd dat de verhuurder deze premie, geheel of gedeeltelijk, doorgeeft aan de huurder, die de betrokken activa dan gebruikt om in

andere lidstaten winst te maken. Zo zou de beperking van dit voordeel tot het nationale grondgebied kunnen worden omzeild.

30 De Oostenrijkse regering verklaart dat het zonder de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling mogelijk zou zijn om in Oostenrijk een leasingvennootschap voor een groep van vennootschappen op te richten, om aanspraak te kunnen maken op de investeringspremie voor alle aankopen van deze groep, ongeacht de plaats waar deze activa worden gebruikt.

31 Volgens de Commissie kan de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling noch door de noodzaak om de samenhang van het nationale belastingstelsel te verzekeren of de doeltreffendheid van de fiscale controles te waarborgen, noch door zuiver economische doelstellingen worden gerechtvaardigd.

32 Aangaande de eerste door de Oostenrijkse en de Duitse regering aangevoerde rechtvaardigingsgrond heeft het Hof in zijn rechtspraak inderdaad erkend dat een evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten, in samenhang met andere rechtvaardigingsgronden, als een rechtmatig vereiste kan worden beschouwd (zie met name arresten van 13 december 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Jurispr. blz. I-10837, punten 45, 46 en 51; 29 maart 2007, Rewe Zentralfinanz, C-347/04, Jurispr. blz. I-2647, punt 41; 18 juli 2007, Oy AA, C-231/05, Jurispr. blz. I-6373, punt 51, en 15 mei 2008, Lidl Belgium, C-414/06, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 42). Deze rechtspraak kan evenwel niet worden toegepast in omstandigheden als die in het hoofdgeding.

33 Dienaangaande volstaat de opmerking, zonder dat alle voorwaarden voor toepassing van de hierboven aangehaalde rechtspraak hoeven te worden onderzocht, dat in casu de huurinkomsten uit de terbeschikkingstelling van de materiële activa waarvoor Jobra aanspraak op de investeringspremie heeft gemaakt, in Oostenrijk aan de belasting zijn onderworpen. Derhalve kan niet op goede gronden worden gesteld dat zonder de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling het recht van de Republiek Oostenrijk om haar fiscale bevoegdheid uit te oefenen met betrekking tot de op haar grondgebied verrichte activiteiten gevaar zou lopen (zie eveneens reeds aangehaalde arresten Marks & Spencer, punt 46, en Rewe Zentralfinanz, punt 42).

34 Voor zover het betoog van degenen die bij het Hof opmerkingen hebben ingediend, meer algemeen is gericht op de noodzaak om de samenhang van het nationale belastingstelsel te verzekeren, zij erop gewezen dat er uit het oogpunt van het belastingstelsel geen rechtstreeks verband bestaat tussen, enerzijds, de investeringspremie die aan de verhuurder is toegekend voor door hem aangekochte materiële activa en, anderzijds, de latere belasting – bij de huurder – van de inkomsten die werden verworven door middel van deze activa die hem onder bezwarende titel ter beschikking zijn gesteld (zie, mutatis mutandis, arrest van 10 maart 2005, Laboratoires Fournier, C-39/04, Jurispr. blz. I-2057, punten 20 en 21).

35 Met betrekking tot de rechtvaardigingsgrond inzake de noodzaak om misbruik te voorkomen, moet worden vastgesteld dat een nationale maatregel die het vrij verrichten van diensten beperkt, gerechtvaardigd kan zijn wanneer hij specifiek ziet op volstrekt kunstmatige constructies die geen verband houden met de economische realiteit, en alleen bedoeld zijn om een fiscaal voordeel te verkrijgen (zie in die zin arresten van 12 september 2006, Cadbury Schweppes en Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Jurispr. blz. I-7995, punten 51 en 55, en 13 maart 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Jurispr. blz. I-2107, punt 74).

36 In casu kan niet op goede gronden worden gesteld dat de omstandigheid dat een onderneming die aanspraak kan maken op de investeringspremie, activa onder bezwarende titel ter beschikking stelt van een onderneming die deze hoofdzakelijk in andere lidstaten gebruikt, op

zich een misbruik vormt.

37 Een dergelijke terbeschikkingstelling volstaat evenmin om uit te gaan van een algemeen vermoeden van misbruik, en kan geen rechtvaardigingsgrond zijn voor een maatregel die afbreuk doet aan het gebruik van een bij het Verdrag beschermde fundamentele vrijheid (zie in die zin arrest *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, reeds aangehaald, punt 73, en arrest van 17 januari 2008, *Lammers & Van Cleef*, C-105/07, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 27).

38 Er zij in dit verband op gewezen dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling iedere verhuurder treft die aanspraak op de investeringspremie kan maken en onder bezwarende titel activa ter beschikking stelt van ondernemingen met grensoverschrijdende activiteiten, ongeacht het ontbreken van objectieve elementen die wijzen op het bestaan van een kunstmatige constructie. Bovendien wijst niets erop dat deze regeling de verhuurders de mogelijkheid biedt om te bewijzen dat er hoegenaamd geen sprake is van misbruik.

39 Derhalve moet worden vastgesteld dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling niet de mogelijkheid biedt om de weigering van de investeringspremie te beperken tot volstrekt kunstmatige constructies. Voor het Hof is overigens niet aangevoerd dat er in het hoofdgeding sprake is van een dergelijke constructie.

40 Gelet op hetgeen voorafgaat, moet worden vastgesteld dat deze regeling niet kan worden gerechtvaardigd door dwingende redenen van algemeen belang.

41 Derhalve moet op de voorgelegde vraag worden geantwoord dat artikel 49 EG in de weg staat aan een regeling van een lidstaat, zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde is, krachtens welke aan ondernemingen die materiële activa aankopen, een investeringspremie wordt geweigerd op de enkele grond dat de activa waarvoor aanspraak op deze premie wordt gemaakt en die onder bezwarende titel ter beschikking zijn gesteld, hoofdzakelijk in andere lidstaten worden gebruikt.

42 Aangezien de Verdragsbepalingen inzake het vrij verrichten van diensten in de weg staan aan een regeling zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde is, hoeft de hypothese dat de Verdragsbepalingen inzake de vrijheid van vestiging hier eveneens aan in de weg zouden kunnen staan, niet te worden onderzocht.

Kosten

43 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 (Derde kamer) verklaart voor recht:

Artikel 49 EG staat in de weg aan een regeling van een lidstaat, zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde is, krachtens welke aan ondernemingen die materiële activa aankopen, een investeringspremie wordt geweigerd op de enkele grond dat de activa waarvoor aanspraak op deze premie wordt gemaakt en die onder bezwarende titel ter beschikking zijn gesteld, hoofdzakelijk in andere lidstaten worden gebruikt.

ondertekeningen

* Procestaal: Duits.