

**Zaak C-299/20**

**Verzoek om een prejudiciële beslissing**

**Datum van indiening:**

6 juli 2020

**Verwijzende rechter:**

Conseil d'État (Frankrijk)

**Datum van de verwijzingsbeschikking:**

25 juni 2020

**Verzoekende partij:**

Icade Promotion Logement SAS

**Verwerende partij:**

Ministre de l'Action et des Comptes Publiques

---

**CONSEIL D'ÉTAT**  
Afdeling rechtspraak

[OMISSIS]

Zitting van 10 juni 2020

Lezing van 25 juni 2020

Gezien de volgende procedure:

De vereenvoudigde vennootschap op aandelen (société par actions simplifiée, SAS) Icade Promotion Logement heeft bij de tribunal administratif de Montreuil (bestuursrechter in eerste aanleg Montreuil) teruggaaf gevorderd van 2 826 814 EUR en 2 369 881 EUR aan belasting over toegevoegde waarde (hierna: „btw”), die is betaald over respectievelijk de periode van 1 januari tot en met 31 december 2007 en de periode van 1 januari tot en met 31 december 2008. Bij vonnis [OMISSIS] van 27 april 2012 heeft de tribunal administratif de Montreuil haar vordering afgewezen.

Bij uitspraak [OMISSIS] van 18 juli 2014 heeft de cour administrative d'appel de Versailles (bestuursrechter in tweede aanleg Versailles) het hoger beroep van de vennootschap tegen dit vonnis afgewezen.

Bij beslissing [OMISSIS] van 28 december 2016 heeft de Conseil d'État (hoogste bestuursrechter, Frankrijk), de hogere voorziening van de vennootschap gedeeltelijk toegewezen, de uitspraak van de cour administrative d'appel de Versailles van 18 juli 2014 vernietigd voor zover die betrekking heeft op de teruggaaf van de [OMISSIS] btw over de transacties van de vennootschap, en de zaak terugverwezen naar die rechter voor zover de uitspraak was vernietigd.

Bij een tweede uitspraak [OMISSIS] van 19 oktober 2014 heeft de cour administrative d'appel de Versailles het hoger beroep van [OMISSIS] Icade Promotion Logement tegen het vonnis van 27 april 2012 afgewezen.

Bij een beknopt verzoekschrift in hogere voorziening en bij aanvullende memorie, memorie van repliek en nieuwe memories, ingekomen op 20 december 2017, 20 maart, 21 september en 16 november 2018, en 7 juni 2019 bij het secretariaat van de afdeling rechtspraak van de Conseil d'Etat, vordert de vennootschap Icade Promotion Logement hoofdzakelijk: **[Or. 2]**

- 1) vernietiging van het tweede arrest;
- 2) beslechting van de zaak ten gronde door toewijzing van het hoger beroep;
- 3) subsidiair, het Hof van Justitie van de Europese Unie een prejudiciële vraag te stellen over de uitlegging van artikel 392 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde [PB 2006, L 347, blz. 1];

[OMISSIS]

[OMISSIS] Icade Promotion Logement betoogt dat de cour administrative d'appel de Versailles:

- de feiten onjuist heeft opgevat door te oordelen dat de vennootschap de precieze aard van de transacties betreffende beide percelen die zij voorafgaand aan de verkoop had uitgevoerd, niet had verduidelijkt, zodat haar standpunt dat de verkoop van de percelen samenviel met nieuwbouw in de zin van artikel 257, punt 7, van de code général des impôts (algemeen belastingwetboek, hierna: „belastingwetboek”), ongegrond was;

- de uitspraak ontoereikend heeft gemotiveerd, en blijkt heeft gegeven van een onjuiste rechtsopvatting door te oordelen dat de verkoop van grond aan particulieren niet valt onder het [OMISSIS] btw-stelsel betreffende onroerend goed zoals bepaald in artikel 257, punt 7, [OMISSIS] van het belastingwetboek, maar onder het [OMISSIS] btw-stelsel betreffende winstmarges zoals bepaald in punt 6 van dat artikel;

- blijkt heeft gegeven van een onjuiste rechtsopvatting door te oordelen dat de Franse wet, door verkaveling door gemeenten krachtens [OMISSIS] artikel 261, punt 5, van het belastingwetboek vrij te stellen van [OMISSIS] btw maar diezelfde transacties door private personen wel te onderwerpen aan het [OMISSIS] btw-stelsel betreffende winstmarges, het beginsel van [OMISSIS] btw-neutraliteit niet schendt;

- blijkt heeft gegeven van een onjuiste rechtsopvatting door uit het feit dat [OMISSIS] over de aankoop van grond geen [OMISSIS] btw verschuldigd is, af te leiden dat toepassing van de winstbelasting zoals bepaald in artikel 257, punt 6, [OMISSIS] van het belastingwetboek op cessie van die grond, strookt met artikel 392 van richtlijn 2006/112 [OMISSIS];

- blijkt heeft gegeven van een onjuiste rechtsopvatting door te oordelen dat artikel 392 van richtlijn 2006/112 [OMISSIS], voor zover het bepaalt dat het stelsel [OMISSIS] van btw over winstmarges van toepassing kan zijn op leveringen van gebouwen en percelen bouwterrein die zijn aangekocht met het oog op wederverkoop, niet als doel en ook niet als gevolg heeft dat aankopen van kale grond gevolgd door verkoop als bouwterrein van dat stelsel worden uitgesloten.

Bij drie verweerschriften, ingekomen op 3 augustus en 10 oktober 2018 en 24 maart 2020, concludeert de Ministre de l'Action et des Comptes publics (minister van Openbaar Bestuur en Financiën) tot afwijzing van de hogere voorziening. Hij [Or. 3] betoogt dat de middelen van de verzoekende vennootschap ongegrond zijn en dat het niet nodig is om een prejudiciële vraag te stellen aan het Hof van Justitie van de Europese Unie.

Gezien de andere stukken in het dossier;

Gezien:

- richtlijn 2006/112 [OMISSIS];

- het [OMISSIS] belastingwetboek en het livre des procedures fiscales (wetboek belastingprocedures);

- de code de justice administrative (wetboek bestuursprocesrecht) en besluit nr. 2020-305 van 25 maart 2020;

[OMISSIS]

Overwegende hetgeen volgt:

1. Uit het aan de rechter in eerste aanleg ter beschikking gestelde dossier blijkt dat [OMISSIS] Icade Promotion Logement, een verkavelaar, de door haar gerealiseerde cessie van bouwterreinen aan particulieren tussen 1 januari en 31 december 2007 en tussen 1 januari en 31 december 2008 heeft aangegeven

onder het stelsel van [OMISSIS] btw over de winstmarge, onder toepassing van de destijds geldende bepalingen in artikel 257, punt 6, juncto artikel 268 [OMISSIS] van het belastingwetboek. Icade Promotion Logement heeft de belastingdienst krachtens artikel L. 190 [OMISSIS] livre des procedures fiscales verzocht om teruggaaf van de daarover afgedragen belasting, volgens haar ter hoogte van 2 826 814 EUR over de periode tussen 1 januari en 31 december 2007, en 2 369 881 EUR over de periode tussen 1 januari en 31 december 2008. De belastingdienst heeft dit geweigerd, [OMISSIS] waarop Icade Promotion Logement het geschil aan de belastingrechter heeft voorgelegd. Zij gaat in cassatieberoep tegen het tweede arrest van de cour administrative d'appel de Versailles in het geding, waarbij die rechter, zonder te oordelen over de ontvankelijkheid, het verzoek tot teruggaaf van de vennootschap ongegrond heeft verklaard.

2. Artikel 12 van richtlijn 2006/112 [OMISSIS] bepaalt: „1. De lidstaten kunnen als belastingplichtige aanmerken eenieder die incidenteel een handeling verricht in verband met de in artikel 9, lid 1, tweede alinea, bedoelde werkzaamheden, met name een van de volgende handelingen: [...] b) de levering van een bouwterrein [...]”. Artikel 135 van deze richtlijn bepaalt: „1. De lidstaten verlenen vrijstelling voor **[Or. 4]** de volgende handelingen: [...] k) de levering van onbebouwde onroerende goederen, met uitzondering van de in artikel 12, lid 1, punt b) bedoelde levering van een bouwterrein; [...]”. Artikel 392 van de richtlijn luidt: „De lidstaten mogen bepalen dat voor de leveringen van gebouwen en bouwterreinen welke met het oog op wederverkoop zijn gekocht door een belastingplichtige die voor die aankoop geen recht op aftrek heeft gehad, de maatstaf van heffing het verschil tussen de verkoopprijs en de aankoopprijs is.”
3. Artikel 257 [OMISSIS] van het belastingwetboek bepaalt, in de versie van toepassing op de betrokken heffingsperioden: „Aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn tevens onderworpen: [...] 6. Behoudens punt 7: a) transacties betreffende onroerende goederen [...] waarvan de opbrengst dient te worden opgeteld bij de grondslag voor de inkomstenbelasting als winst uit handel en industrie; [...] 7. Transacties betreffende de bouw of levering van onroerende goederen. Deze transacties zijn ook als zij een civielrechtelijk karakter hebben, belastbaar. 1. Het gaat met name om: a) Verkoop [...] van bouwterreinen, aan bouwterreinen gelijkgestelde goederen krachtens artikel 1594-0 G, punt A [...]; De eerste alinea betreft met name percelen waarvoor de koper binnen vier jaar na de datum van de akte waarmee de transactie is vastgelegd, [...] een bouwvergunning verkrijgt of de nodige werken begint voor de bouw van een of meerdere gebouwen of het verhogen van bestaande gebouwen. Deze bepalingen zijn niet van toepassing op door natuurlijke personen verworven grond met het oog op de bouw van gebouwen voor hun woonbestemming. [...]”. Artikel 268 van het belastingwetboek bepaalt, in de versie van toepassing op de betrokken heffingsperioden: „De heffingsgrondslag van de btw voor de transacties bedoeld in artikel 257, punt 6, bestaat in het verschil tussen: a. de prijs en bijkomende kosten, of de verkoopwaarde van het goed indien die hoger is dan de prijs

*verhoogd met de kosten; en b. de [...] bedragen die cedent uit enige hoofde heeft betaald voor de aankoop van het goed [...].”*

4. Uit de in het vorige punt aangehaalde bepalingen, van artikel 257, punt 7, van het [OMISSIS] belastingwetboek, volgt dat dit punt 7 niet van toepassing was op de overdracht van bouwterreinen die door natuurlijke personen was gekocht met het oog op de bouw van onroerend goed voor eigen bewoning. Bijgevolg waren dergelijke transacties op grond van punt 6 van dat artikel aan de [OMISSIS] btw onderworpen wanneer zij werden verricht door daaronder vallende personen. In dat geval werd de belasting overeenkomstig artikel 268 van het [OMISSIS] belastingwetboek niet gebaseerd op de prijs van de cessie van de grond, maar op de door de cedent behaalde winstmarge.
5. [OMISSIS] Icade Promotion Logement betoogde voor de Cour administrative d'appel de Versailles dat zij onbebouwde grond had aangekocht waarop geen [OMISSIS] btw van toepassing was, om deze te verkopen zonder er bouwwerken op te richten, en dat zij vervolgens de aangekochte grond in percelen had opgesplitst en verschillende voorzieningen voor deze percelen had aangelegd (wegen, drinkwater, elektriciteit, gas, riolering, telecommunicatie), en daarna de percelen met voorzieningen als bouwterreinen had verkocht aan natuurlijke personen, met het oog op de bouw van woningen. Tegen de heffing van [OMISSIS] btw over de winstmarge van de aldus gerealiseerde verkopen op grond van artikel 257, punt 6, en artikel 268 van het [OMISSIS] belastingwetboek, voerde [OMISSIS] Icade Promotion Logement aan dat de heffing van belasting over de winstmarge op deze transacties in twee opzichten onverenigbaar was met artikel 392 van richtlijn [OMISSIS][2006/112]. **[Or. 5]**
6. In de eerste plaats staat artikel 392 van richtlijn [OMISSIS] [2006/112] volgens [OMISSIS] Icade Promotion Logement de lidstaten slechts toe om leveringen van bouwterreinen aan een winstmargeregeling te onderwerpen wanneer de belastingplichtige die dergelijke leveringen verricht, de [OMISSIS] btw heeft betaald bij de verwerving van de grond zonder recht te hebben op aftrek ervan. Over dit betoog heeft de Cour administrative d'appel [de Versailles] geoordeeld dat het ontbreken van een „recht op aftrek” bij de verwerving, zoals bedoeld in artikel 392 van richtlijn [OMISSIS] [2006/112], de gevallen omvat waarin de verwerving niet aan de [OMISSIS] btw is onderworpen. [OMISSIS] Icade Promotion Logement betoogt dat de cour administrative d'appel [de Versailles] op dit punt blijkt heeft gegeven van een onjuiste rechtsopvatting door met name te stellen dat de Engelse taalversie van artikel 392 van richtlijn [OMISSIS] [2006/112] de mogelijkheid om winstmargebelasting toe te passen duidelijk beperkt tot het geval waarin de verwerving van het doorverkochte goed aan de [OMISSIS] btw was onderworpen zonder dat deze belasting kan worden afgetrokken door de belastingplichtige die het doorverkoopt.
7. Het antwoord op dit middel inzake een onjuiste rechtsopvatting hangt af van het antwoord op de vraag of artikel 392 van richtlijn [OMISSIS] [2006/112], dat als uitzondering strikt moet worden toegepast, aldus moet worden uitgelegd dat het de

toepassing van de winstmargeregeling voorbehoudt aan leveringen van onroerend goed waarvan de verwerving aan de [OMISSIS] btw was onderworpen, zonder dat de belastingplichtige die deze goederen doorverkoopt het recht had deze belasting af te trekken, dan wel, zoals de Franse taalversie suggereert, dat deze regeling toegepast dient te worden op leveringen van onroerend goed die bij verwerving niet aan de [OMISSIS] btw waren onderworpen, omdat de verwerving buiten het btw-toepassingsgebied viel of omdat de verwerving, ook al bevond deze zich binnen het toepassingsgebied, ervan was ontheven.

8. In de tweede plaats staat artikel 392 van richtlijn [OMISSIS] [2006/112] volgens [OMISSIS] Icade Promotion Huisvesting de lidstaten slechts toe om de levering van een bouwterrein aan een winstmargeregeling te onderwerpen wanneer de belastingplichtige die dergelijke leveringen verricht zich ertoe beperkt terreinen te kopen en deze in ongewijzigde staat door te verkopen. Op dit betoog heeft de cour administrative d'appel [de Versailles] geoordeeld dat de vermelding in artikel 392 van richtlijn [OMISSIS] [2006/112] van de levering van bouwterreinen „welke met het oog op wederverkoop zijn gekocht” tot doel noch tot gevolg heeft dat de aankoop van onbebouwde grond, gevolgd door wederverkoop als bouwterrein, wordt uitgesloten. [OMISSIS] Icade Promotion Logement betoogt dat de cour administrative d'appel [de Versailles] op dit punt blijk heeft gegeven van een onjuiste rechtsopvatting door met name te oordelen dat de winstmargebelastingregeling niet kan worden toegepast op de verkoop van onroerend goed dat sinds de aankoop ervan is veranderd.
9. Het antwoord op het tweede middel hangt af van de vraag of artikel 392 van richtlijn [OMISSIS] [2006/112], dat als uitzondering strikt moet worden toegepast, aldus moet worden uitgelegd dat het de toepassing van een winstmargebelasting over leveringen van bouwterreinen uitsluit in de volgende twee situaties: de belastingplichtige heeft onbebouwd verworven grond tussen de verwerving en de doorverkoop veranderd in bouwterreinen, of de kenmerken van de grond zijn tussen het moment van verwerving en dat van doorverkoop door de belastingplichtige gewijzigd, bijvoorbeeld door verdeling in kavels of de uitvoering van werken om aansluiting op verschillende voorzieningen mogelijk te maken (wegen, drinkwater, elektriciteit, gas, riool, telecommunicatie).
10. De in de punten 7 en 9 genoemde vragen zijn bepalend voor de beslechting van het onderhavige geding en doen bij gebreke van rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie waarin het voorwerp en de strekking van de betrokken bepalingen worden verduidelijkt, ernstige [Or. 6] uitleggingsproblemen rijzen. Bijgevolg dient de zaak bij het Hof aanhangig te worden gemaakt op grond van artikel 267 [OMISSIS] [VWEU] en dient, totdat het Hof uitspraak heeft gedaan, de behandeling van de hogere voorziening van [OMISSIS] Icade Promotion Logement te worden geschorst.

BESLIST:

Artikel 1: De behandeling van de door [OMISSIS] Icade Promotion Logement ingestelde hogere voorziening wordt geschorst totdat het Hof van Justitie van de Europese Unie uitspraak heeft gedaan over de volgende vragen:

1) Dient artikel 392 van richtlijn [2006/112/EG van de Raad] van 28 november 2006 [betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde] aldus te worden uitgelegd dat de winstmargebelasting uitsluitend kan worden toegepast op leveringen van onroerend goed waarvan de verwerving aan de [OMISSIS] btw onderworpen is geweest, zonder dat de doorverkopende belastingplichtige die belasting kon aftrekken? Of laat dit artikel toe dat de winstmargebelasting wordt geheven over leveringen van onroerend goed waarover bij de verwerving geen btw verschuldigd was, omdat die verwerving buiten het toepassingsgebied ervan viel of omdat die verwerving daarvan was vrijgesteld?

2) Moet artikel 392 van richtlijn [OMISSIS] [2006/112] aldus worden uitgelegd dat het de toepassing van de winstmargeregeling op leveringen van bouwterreinen in de volgende twee gevallen uitsluit?

– wanneer deze onbebouwd verworven gronden tussen het tijdstip van verwerving en de doorverkoop ervan door de belastingplichtige, bouwterrein zijn geworden;

– wanneer de belastingplichtige tussen het tijdstip van verwerving en de doorverkoop ervan de kenmerken van de grond heeft gewijzigd, zoals door opsplitsing ervan in kavels of de uitvoering van werken om aansluiting op verschillende voorzieningen mogelijk te maken (wegen, drinkwater, elektriciteit, gas, riool, telecommunicatie).

[OMISSIS]