

Zaak C-28/95

A. Leur-Bloem tegen Inspecteur der Belastingdienst/Ondernemingen Amsterdam 2

(verzoek van het Gerechtshof te Amsterdam
om een prejudiciële beslissing)

„Artikel 177 — Bevoegdheid van Hof — Nationale wettelijke regeling
waarin communautaire bepalingen worden overgenomen — Omzetting —
Richtlijn 90/434/EEG — Begrip aandelenfusie —
Belastingfraude of -ontwijking”

Conclusie van advocaat-generaal F. G. Jacobs van 17 september 1996 I - 4165
Arrest van het Hof van 17 juli 1997 I - 4190

Samenvatting van het arrest

- 1. Prejudiciële vragen — Bevoegdheid van Hof — Grenzen — Uitlegging gevraagd wegens toepasselijkheid van in nationaal recht omgezette bepalingen van richtlijn, op zuiver interne situaties, als gevolg van aanpassing van behandeling van interne situaties aan situaties die door gemeenschapsrecht worden geregeld — Bevoegdheid om deze uitlegging te verstrekken — Beoordeling van precieze strekking van verwijzing naar gemeenschapsrecht door nationaal recht — Uitsluitende bevoegdheid van nationale rechter (EEG-Verdrag, art. 177)*

2. *Harmonisatie van wetgevingen — Gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende Lid-Staten — Richtlijn 90/434 — Aandelenfusie — Begrip — Inaanmerkingneming van financiële, economische of fiscale redenen van fusie — Daarvan uitgesloten*
(Richtlijn 90/434 van de Raad, art. 2, sub d en b)
3. *Harmonisatie van wetgevingen — Gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende Lid-Staten — Richtlijn 90/434 — Rechtshandelingen die belastingfraude of -ontwijking tot doel hebben — Onderzoek door nationale autoriteiten onder rechterlijk toezicht — Mogelijkheid voor nationale autoriteiten om vermoeden van belastingfraude of -ontwijking in te voeren — Voorwaarden en grenzen*
(Richtlijn 90/434 van de Raad, art. 11, lid 1, sub a)
4. *Harmonisatie van wetgevingen — Gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende Lid-Staten — Richtlijn 90/434 — Rechtshandelingen die belastingfraude of -ontwijking tot doel hebben — Mogelijkheid van vermoeden van belastingfraude of -ontwijking in geval van rechtshandelingen die niet op grond van zakelijke overwegingen hebben plaatsgevonden — Begrip „zakelijke overweging” — Horizontale fiscale verliescompensatie tussen deelnemende vennootschappen — Daarvan uitgesloten*
(Richtlijn 90/434 van de Raad, art. 11)

1. Het Hof is krachtens artikel 177 van het Verdrag bevoegd het gemeenschapsrecht uit te leggen wanneer dit de betrokken situatie niet rechtstreeks regelt, doch de nationale wetgever bij de omzetting van de bepalingen van een richtlijn in nationaal recht heeft besloten, zuiver interne situaties op dezelfde wijze te behandelen als situaties die door de richtlijn worden geregeld, en hij zijn nationale wetgeving dus heeft aangepast aan het gemeenschapsrecht.

Wanneer een nationale wettelijke regeling zich voor haar oplossingen voor zuiver interne situaties conformeert aan de in het gemeenschapsrecht gekozen oplossingen, teneinde inzonderheid discriminaties ten

nadele van nationale onderdanen of eventuele distorsies van de mededinging te voorkomen, heeft de Gemeenschap er immers stellig belang bij, dat ter vermindering van uiteenlopende uitleggingen in de toekomst de overgenomen bepalingen of begrippen van het gemeenschapsrecht op eenvormige wijze worden uitgelegd, ongeacht de omstandigheden waaronder zij toepassing moeten vinden.

In een dergelijk geval staat het in het kader van de door artikel 177 beoogde bevoegdheidsverdeling tussen de nationale rechter en het Hof evenwel uitsluitend aan de nationale rechter, de precieze strekking van die verwijzing naar het gemeenschapsrecht te beoordelen, en is

- het Hof enkel bevoegd om de bepalingen van het gemeenschapsrecht te onderzoeken. Welke grenzen de nationale wetgever eventueel heeft gesteld aan de toepassing van het gemeenschapsrecht op zuiver interne situaties, is een vraag van nationaal recht, die derhalve uitsluitend door de rechterlijke instanties van de Lid-Staten kan worden beoordeeld.
2. Richtlijn 90/434 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende Lid-Staten, moet aldus worden uitgelegd, dat de bij de richtlijn ingevoerde gemeenschappelijke fiscale regeling, die verschillende fiscale voordelen behelst, zonder onderscheid van toepassing is op elke fusie, splitsing, inbreng van activa en aandelenruil, ongeacht om welke redenen deze plaatsvindt en of deze van financiële, economische of zuiver fiscale aard is.

Derhalve vereist artikel 2, sub d, van de richtlijn, waarin het begrip „aandelenfusie” wordt omschreven, niet, dat de verwervende vennootschap in de zin van artikel 2, sub h, zelf een onderneming drijft, noch dat de onderneming van twee vennootschappen in financieel en economisch opzicht duurzaam in één eenheid wordt samengebracht. Ook de omstandigheid dat dezelfde natuurlijke persoon die enig aandeelhouder en directeur van de verworven vennootschappen was, enig aandeelhouder en directeur van de verwervende vennootschap wordt, staat niet eraan in de weg dat de betrokken rechtshandeling als een aandelenfusie kan worden aangemerkt.

3. Artikel 11 van richtlijn 90/434 moet aldus worden uitgelegd, dat bij het onderzoek of de voorgenomen rechtshandeling belastingfraude of -ontwijking als hoofddoel of een der hoofddoelen heeft, de bevoegde nationale autoriteiten in elk concreet geval deze rechtshandeling in haar geheel moeten onderzoeken. Een dergelijk onderzoek dient vatbaar te zijn voor rechterlijke toetsing.

Overeenkomstig artikel 11, lid 1, sub a, van deze richtlijn kunnen de Lid-Staten bepalen, dat het feit dat de voorgenomen rechtshandeling niet op grond van zake-lijke overwegingen heeft plaatsgevonden, een vermoeden van belastingfraude of -ontwijking oplevert. Zij dienen met inachtneming van het evenredigheidsbeginsel de daarvoor noodzakelijke nationale procedures vast te stellen.

De vaststelling van een voorschrift van algemene strekking waarbij bepaalde categorieën van rechtshandelingen automatisch van het belastingvoordeel worden uitgesloten, ongeacht of er werkelijk sprake is van belastingfraude of -ontwijking, en wel op basis van criteria als het drijven van een onderneming door de verwervende vennootschap zelf, het in financieel en economisch opzicht duurzaam in één eenheid samenbrengen van de onderneming van twee vennootschappen, of de omstandigheid dat dezelfde natuurlijke persoon die enig aandeelhouder en directeur van de verworven vennootschappen was, enig aandeelhouder en directeur van de verwervende vennootschap wordt, zou evenwel verder gaan dan noodzakelijk is om een dergelijke belastingfraude of -ontwijking te voorkomen en zou afbreuk doen aan het door richtlijn 90/434 nagestreefde doel, dat er juist in bestaat concurrentieneutraliteit

belastingvoorschriften tot stand te brengen en te voorkomen dat de bedoelde rechtshandelingen worden belemmerd door uit de fiscale voorschriften van de Lid-Staten voortvloeiende bijzondere beperkingen, nadelen of distorsies.

4. Het begrip „zakelijke overweging” in de zin van artikel 11 van richtlijn 90/434 moet aldus worden uitgelegd, dat het ruimer is dan het nastreven van een zuiver fiscaal voordeel als horizontale fiscale verliescompensatie.