



Datum van inontvangstneming : 07/08/2019

Zaak C-443/19

Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie

Datum van indiening:

7 juni 2019

Verwijzende rechter:

Tribunal Superior de Justicia del País Vasco (Spanje)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

24 april 2019

Verzoekende partij:

Vodafone España S.A.U.

Verwerende partij:

Diputación Foral de Guipúzcoa

Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

Hoger beroep tegen de beslissing van de Tribunal Económico-Administrativo Foral de Gipuzkoa (provinciale rechter in economische en bestuurszaken Gipuzkoa, Spanje; hierna: „TEAF”) houdende afwijzing van de bezwaren tegen de besluiten houdende gedeeltelijke toewijzing van de verzoeken om correctie en terugbetaling van de op eigen aangifte voldane bedragen met betrekking tot de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen en op authentieke akten in het kader van de concessie voor particulier gebruik van frequenties in het openbaar domein.

Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek om een prejudiciële beslissing

De krachtens artikel 267 VWEU voorgelegde prejudiciële vraag strekt ertoe duidelijkheid te verschaffen over de verenigbaarheid met richtlijn 2002/20 van een nationale regeling op grond waarvan een algemene belasting betreffende de overdracht van vermogensbestanddelen en authentieke akten – die algemeen van

toepassing is op concessies van openbare domeinen – wordt geheven over het gebruik van radiofrequenties door een exploitant van telecommunicatiediensten, dat reeds onderworpen is aan een bijdrage, de zogeheten „spectrumbijdrage”.

Prejudiciële vraag

„Moeten artikel 13 alsmede de overeenkomstige en aanvullende bepalingen van richtlijn 2002/20/EG van het Europees Parlement en de Raad van 7 maart 2002 betreffende de machtiging voor elektronische-communicatienetwerken en -diensten (PB 2002, L 108, blz. 21) aldus worden uitgelegd dat zij zich ertegen verzetten dat het Koninkrijk Spanje, en met name het fiscaal autonome historische grondgebied van Gipuzkoa, op het recht van gebruik van radiofrequenties door de exploitant van telecommunicatiediensten – dat reeds onderworpen is aan de zogeheten spectrumbijdrage – de algemene belasting betreffende de overdracht van vermogensbestanddelen en authentieke akten, die algemeen van toepassing is op concessies van openbare domeinen, heft in overeenstemming met de provinciale wet die deze belasting regelt?”

Aangevoerde bepalingen van Unierecht

Unierechtelijke bepalingen

Richtlijn 2002/20/EG van het Europees Parlement en de Raad van 7 maart 2002 betreffende de machtiging voor elektronische-communicatienetwerken en -diensten (machtigingsrichtlijn), met name artikelen 12 en 13.

Rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie

Arrest van 12 juli 2012, Vodafone España en France Telecom España (C-55/11, C-57/11 en C-58/11, EU:C:2012:446).

Arrest van 18 september 2003, Albacom en Infostrada (C-292/01 en C-293/01, EU:C:2003:480).

Arrest van 6 oktober 1982, [REDACTED] e.a. (283/81, EU:C:1982:335).

Arrest van 30 januari 2019, België/Commissie (C-587/17 P, EU:C:2019:75).

Arrest van 15 maart 2017, [REDACTED] (C-3/16, EU:C:2017:209).

Arrest van 17 juli 2014, [REDACTED] (C-58/13 en C-59/13, EU:C:2014:2088).

Arrest van 9 september 2015, [REDACTED] (C-72/14 en C-197/14, EU:C:2015:564).

Arrest van 18 januari 2017, IRCCS - Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2017:17).

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Ley 32/2003, de 3 de noviembre, General de Telecomunicaciones (algemene telecommunicatiewet 32/2003 van 3 november 2003).

Ley 9/2014, de 9 de mayo, General de Telecomunicaciones (algemene telecommunicatiewet 9/2014 van 9 november 2014).

Norma Foral General Tributaria, de 30 de diciembre de 1987, del territorio histórico de Gipuzkoa, del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (algemene provinciale belastingwet van 30 november 1987 van het historische grondgebied van Gipuzkoa inzake de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen en op authentieke akten).

Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (wet 12/2002 van 23 mei 2002 houdende goedkeuring van de fiscale regeling met de autonome gemeenschap Baskenland).

Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas (algemene wet 33/2003 van 3 november 2003 inzake het vermogen van de overheid).

Korte beschrijving van de feiten en het geding

- 1 Op 23 april 2018 heeft Vodafone España S.A.U. een administratief beroep ingesteld tegen de beslissing van de TEAF van Gipuzkoa van 15 februari 2018 houdende afwijzing van de bezwaren die waren gemaakt tegen besluiten van de Servicio de Impuestos Indirectos y Tributos Medioambientales (dienst Indirecte Belastingen en Milieubelastingen) van 25 februari 2016 houdende gedeeltelijke toewijzing van de verzoeken om correctie en terugbetaling van de op eigen aangifte voldane bedragen met betrekking tot de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen en op authentieke akten (hierna ook: „belasting op overdrachten van vermogensbestanddelen onder bezwarende titel” of „bovbt”) in het kader van de concessie voor particulier gebruik van frequenties in het openbaar domein.
- 2 In haar beroep heeft verzoekster aangevoerd dat zij, nadat zij op eigen aangifte bedragen had voldaan op grond van de wetgeving inzake de bovbt, van mening was dat deze bedragen niet verschuldigd waren zowel vanwege de berekening van de grondslag, die bij de beslissingen van 25 februari 2016 is gecorrigeerd, als vanwege het feit dat de belasting op zich in strijd was met het Unierecht.
- 3 Op 6 september 2018 heeft het provinciebestuur van Gipuzkoa een verweerschrift ingediend waarin het de vermeende dubbele belastingheffing betwistte op grond van het verschil tussen belasting en bijdrage dat in de provinciale algemene belastingwet geldt.

- 4 Op 23 januari 2019 heeft de verwijzende rechter een beschikking gegeven waarbij een termijn voor de indiening van opmerkingen werd vastgesteld opdat de partijen hun standpunten kenbaar konden maken over de voorlegging aan het Hof van Justitie van een prejudiciële vraag over de uitlegging van artikel 13 van richtlijn 2002/20/EG met betrekking tot de verenigbaarheid van de bevoegdheid van de lidstaat om vergoedingen op het gebruiksrecht voor radiofrequenties (zogenoeten „spectrumbijdrage”) op te leggen, waarmee een aanvullende heffing wordt geheven die is afgeleid van een algemene nationale belasting en waarbij de concessie voor particulier gebruik van de betrokken frequenties in het openbaar domein wordt beschouwd als overdracht van vermogensbestanddelen onder bezwarende titel.

Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding

- 5 Ter ondersteuning van haar vordering tot nietigverklaring van bovengenoemde heffingen heeft verzoekster – kort samengevat – betoogd dat het opleggen van de bovbt een met het Unierecht strijdige dubbele belastingheffing inhoudt ten aanzien van de bijdrage voor de reservering van frequenties in het openbaar domein (ook bekend als de „spectrumbijdrage”), die thans wordt geregeld in punt 3 van bijlage I bij algemene wet 9/2014 van 9 mei 2014 inzake telecommunicatie (hierna: „algemene telecommunicatiewet”). Deze dubbele belastingheffing doet zich voor omdat de concessie voor particulier gebruik van frequenties in het openbaar domein volgens de bepalingen van de algemene telecommunicatiewet het belastbare feit is, waardoor in overeenstemming met de provinciale wet inzake de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen een grondslag ontstaat die wordt gevormd door de prijs of vergoeding van de concessionaris en de kapitalisatie ter hoogte van 10 % van de jaarlijkse (spectrum)bijdrage.
- 6 Vervolgens heeft zij de regeling van richtlijn 2002/20 (machtigingsrichtlijn), en met name de artikelen 12 en 13 daarvan, uiteengezet. Volgens haar vloeit de rechtstreekse werking daarvan onder meer voort uit het arrest van het Hof van Justitie van 12 juli 2012 in de gevoegde zaken C-55/11, [C-57/11 en C-58/11], waarin is vastgesteld dat het voor de lidstaten verboden is om andere heffingen of vergoedingen op te leggen dan die waarin deze richtlijn voorziet. Dat arrest heeft zelf precedenten, zoals het arrest van 18 september 2003, Albacom en Infostrada (C-292/01 en C-293/01, EU:C:2003:480) en andere aangehaalde arresten van een latere datum. Zij betoogt dat de bovbt geen garantie biedt voor het optimale gebruik van de middelen en benadrukt ter conclusie dat de verscheidenheid aan binnenlandse fiscale categorieën irrelevant is, zoals het Hof van Justitie heeft beklemtoond in zijn arrest van 18 januari 2017, IRCCS - Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2017:17).
- 7 Het provinciebestuur van Gipuzkoa is daarentegen van mening dat er van de gestelde dubbele belastingheffing geen sprake is, omdat in de provinciale algemene belastingwet (artikel 16, lid 2) een verschil tussen belasting en bijdrage geldt, en benadrukt dat de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen

een belasting is die als zodanig wordt geheven op concessies [artikel 7, lid 1, onder b), van provinciale wet 18/1987]. Met betrekking tot de bijdrage voor de reservering van frequenties in het openbaar domein, die in het kader van de onderhavige zaak wordt geregeld door de algemene telecommunicatiewet 32/2003, met name artikel 49 daarvan betreffende de doelstelling van deze bijdragen, heeft dat bestuur geconcludeerd dat het belastbare feit wordt gevormd door de reservering voor particulier gebruik van een bepaalde frequentie in het openbaar domein en de financiering van de beheerskosten. Volgens het provinciebestuur van Gipuzkoa is er derhalve geen sprake van dubbele belastingheffing, omdat de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen wordt geheven op de vermogensoverdracht die voortvloeit uit de exploitatie, terwijl de bijdrage verschuldigd is voor de reservering voor particulier gebruik. Het wijst erop dat de artikelen 12 en 13 van richtlijn 2002/20 geen beperkingen stellen aan de algemene bevoegdheid van de lidstaten om andere fiscale concepten toe te passen (zoals de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen of de vennootschapsbelasting) in het kader waarvan exploitanten belastingen verschuldigd zijn. In navolging van de TEAF haalt het tevens arresten aan van de kamers van de respectieve Tribunales Superiores de Justicia (hoogste rechterlijke instanties van de autonome regio's) van Madrid en Galicië, op basis waarvan het de stelling naar voren brengt dat de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen geen tegenprestatie voor telecommunicatiediensten vormt. Tot slot verwerpt het ook de gestelde irrelevantie van de nationale fiscale categorieën, omdat de belastbare feiten die aan deze constructies ten grondslag liggen verschillend zijn, zoals bijvoorbeeld ook het geval is voor de vennootschapsbelasting of de btw.

Korte uiteenzetting van de motivering van de prejudiciële verwijzing

- 8 Krachtens de algemene telecommunicatiewet – in casu de inmiddels ingetrokken algemene wet 32/2003 van 3 november 2003 inzake telecommunicatie (BOE nr. 264 van 4 november 2003) – zijn ter zake bepaalde bijdragen vastgesteld en in verband met die bijdragen is in artikel 49, lid 3, bepaald: „Onverminderd het bepaalde in lid 2, hebben de bijdragen voor het gebruik van frequentie in het openbaar domein [...] ten doel het optimale gebruik van deze middelen te waarborgen, rekening houdend met de schaarste en de waarde van het goed waarvoor een gebruiksrecht wordt toegekend”. Deze bepaling is thans overgenomen in artikel 71, lid 3, van de nieuwe algemene telecommunicatiewet 9/2014 van 9 mei 2014.

In bijlage I bij beide wetten zijn diverse bijdragen vastgesteld, waaronder de in punt 3 genoemde bijdrage voor de reservering van een frequentie in het openbaar domein, en wel in de volgende bewoordingen: „Over de reservering voor particulier gebruik of voor bijzonder gebruik door exploitanten van een frequentie in het openbaar domein ten gunste van een of meer personen of entiteiten wordt een jaarlijkse bijdrage geheven overeenkomstig de vereisten in dit punt. Voor de vaststelling van de hoogte van de bijdrage moet rekening worden gehouden met

de marktwaarde van de gereserveerde frequentie en met de rentabiliteit die de begunstigde zou kunnen behalen [...].”

Deze bijdrage, de zogeheten spectrumbijdrage, wordt in de eerste plaats van de verzoekende exploitant van telecommunicatiediensten geheven door de bevoegde overheidsdienst overeenkomstig artikel 13 van richtlijn 2002/20, en het doel en de waarborgen van deze bijdrage zijn in de voorschriften van de voornoemde algemene telecommunicatiewetten vervat.

- 9 Het provinciebestuur van Gipuzkoa heeft van deze exploitant bovendien ook een algemene belasting geheven – de zogeheten belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen, en meer bepaald de bovbt – die op grond van de bij wet 12/2002 van 23 mei 2002 goedgekeurde fiscale regeling met de Spaanse Staat niet door de belastingdienst van de Spaanse Staat, maar door het historische grondgebied van Gipuzkoa wordt vastgesteld en beheerd.

Wat betreft de belastbare feiten waarop heffingen zijn geïnd, wordt zowel in de regeling van de Spaanse Staat als in de provinciale regeling van Gipuzkoa die in casu van toepassing is, de totstandkoming van concessies beschouwd als een overdracht van vermogensbestanddelen.

- 10 In het licht van het voorgaande vraagt de verwijzende rechter zich af of hij zich krachtens artikel 267 VWEU tot het Hof van Justitie moet wenden met een verzoek om uitlegging. In dat verband is de verwijzende rechter van oordeel dat de verenigbaarheid van de twee toegepaste constructies zeer twijfelachtig is uit het oogpunt van richtlijn 2002/20 en dat het hier gaat om een punt dat niet is behandeld of verduidelijkt in de toepasselijke richtlijnen of in de rechtspraak van het Hof van Justitie. Het is derhalve onvermijdelijk een beroep te doen op het Hof van Justitie, in het bijzonder rekening houdend met het feit dat andere rechters in de Spaanse Staat standpunten hebben ingenomen waarin wordt uitgegaan van de verenigbaarheid van beide heffingen, waardoor de verwijzende rechter niet de zekerheid heeft dat de richtlijn eenvormig wordt toegepast ten aanzien van de door de verzoekende exploitant aangevoerde onverenigbaarheid.
- 11 Opgemerkt zij dat verzoekster eraan herinnert dat een machtiging op grond van artikel 64, lid 5, van de algemene telecommunicatiewet die in Spanje van kracht is (wet 9/2014), kan worden ingetrokken in geval van „niet-betaling van de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen en authentieke akten”, wat aldus kan worden uitgelegd dat de wetgever de bedoeling had dat beide belastingen kunnen, of moeten, samenvallen en dat de bovbt een daadwerkelijke voorwaarde is voor de machtiging.
- 12 De verwijzende rechter is van oordeel dat de uitlegging van de exploitant Vodafone España S.A.U., die is gebaseerd op onder meer het arrest van het Hof van Justitie van 12 juli 2012 in de gevoegde zaken C-55/11, C-57/11 en C-58/11 – dat ook door het Koninkrijk Spanje wordt aangehaald – waarin is vastgesteld dat de lidstaten geen andere heffingen of vergoedingen kunnen opleggen dan die

waarin de artikelen 12 en 13 van de richtlijn voorzien, niet wordt ondergraven door het door het provinciebestuur van Gipuzkoa op basis van nationale rechterlijke uitspraken opgeworpen criterium dat de spectrumbijdrage en de bovt worden geheven op verschillende belastbare feiten.

- 13 Uitgaande van het feit dat de algemene telecommunicatiewet de artikelen 12 en 13 van de richtlijn ter zake omzet, kan de bijdrage van bijlage I, punt 3, alleen worden uitgelegd in het licht van de machtigingen voor het gebruik van frequenties in het openbaar domein, zoals die geregeld zijn in artikel 62 van de toepasselijke wet. Niettemin wordt in die bepaling een onderscheid gemaakt tussen gewoon, bijzonder en particulier gebruik, en wordt de noodzaak van een machtiging enkel voor de twee laatstgenoemde categorieën vastgesteld door middel van de volgende bewoordingen: „Onder bijzonder gebruik van frequenties in het openbaar domein wordt verstaan het gebruik binnen de frequentiebanden waarvoor een machtiging is afgegeven voor de gedeelde exploitatie, zonder begrenzing van het aantal exploitanten of gebruikers en volgens de technische voorwaarden en voor de diensten die in het concrete geval worden vastgesteld” en „Onder particulier gebruik van frequenties in het openbaar domein wordt verstaan het gebruik door middel van de exclusieve exploitatie of de exploitatie door een beperkt aantal gebruikers van bepaalde frequenties binnen hetzelfde fysieke toepassingsgebied”. De leden 3 en 4 hebben betrekking op de gevallen waarin gebruiksrechten voor frequenties in het openbaar domein worden toegekend door middel van een algemene machtiging of individuele machtiging. Lid 5 bepaalt: „In de overige gevallen, die niet onder de voorgaande leden zijn vallen, is voor het recht op particulier gebruik van frequenties in het openbaar domein een concessie vereist. Voor de toekenning van een dergelijke concessie moeten aanvragers voorafgaand aantonen dat zij exploitant van elektronische-communicatiediensten zijn[...].”
- 14 Deze bijzondere of sectoriële juridisch-administratieve regeling van het openbaar domein wijkt niet wezenlijk af van de regeling die op algemene wijze voor elke soort overheidseigendom van het Koninkrijk Spanje is vastgesteld in de artikelen 84 tot en met 104 van titel IV van wet 33/2003 van 3 november 2003 inzake het vermogen van de overheid. Aldus kan worden geconcludeerd dat de exploitant van telecommunicatiediensten aan wie exclusieve gebruiksrechten voor bepaalde frequenties worden toegekend, zoals in casu het geval is, in feite een concessie in het openbaar domein verkrijgt die van dezelfde aard is als de concessies die zijn opgenomen in artikel 7, lid 1, onder b), van de provinciale wet van Gipuzkoa inzake de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen, en dat de inhoud van die concessie, net als bij elke andere concessie, voorziet in het tijdelijke particuliere gebruik van de in concessie gegeven overheidseigendom mits een bijdrage wordt betaald.
- 15 Kortom, bij deze concessie van radiofrequenties is geen sprake van een grotere of kleinere vermogensoverdracht dan bij welke andere concessie dan ook, en het recht inzake telecommunicatiediensten en het administratieve recht inzake

overheidseigendom staan naar het oordeel van de verwijzende rechter in de weg aan de door de verwerende overheid verdedigde uitlegging.

- 16 Gelet op het voorgaande is het nationaalrechtelijke en technisch-fiscale onderscheid tussen bijdrage en belasting irrelevant voor de toepassing van de richtlijn en de rechtspraak van het Hof van Justitie. Artikel 13 van de richtlijn staat de lidstaten toe „vergoedingen” en „heffingen” op te leggen en dat wat een exploitant verplicht is te betalen voor het verkrijgen van deze concessie voor radiofrequenties is geen belasting maar een concessievergoeding. Dat is wat – in de meeste feitelijke situaties die worden belast op grond van artikel 7, lid 1, onder b), van de provinciale wet inzake de belasting op de overdracht van vermogensbestanddelen – niet heeft belet dat een fiscale heffing (de belasting) probleemloos en zonder strijdigheid kon bestaan naast een andere soort heffing of openbare tegenprestatie die de concessionaris als concessievergoeding moet betalen, hoewel die thans door artikel 2, lid 2, onder b), van de nationale algemene belastingwet (wet 58/2003 van 17 december 2003) en de overeenkomstige provinciale wet van Gipuzkoa wordt aangemerkt als bijdrage.
- 17 Desalniettemin worden het onderscheid tussen bijdrage en belasting naar nationaal recht en de talrijke overwegingen die kunnen worden gemaakt met betrekking tot het begripsmatige verschil tussen de doelstelling en de toepassingsvoorwaarden van beide constructies, volstrekt irrelevant wanneer richtlijn 2002/20 zich verzet tegen het parallel bestaan van twee of meer heffingen of andere lasten op hetzelfde recht van de exploitant om particulier gebruik te maken van radiofrequenties of, met andere woorden, op eenzelfde „belastbaar feit” uit hoofde van om het even welk soort last, financiële bijdrage of heffing die bovenop de in artikel 13 van de richtlijn vastgestelde vergoeding of heffing komt, en wanneer dit algemene verbod betrekking heeft op om het even welke nationaalrechtelijke constructie, hoe subtiel de begripsmatige invalshoeken en verschillen tussen deze constructies ook zijn en hoezeer dit verbod van invloed is op het algemene belastingstelsel en gemeenschappelijke categorieën daarvan, zoals het geval is met de bovbt.
- 18 Dit volgt uit enkele zeer belangrijke passages van het arrest van het Hof van Justitie van 12 juli 2012, Vodafone España en France Telecom España (C-55/11, C-57/11 en C-58/11, EU:C:2012:446, met name punten 26-28) waarin het Hof heeft geoordeeld dat „de lidstaten [...] geen andere heffingen of vergoedingen voor de levering van elektronischecommunicatienetwerken en -diensten kunnen opleggen dan die waarin deze richtlijn voorziet” en dat de machtigingsrichtlijn de vorm van een maximumrichtlijn heeft, waardoor „de lidstaten in het kader van de toepassing van deze richtlijn geen andere heffingen of vergoedingen voor de levering van elektronischecommunicatienetwerken en -diensten kunnen opleggen dan die waarin deze richtlijn voorziet”. Het gemeenschappelijke kader dat de richtlijn beoogt op te zetten, „zou geen nuttig effect hebben indien de lidstaten de fiscale lasten die de ondernemingen in de sector moeten dragen, vrij mochten bepalen”. Deze rechtspraak werd volledig overgenomen door de Tribunal Supremo del Reino de España (hoogste rechterlijke instantie, Spanje).

- 19 De verwijzende rechter, die zijn aanvankelijke negatieve opvatting over de verenigbaarheid van de twee heffingen heeft gemotiveerd, geeft aan op welke overwegingen hij zich desondanks baseert om de prejudiciële vraag voor te leggen, vooral voor het geval een cassatieberoep wordt ingesteld indien zijn uitspraak strijdig zou blijken met de rechtspraak van het Hof van Justitie. Daartoe haalt hij, steeds tegen de achtergrond van het arrest van 6 oktober 1982, █████ e.a. (283/81, EU:C:1982:335), waarnaar vaak wordt verwezen in andere arresten, verscheidene arresten aan die de indiening van een verzoek om een prejudiciële beslissing ondersteunen, namelijk: arresten van 30 januari 2019, België/Commissie (C-587/17 P, EU:C:2019:75); 15 maart 2017, █████ (C-3/16, EU:C:2017:209, punten 31-33); 17 juli 2014, █████ (C-58/13 en C-59/13, EU:C:2014:2088, punt 32); 9 september 2015, █████ (C-72/14 en C-197/14, EU:C:2015:564, punt 53), en 6 oktober 1982, █████ e.a. (283/81, EU:C:1982:335).