



Datum van inontvangstneming : 13/06/2018

Zaak C-278/18

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

24 april 2018

Verwijzende rechter:

Supremo Tribunal Administrativo (Portugal)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

14 maart 2018

Verzoekende partij:

[REDACTED]

Verwerende partij:

Fazenda Pública

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO

[omissis], de fiscale kamer van de Supremo Tribunal Administrativo (hoogste bestuursrechter, Portugal) heeft de volgende beslissing genomen:

PROCEDUREVERLOOP

1.1. [REDACTED] [omissis] heeft als beheerder van de nalatenschap die door het overlijden van [REDACTED] is opgevallen, bij de Tribunal Central Administrativo Norte (centrale bestuursrechter Noorden, Portugal) hoger beroep ingesteld tegen het vonnis van de Tribunal Administrativo e Fiscal de Mirandela (administratieve en fiscale rechter Mirandela, Portugal), die het beroep had verworpen tegen btw-aanslagen voor de vier kwartalen van het boekjaar 2002, voor een bedrag van respectievelijk 38 360,29 EUR, 22 566,01 EUR, 8 033,61 EUR en 38 567,19 EUR, vermeerderd met vergoedende rente.

1.2. [REDACTED] heeft zijn memorie met de volgende vaststellingen geëindigd:

A – Wat landbouwactiviteiten betreft, zijn zowel de verkoop van uit landbouwexploitatie afkomstige goederen en producten, als landbouwdiensten in de zin van bijlage B bij de [Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Portugees wetboek betreffende de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „btw-wetboek”), krachtens artikel 9, lid 33, van dat wetboek vrijgesteld van btw;

B – Aangezien de verhuur van landbouwgrond een verhuur van onroerende goederen is, is hij krachtens artikel 9, lid 30 (thans lid 29), van het btw-wetboek vrijgesteld van btw;

C – De overdracht van de exploitatie van landelijke onroerende goederen voor landbouwdoeleinden kan worden gelijkgesteld met de verhuur van landbouwgrond en aldus valt het gebruik dat op grond van een overeenkomst voor verhuur van landbouwgrond wordt gemaakt van wijnstokken en druiven in het kader van druiventeelt en wijnbouw, binnen de werkingssfeer van de vrijstelling van artikel 9, lid 30 (thans lid 29), van het btw-wetboek;

D – Diezelfde zienswijze vloeit voort uit besluit nr. 30022 van de Direção de Serviços do IVA [(directie btw-diensten; hierna: „DSIVA”)] van 16 juni 2000, dat op grond van artikel 68-A, lid 1, van de [Lei Geral Tributária (Portugese algemene belastingwet; hierna: „LGT”)] (voorheen artikel 68, lid 4) bindend is voor de Autoridade Tributária e Aduaneira (Portugese belasting- en douanediens; hierna: „belastingdienst”);

E – Door een tegengesteld standpunt in te nemen schendt het bestreden vonnis de hierboven vermelde wettelijke regelingen, en moet het dus worden vernietigd.

Dientengevolge verzoekt [REDACTED] het hoger beroep gegrond te verklaren en het bestreden vonnis te vernietigen.

1.3. De Fazenda Pública (Portugese Schatkist; hierna „schatkist”) heeft geen tegenargumenten aangedragen.

1.4. Nadat hoger beroep was ingesteld bij de Tribunal Central Administrativo Norte, heeft deze rechterlijke instantie op 27 oktober 2016 uitspraak gedaan [omissis], waarbij zij zich hiërarchisch onbevoegd verklaarde om kennis te nemen van het hoger beroep en de bevoegdheid toewees aan de Supremo Tribunal Administrativo, aangezien het hoger beroep uitsluitend een rechtsvraag betrof.

1.5. Nadat de Supremo Tribunal Administrativo de stukken had ontvangen, heeft deze rechterlijke instantie een afschrift ervan verstuurd naar het Openbaar Ministerie, dat het volgende advies heeft uitgebracht:

„Gelet op het hoger beroep dat [REDACTED] heeft ingesteld, in zijn hoedanigheid van beheerder van de nalatenschap van [REDACTED] en gelet op het feit dat verweerder de belastingdienst is:

■■■■ ■■■■

moet in de onderhavige zaak de rechtmatigheid worden nagegaan van de btw-aanslagen tegen belastingtarieven van 17 % en 19 % die in 2002 aan verzoeker zijn opgelegd over de bedragen die waren vermeld in de boekhouding van de Sociedade Agrícola e Comercial dos Vinhos Vale da Corça, L.^{da} en die deze vennootschap, zoals blijkt, had betaald als vooruitbetalingen voor de overdracht van uit wijngaarden bestaande landelijke onroerende goederen met het oog op de exploitatie ervan door die vennootschap.

[Or. 2] In het bestreden vonnis is verklaard dat verzoeker niet was vrijgesteld, aangezien zijn situatie niet binnen de werkingssfeer van artikel 9, lid 30 (thans lid 29), van het btw-wetboek viel.

In de motivering van het bestreden vonnis staat te lezen dat het voorgaande voortvloeit uit de omzetting van de thans in artikel 135, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG vastgestelde Uniewetgeving en in overeenstemming is met de Unierechtspraak [omissis].

Verzoeker is het daar niet mee eens en voert in de eerste plaats aan dat de [vrijstelling] van artikel 9, lid 33 of lid 30 (thans lid 29), van het btw-wetboek wel van toepassing is, aangezien dit in besluit nr. 30022 van de DSIVA van 16 juni 2000 is vastgesteld.

I – Toepassing van de vrijstelling van artikel 9, lid 33, van het btw-wetboek

Deze vrijstelling heeft als grondslag de „levering van goederen” en de „uitsluitende bestemming voor een vrijgestelde activiteit”.

Artikel 3 van het btw-wetboek bepaalt wat voor de toepassing van de btw als „levering van goederen” wordt beschouwd.

Volgens lid 1 ervan „wordt als levering van goederen beschouwd elke overdracht onder bezwarende titel van lichamelijke goederen in het kader van de uitoefening van het eigendomsrecht”.

Krachtens lid 4 ervan „wordt niet als levering van goederen beschouwd de overdracht onder bezwarende titel of om niet van een commerciële vestiging, dan wel van een volledig vermogen of een deel daarvan dat een zelfstandige activiteit kan vormen, wanneer in om het even welk van beide gevallen de verkrijger btw-belastingplichtige is of dit wordt op grond van de verwerving [...]”.

Er kan slechts sprake zijn van een overdracht onder bezwarende titel in de zin van artikel 3, lid 1 wanneer een lichamelijke zaak wordt overgedragen in het kader van de uitoefening van het eigendomsrecht, wat gewoonlijk het geval is bij de betaling van een tegenprestatie, de prijs genoemd — artikel 374 van het Portugese Burgerlijk Wetboek —, waarmee de bovengenoemde vooruitbetalingen kunnen overeenstemmen.

Verder staat weliswaar vast dat op grond van de overeenkomst onroerende goederen zijn overgedragen aan de betrokken vennootschap – die een belastbare landbouwactiviteit uitoefent – , om op die goederen wijngaarden te exploiteren, maar er is geen reden om aan te nemen dat die vennootschap als „op grond van de verwerving” belasting zal betalen.

Derhalve kan niet worden uitgesloten dat de overdracht voor de toepassing van de btw betrekking heeft op een „levering van goederen”.

Vast staat dat het Hof [van Justitie van de Europese Unie] heeft verklaard dat een vrijstelling in de Portugese regelgeving met betrekking tot landbouwactiviteiten niet in overeenstemming was met het Unierecht, zodat die vrijstelling daarop is opgeheven. [omissis]

II – Toepassing van de vrijstelling van artikel 9, lid 30 (thans lid 29), van het btw-wetboek

Voor de toepassing van artikel 4 van het btw-wetboek, wordt de belasting verschuldigd door een „dienst” die bestaat in een „handeling onder bezwarende titel die geen levering van goederen is”.

Verder komen de begrippen verhuur en roerende goederen, welke begrippen worden gebruikt in de voornoemde vrijstellingsregel – waarvan de toepassing in casu aan de orde is –, overeen met de begrippen die in de artikelen 1022 en 204 van het Burgerlijk Wetboek zijn bepaald, hoewel er ondanks de bepalingen van artikel 11, lid 2, van de LGT geen beroep op kan worden gedaan.

[Or. 3] Aangezien de btw een belasting van Unierechtelijke oorsprong is, dient immers het beginsel van de voorrang van het Unierecht te worden geëerbiedigd en zoals blijkt uit de elfde overweging van de Zesde richtlijn, is de gemeenschappelijke lijst van vrijstellingen vastgesteld met het oog op een vergelijkbare heffing van de eigen middelen in alle lidstaten. Tussen de rechtsorden van de lidstaten bestaan grote verschillen over wat onder het begrip verhuur moet worden verstaan. Derhalve heeft het Hof aan dit begrip een ruime uitlegging gegeven.

Aldus moet voor deze doeleinden onder verhuur worden verstaan „de overeenkomst op grond waarvan de eigenaar van een onroerend goed dit goed voor een overeengekomen tijdsduur tegen betaling overdraagt aan een andere persoon, die het recht krijgt om dit goed met uitsluiting van andere personen te gebruiken” — [omissis] arrest [van 6 december 2007, ██████████ [omissis] C-451/06 [omissis] [EU:C:2007:761].

Het Hof heeft echter nog geen uitspraak gedaan over de in casu aan de orde zijnde situatie, die bepaalde bijzondere kenmerken heeft, aangezien het betrokken onroerend goed een wijngaard is en de overdracht voor een duur van één jaar gebeurde, die kon worden verlengd tot op het ogenblik dat een van de twee partijen anderszins besliste [omissis], anders dan gewoonlijk geldt in het geval van

■■■■ ■■■■

pacht, wat gevolgen kan hebben voor de beslissing of de vrijstelling van toepassing is.

Aangezien er geen eerdere uitspraken met betrekking tot de toepassing van deze vrijstelling bekend zijn en dus twijfels bestaan over het feit of deze vrijstelling van toepassing is, dient in overeenstemming met artikel 267, [derde] alinea [omissis] VWEU een prejudiciële vraag te worden gesteld aan het Hof.

Conclusie:

Aan het Hof dient de prejudiciële vraag te worden voorgelegd of de vrijstelling van artikel 9, lid 30 (thans lid 29), van het btw-wetboek en van artikel 135[,], lid 1[,], punt 1)[,], van richtlijn 2006/112/EG moet worden toegepast.”

1.6. Nadat de opmerkingen van het Openbaar Ministerie aan de partijen waren meegedeeld, verklaarde verzoeker dat hij zich niet ertegen verzette dat aan het Hof de vraag werd voorgelegd of de litigieuze vrijstelling, die thans in artikel 9, lid 29 van het btw-wetboek is vastgelegd, van toepassing was.

1.7. Zodra de desbetreffende wettelijke formaliteiten zijn vervuld, dient in casu een uitspraak te worden gedaan.

FEITEN, MIDDELEN EN ARGUMENTEN

2. De in eerste aanleg bewezen verklaarde feiten zijn de volgende:

1) Verzoeker heeft met de Sociedade Agrícola e Comercial dos Vinhos Vale da Corça, L.^{da} (tweede contractant) een overeenkomst met de benaming „Overeenkomst tot overdracht van een landbouwexploitatie” gesloten, op grond waarvan verzoeker „verklaart aan de tweede contractant de landbouwexploitatie over te dragen van de hierna volgende landelijke onroerende goederen, Quinta de Brunheda en Vale do Gomes genaamd, waarvan verzoeker eigenaar is en die gelegen zijn, respectievelijk in de parochie van Pinhal do Norte, in de gemeente Carrazeda de Ansiães en in de parochie van Candedo, in de gemeente Murça” [omissis];

2) De betrokken gronden bestaan uit wijngaarden (de belastingdienst heeft dit punt aanvaard, zoals blijkt uit het besluit waarbij het administratieve beroep is verworpen);

3) De Sociedade Agrícola e Comercial dos Vinhos Vale da Corça, L.^{da} is een landbouwexploitant (wijnbouw — CAE 001132) — [omissis];

4) Bij verzoeker is in 2002 een belastingcontrole uitgevoerd [omissis];

5) Uit het verslag van de belastingcontrole blijkt onder meer het volgende [omissis]:

[Or. 4]

B. 2 — Belasting over de toegevoegde waarde — btw

Met betrekking tot de btw bleek op basis van de rekeninguittreksels van rekeningen 268021 en 25511 in de boekhouding van de Sociedade Agrícola e Comercial Vinhos Vale da Corça, L.^{da}, NIPC (identificatienummer rechtspersonen) [omissis], dat die vennootschap vooruitbetalingen had gedaan voor de overdracht van de exploitatie van landelijke en stedelijke onroerende goederen die eigendom waren van [REDACTED] en dat er dus sprake was van handelingen met die vennootschap (bijlage III).

Bovendien vallen deze handelingen binnen de werkingssfeer van artikel 4 van het btw-wetboek, zodat de belasting op grond van de artikelen 7 en 8 van dat wetboek, juncto de artikelen 28 en 35 van hetzelfde wetboek, verschuldigd en opeisbaar is op de vijfde werkdag na de dag waarop de vooruitbetaling is gebeurd.

De feiten van het voorgaande punt zijn bevestigd door Délio Augusto [REDACTED] [REDACTED] NIF (fiscaal identificatienummer) [omissis], behorend venoot van de genoemde vennootschap en zoon van Adelino [REDACTED] [REDACTED] (bijlage IV).

Aangezien vaststaat dat de over bovengenoemde handelingen verschuldigde belasting moet worden betaald, dient deze belasting thans te worden berekend.

Rekening		Bedrag	Belasting
2680021	17 %	337 153,05	57 316,02
2680021	19 %	255 064,17	48 462,19
25511	19 %	9 204,69	1 748,89
TOTAAL		601 421,69	107 527,10

Voor een beter begrip volgt hierna een tabel waarin de rekenkundige correcties per kwartaal zijn opgenomen.

Tijdvak	Basis	Tarief	Totaal
0203T	225 648,80	17 %	38 360,30
0206T	130 505,75	17 % en 19 %*	22 566,01
0209T	42 282,14	19 %	8 033,61
0212T	202 985,22	19 %	38 567,19
TOTAAL	601 421,91		107 527,11

*wijziging van het belastingtarief van 17 % naar 19 % vanaf 6 mei 2002, wat betekent dat het bedrag van 111 504,25 EUR wordt belast tegen een

■■■■ ■■■■

tarief van 17 % en dat het bedrag van 19 001,50 EUR wordt belast tegen een tarief van 19 %.

- 6) Aan verzoeker werden de btw-aanslagen met betrekking tot het eerste, tweede, derde en vierde kwartaal van 2002 ter kennis gebracht voor de volgende bedragen: respectievelijk 38 360,27 EUR, 22 566,01 EUR, [omissis] 8 033,61 EUR en 38 567,19 EUR. [omissis];
- 7) De betrokkene stelde een beroep ad hoc in tegen die btw-aanslagen, in wezen op grond dat het recht om de aanslag op te leggen was verjaard voor de belastbare feiten van vóór **[Or. 5]** 11 december 2002, gelet op de datum waarop het ontvangstbewijs van de kennisgeving van de aanslagen was ondertekend, en dat niet was voldaan aan de voorwaarden, feitelijk en rechtens, van artikel 9, lid 30 van het btw-wetboek om de aanslagen te kunnen opleggen [omissis];
- 8) Het beroep ad hoc werd verworpen [omissis];
- 9) Verzoeker stelde beroep bij een hoger bestuurlijk orgaan in [omissis];
- 10) Het beroep bij een hoger bestuurlijk orgaan is verworpen op grond van de volgende motivering, die voortvloeit uit de informatie op basis waarvan het goedkeuringsbesluit van de adjunct-directeur-generaal van 5 maart 2009 was opgesteld [omissis]:

5.2.2.2 GRONDSLAG VAN DE TOEGEPASTE AANSLAGEN

De grondslag van de btw-aanslagen en de desbetreffende rente bestaat in de betalingen die aan verzoeker zijn gedaan voor de overdracht van de exploitatie van wijngaarden, welke overdracht is overeengekomen tussen laatstgenoemde en de „Sociedade Agrícola e Comercial dos Vinhos Vale da Corça, L.^{da}”, die krachtens de artikelen 4, lid 18, en 8, lid 2, van het btw-wetboek belastbare handelingen voor de toepassing van de btw zijn.

Verzoeker heeft uitdrukkelijk verklaard dat de exploitatieoverdracht uit wijngaarden bestaande landelijke onroerende goederen betreft, hetgeen als vaststaand feit wordt beschouwd zonder dat een vaststelling in situ hoeft te worden verricht.

In de onderhavige zaak moet worden nagegaan of deze belastbare handelingen de btw-vrijstelling van artikel 9, lid 30, van het btw-wetboek genieten.

Het door verzoeker aangehaalde besluit nr. 30022 van de [DSIVA] [omissis] van 16 juni 2000 verduidelijkt de btw-behandeling van de verhuur van landbouwgrond als volgt:

1. Krachtens artikel 9, lid 30, van het [omissis] btw-wetboek [omissis] geniet verhuur van onroerende goederen, ondanks het feit dat deze aan belasting is onderworpen, een vrijstelling.

2. Zoals in die bepaling uitdrukkelijk staat te lezen, is die vrijstelling niet van toepassing op de volgende handelingen:

a) het verstrekken van accommodatie in het hotelbedrijf of in sectoren met een soortgelijke functie, met inbegrip van kampeerterreinen;

b) verhuur van parkeer- of staanplaatsen voor voertuigen;

c) verhuur van blijvend geïnstalleerde werktuigen en machines, alsook van gelijk welke andere verhuur van onroerende goederen die voortvloeit uit de overdracht onder bezwarende titel van de exploitatie van een commerciële of industriële vestiging;

d) verhuur van safeloketten;

e) verhuur van tentoonstellings- of publiciteitsruimten; **[Or. 6]**

3. Aldus is de verhuur van onroerende goederen – van lege gebouwen zonder meer, in geval van stedelijke onroerende goederen of het stedelijke gedeelte van gemengde (stedelijke-landelijke) onroerende goederen, dan wel enkel de verhuur van de grond, in geval van landelijke onroerende goederen – vrijgesteld [omissis] van btw, ongeacht of deze woon-, commerciële, industriële of landbouwdoeleinden heeft.

4. Derhalve dient de verhuur van landbouwgrond in overeenstemming met artikel 9, lid 30, van het btw-wetboek als vrijgesteld van btw te worden beschouwd voor zover:

- hij niet is voorafgegaan door het voorbereiden van de grond door drainage, bewerking, onderverdeling in terrassen of andere handelingen die onder het begrip nuttige verbeteringen vallen;
- op de grond geen werken (putten, boorgaten voor het opvangen van grondwater, irrigatiekanalen enz.) zijn uitgevoerd ter verbetering of in overeenstemming met de artikelen 1339 e.v. van het Burgerlijk Wetboek zijn verworven door kunstmatige natrekking van onroerende goederen.

[...]

De DSIVA is van mening dat de verhuur van landelijke onroerende goederen alleen van btw is vrijgesteld wanneer er geen verbeteringen aan die goederen zijn aangebracht, dit wil zeggen aanplantingen of gelijk welke andere verbeteringen, en de verhuur enkel betrekking heeft op de grond.

■■■■ ■■■■

De onderhavige zaak heeft als voorwerp de overdracht van de exploitatie van wijngaarden, welke overdracht niet als een loutere verhuur van de grond kan worden beschouwd. In dit geval is er sprake van een overeenkomst op grond waarvan de belastingplichtige aan een derde het recht overdraagt om de vruchten van de wijnstokken te oogsten en de productie ervan te verhogen, wat ten minste een „voorbereiding van de grond” veronderstelt – namelijk het aanplanten van wijnstokken.

Aldus oordeelt de DSIVA dat de betrokken overdracht van de exploitatie is uitgesloten van de werkingssfeer van de vrijstelling van artikel 9, lid 30, van het btw-wetboek.

3.1. Zoals reeds is opgemerkt, is het hoger beroep ingesteld bij de Tribunal Central Administrativo Norte, die zich hiërarchisch onbevoegd verklaarde om er kennis van te nemen aangezien [...] het uitsluitend een rechtsvraag betrof.

Deze vaststelling moet hier worden bevestigd, aangezien het beroep uitsluitend een rechtsvraag tot voorwerp heeft (artikel 280, lid 1, van het [Código de Procedimento e de Processo Tributário — wetboek fiscaal procesrecht; hierna: „CPPT”]), gelet op het feit dat de partijen de in de bewijsfase vastgestelde feiten niet betwisten en het enkel oneens zijn over de uitlegging van de toepasselijke rechtsregels.

Derhalve dient de zaak thans ten gronde te worden onderzocht.

3.2. In het bestreden vonnis is enkel onderzocht of de belastingaanslagen onrechtmatig waren op grond dat de belastingdienst de vrijstelling niet van toepassing had geacht, welke vrijstelling op dat moment in artikel 9, lid 30, van het btw-wetboek was bepaald.

Ondanks het feit dat verzoeker in zijn oorspronkelijke administratief beroep had verzocht om die belastingaanslagen verjaard te verklaren, staat vast dat in het bestreden vonnis het volgende werd verklaard: „[omissis]. [Or. 7]

Derhalve moet alleen de kwestie van de rechtmatigheid van de aanslagen worden beoordeeld.”

Aangezien dit deel van het bestreden vonnis niet wordt betwist in het hoger beroep, dient het voorwerp van het hoger beroep te worden beperkt tot de beoordeling van deze andere kwestie, die betrekking heeft op de vrijstelling van artikel 9, lid 30, van het btw-wetboek (in de versie ervan van vóór wetsdecreet nr. 102/2008 van 20 juni 2008).

3.3. In dit verband heeft het bestreden vonnis de belastingaanslagen rechtmatig geacht, aangezien het in wezen, in overeenstemming met de rechtspraak van het Hof, heeft geoordeeld dat de begrippen met betrekking tot btw-vrijstellingen strikt moeten worden uitgelegd, gelet op het feit dat zij uitzonderingen vormen op het algemene beginsel van btw-heffing op alle economische transacties die een

belastingplichtige onder bezwarende titel verricht en verder dat het autonome begrippen van het Unierecht betreft en zij dus in dat kader moeten worden gedefinieerd, met dien verstande dat de uitlegging van het begrip „verhuur van onroerende goederen” (een kwestie die in casu aan de orde is) „niet afhankelijk kan zijn van de uitlegging die in het burgerlijk recht van een lidstaat daaraan wordt gegeven”.

Afgezien van het feit dat het begrip „verhuur van onroerende goederen” „noodzakelijkerwijs niet slechts de verhuur omvat van het goed waarop de huurovereenkomst primair betrekking heeft, doch ook alle bijbehorende goederen”, dient erop te worden gewezen dat het strookt met de algemene doelstelling van de Zesde richtlijn dat wanneer een onroerend goed door verhuur of verpachting ter beschikking van een belastingplichtige wordt gesteld, als middel dat bijdraagt tot de productie van goederen of de verrichting van diensten en waarvan de kosten in de prijs van die goederen of diensten worden doorberekend, dat onroerend goed in de economische kringloop blijft of daarin terugkeert en aanleiding geeft tot belastbare handelingen [met andere woorden, het gemeenschappelijke kenmerk van de handelingen die artikel 13, B, onder b), van de Zesde richtlijn van de werkingssfeer van de vrijstelling uitsluit, ligt er juist in dat zij leiden tot een actievare exploitatie van het onroerend goed, zodat een aanvullende belasting, naast de belasting van de eerste verkoop van het onroerend goed, gerechtvaardigd is].

In dit verband heeft het bestreden vonnis geoordeeld dat naast het feit dat de toepassing van besluit nr. 30022 van de DSIVA van 16 juni 2000 moest worden uitgesloten (waarin het begrip „verhuur van onroerende goederen” wordt uitgelegd aan de hand van begrippen van het interne civiele recht, zoals de verbeteringen of de voorbereiding van de grond middels voorafgaande handelingen, zonder rekening te houden met de reikwijdte van dat begrip in de Unierechtspraak), ook de toepassing van de vermelde vrijstelling van artikel 9 van het btw-wetboek moest worden uitgesloten, aangezien het voorwerp van de overeenkomst het recht is om de twee vermelde landelijke onroerende goederen voor landbouwdoeleinden te exploiteren, op welke goederen wijnstokken zijn geplant, en verzoeker op grond van de overeenkomst zelf de exploitatie van die onroerende goederen heeft overgedragen aan een vennootschap die landbouwexploitant is (druiventeler), zodat de vrijstelling van artikel 9, lid 30, van het btw-wetboek in het licht van deze bijzondere gegevens niet geldt. Aangezien die landelijke onroerende goederen zijn bestemd voor wijngaarden en deze vennootschap de activiteit van druiventeelt uitoefent, betreft het een handeling die de vrijstelling voor de „verhuur van onroerende goederen” niet kan genieten, gelet op het feit dat die vrijstelling bedoeld is om relatief passieve activiteiten vrij te stellen die geen significante toegevoegde waarde opleveren, wat niet het geval is in de onderhavige zaak, waarin alles wijst op het gebruik van de onroerende goederen die het voorwerp zijn van de overeenkomst – en met name het gebruik van de wijngaarden – in het kader van de activiteit van de betrokken vennootschap. Met andere woorden, middels deze overeenkomst wordt een zakelijk recht tot stand gebracht met het oog op de productie van goederen of de

■■■■ ■■■■

verrichting van diensten, zodat de vrijstelling in casu niet kan worden toegepast, aangezien dat in strijd zou zijn met de „ratio legis”. Volgens het bestreden vonnis is de genoemde vrijstelling niet van toepassing op grond dat de onderliggende doelstelling van de overeenkomst doorslaggevend is en dat uit deze overeenkomst (zowel uit het voorwerp ervan als uit het maatschappelijk [Or. 8] doel van de vennootschap die deze heeft gesloten) blijkt dat de doelstelling ervan het verkrijgen van grondstoffen voor een bepaalde activiteit (wijnbouw) is.

3.4. Verzoeker is het niet eens met wat in die zin in het bestreden vonnis is geoordeeld en betoogt in wezen dat het vonnis blijk geeft van een onjuiste beoordeling aangezien in het kader van de landbouw zowel de verkoop van goederen en producten van het landbouwbedrijf als landbouwdiensten in de zin van bijlage B bij het [btw-wetboek], op grond van artikel 9, lid 33¹, van ditzelfde wetboek zijn vrijgesteld van de belasting, en verder dat de verhuur van landbouwgronden, die een verhuur van onroerende goederen is, op grond van artikel 9, lid 30 (thans lid 29), van het btw-wetboek is vrijgesteld van btw.

Volgens verzoeker kan de overdracht van de exploitatie van landelijke onroerende goederen met landbouwdoeleinden ook worden gelijkgesteld met de verhuur van landbouwgrond, zodat het gebruik van de wijnstokken en de druiven in het kader van de druiventeelt en de wijnbouw, op grond van de huurovereenkomst voor landbouwgrond binnen de werkingssfeer valt van de vrijstelling van artikel 9, lid 30 (thans lid 29), van het btw-wetboek, hetgeen eveneens het criterium is dat voortvloeit uit besluit nr. 30022 van de DSIVA van 16 juni 2000, dat op grond van artikel 68.º-A, lid 1, van de LGT (voorheen artikel 68, lid 4) bindend is voor de belastingdienst.

Hoewel noch in het oorspronkelijke administratief beroep, noch bijgevolg in het bestreden vonnis wordt verwezen naar de vrijstelling van artikel 9, lid 33, van het btw-wetboek (in de versie ervan die op de betrokken datum van kracht was), beroept verzoeker zich niettemin op deze bepaling [omissis] met als argument dat in het kader van de landbouw zowel de verkoop van goederen en producten van de landbouwexploitatie als landbouwdiensten in de zin van bijlage B van het [btw-wetboek], op grond van die regel zijn vrijgesteld van de belasting.

Aangezien deze kwestie niet aan de orde is gesteld en derhalve niet in het bestreden vonnis is onderzocht, is zij in beginsel een nieuwe kwestie, waarvan niet ambtshalve kennis kan worden genomen, zodat daarover geen uitspraak kan worden gedaan.

¹ „De leveringen van goederen die zijn gebruikt voor een vrijgestelde activiteit, wanneer voor deze goederen geen recht op aftrek is genoten, alsook de leveringen van goederen bij de aanschaffing of bestemming waarvan overeenkomstig artikel 21, lid 1 het recht op aftrek is uitgesloten”.

Uit een correcte uitlegging van dit argument blijkt echter om te beginnen dat het verwijst naar de vrijstelling die indertijd in artikel 9, lid 36² — thans ingetrokken —, van het btw-wetboek was bepaald, en niet in lid 33 ervan, en verder dat het geen zelfstandig middel (of zelfstandige grondslag) betreft, maar een aanvullend argument om te rechtvaardigen waarom wordt afgeweken van het bestreden vonnis.

Derhalve luidt de te beoordelen vraag of het bestreden vonnis zoals wordt gesteld een onjuiste beoordeling bevat doordat daarin de vrijstelling van artikel 9, lid 30 (thans lid 29) van het btw-wetboek onjuist is uitgelegd.

Indien wordt betoogd, zoals het Openbaar Ministerie lijkt te doen, dat het argument verband houdt met het toen geldende artikel 9, lid 33, van het btw-wetboek, moet echter (in het licht van het begrip „leveringen van goederen” van artikel 3 van hetzelfde wetboek en van het feit dat, zoals uit de overeenkomst tussen verzoeker en de „Sociedade Agrícola e Comercial dos Vinhos Vale da Corça, L.^{da}” blijkt, de landbouwexploitatie van de landelijke onroerende goederen aan die vennootschap is „overgedragen”) worden bepaald of de handeling al dan niet belastbaar was.

[Or. 9] 3.5. Volgens het Openbaar Ministerie is het voor de beoordeling van de in casu aan de orde gestelde kwestie noodzakelijk het Hof om een prejudiciële beslissing te verzoeken.

De STA is het daarmee eens.

Om te beginnen was de belasting gebaseerd op de vermeende „diensten” (handelingen onder bezwarende titel die geen leveringen van goederen zijn – artikel 4 van het btw-wetboek).

Verder bepaalt de vermelde regel [artikel 9, lid 30 (thans lid 29), van het btw-wetboek (in de versie ervan van vóór wetsdecreet nr. 102/2008 van 20 juni 2008)] dat de verhuur van onroerende goederen is vrijgesteld, maar dat die vrijstelling niet geldt voor:

„[...]”

c) verhuur van blijvend geïnstalleerde werktuigen en machines, alsook van gelijk welke andere verhuur van onroerende goederen die voortvloeit uit de overdracht onder bezwarende titel van de exploitatie van een commerciële of industriële vestiging;

[...]”

² „Leveringen van goederen die worden uitgevoerd in het kader van de in bijlage A bij dit wetboek vermelde activiteiten, alsook de in bijlage B vermelde landbouwdiensten, die als aanvullende activiteit door een landbouwproducent worden verricht, waarbij deze gebruikmaakt van zijn arbeidskrachten en/of de normale voorzieningen van zijn landbouw- of bosbedrijf”.

Zoals in het bestreden vonnis en door het Openbaar Ministerie terecht is opgemerkt, is de btw een belasting van Unierechtelijke oorsprong en geldt derhalve de voorrang van het Unierecht, en aldus beoogt het feit dat een gemeenschappelijke lijst van vrijstellingen is vastgesteld, een vergelijkbare heffing van de eigen middelen in alle lidstaten ([omissis] [zie] elfde overweging van de Zesde richtlijn).

Aangezien de btw-vrijstellingen autonome begrippen van het Unierecht zijn en derhalve op Unieniveau moeten worden gedefinieerd, heeft het Hof, in het licht van de verschillen tussen de verschillende rechtsorden van de lidstaten en gelet op het feit dat de uitlegging van het begrip verhuur van roerende goederen „[niet afhankelijk] kan [zijn] van de uitlegging die in het burgerlijk recht van een lidstaat daaraan wordt gegeven”³, dit begrip dus ruim uitgelegd in de zin dat het betrekking heeft op „de overeenkomst op grond waarvan de eigenaar van een onroerend goed dit goed voor een overeengekomen tijdsduur tegen betaling overdraagt aan een andere persoon, die het recht krijgt om dit goed met uitsluiting van andere personen te gebruiken”.⁴ Die rechter heeft ook verklaard dat dit begrip „noodzakelijkerwijs niet slechts de verhuur omvat van het goed waarop de huurovereenkomst primair betrekking heeft, doch ook alle bijbehorende goederen”⁵, zodat het strookt met de algemene doelstelling van de Zesde richtlijn dat wanneer een onroerend goed door verhuur of verpachting ter beschikking van een belastingplichtige wordt gesteld, als middel dat bijdraagt tot de productie van goederen of de verrichting van diensten en waarvan de kosten in de prijs van die goederen of diensten worden doorberekend, dit onroerend goed in de economische kringloop blijft of daarin terugkeert en aanleiding geeft tot belastbare handelingen, gelet op het feit dat het gemeenschappelijke kenmerk van de handelingen die artikel 13, B, onder b), van richtlijn nr. 77/388 van de Raad van 17 mei 1977 [waarmee thans artikel 135, lid 1, punt 1), van richtlijn nr. 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 overeenstemt] van de werkingssfeer van de vrijstelling uitsluit, er precies in bestaat dat zij leiden tot een actievere exploitatie van het onroerend goed, zodat een aanvullende belasting, naast de belasting van de eerste verkoop van het onroerend goed, gerechtvaardigd is.⁶

[omissis] **[Or. 10]** [W]anneer een onroerend goed door verhuur of verpachting ter beschikking van een belastingplichtige wordt gesteld, als middel dat bijdraagt tot de productie van goederen of de verrichting van diensten en waarvan de kosten in de prijs van die goederen of diensten worden doorberekend, [blijft] dat onroerend

³ Arrest van het Hof van 16 januari 2013, [omissis] ■■■■ [omissis], [omissis] C-315/00 8 [, EU:C:2003:23].

⁴ [omissis] [Zie] arrest van het Hof van 6 december 2007, [omissis] C-451/06[, EU:C:2007:761].[omissis].

⁵ Arrest van het Hof van 13 juli 1989, Skatteministeriet/■■■■ [omissis] 173/88[, EU:C:1989:329].

⁶ Arrest van het Hof [omissis] van 4 oktober 2001, Goed/Wonen, [omissis] C-326/99 [, EU:C:2001:506].

goed in de economische kringloop [...] of [keert het] daarin [terug] en [moet het] aanleiding [...] kunnen geven tot belastbare handelingen. [...]

De uitzonderingen van lid 30 van het voornoemde artikel omvatten handelingen die leiden tot een actievare exploitatie van de onroerende goederen zodat een aanvullende belasting, naast de belasting van de eerste verkoop van het onroerend goed, gerechtvaardigd is. Het doel van deze uitzonderingen is te vermijden dat de vrijstelling geldt voor handelingen die verwant zijn aan de verhuur van onroerende goederen en handelingen die zijn verricht door marktdeelnemers die vertrouwd zijn met de werking van de belasting zodat de redenen die de vrijstelling voor de verhuur rechtvaardigen, niet op hen van toepassing zijn.”

In de onderhavige zaak is in het bestreden vonnis geoordeeld dat de bestuursrechtelijke doctrine die in besluit nr. 30022 van de DSIVA van 16 juni 2000 is gevolgd, weliswaar niet van toepassing is [deze doctrine hield in dat enkel de levering van „braakliggende grond” (zonder enige aanplanting of gebouwen) voor de toepassing van de btw-vrijstelling „verhuur van onroerende goederen” is, — de belastingdienst was bovendien van mening dat verzoeker niet binnen de werkingssfeer van de vrijstellingsregeling viel, aangezien op de betrokken landelijke gronden wijnstokken waren geplant vóór de verhuur van die gronden —], maar dat de vrijstelling van lid 30 evenmin van toepassing is, aangezien in casu de typische kenmerken van de overeenkomst, die vanuit economisch oogpunt bepalend blijken om de vrijstelling te beoordelen, erin bestaan dat het om uit wijngaarden bestaande gronden gaat en dat verzoeker de exploitatie van de onroerende goederen heeft overgedragen aan een vennootschap die landbouwexploitant (druiventeler) is en dat het gelet op het feit dat de landelijke onroerende goederen uit wijngaarden bestonden en de genoemde overnemende vennootschap druiventeler was (er is niet vastgesteld of ook de wijnbouw werd ontwikkeld), het een handeling betreft die de vrijstelling voor de „verhuur van onroerende goederen” niet kan genieten, aangezien die vrijstelling is bedoeld om relatief passieve activiteiten vrij te stellen die geen significante toegevoegde waarde opleveren, wat niet het geval is in de onderhavige zaak, waarin alles wijst op het gebruik van de onroerende goederen die het voorwerp zijn van de overeenkomst — en in het bijzonder het gebruik van de wijngaarden (met inbegrip van de druivenoogst) — in het kader van de activiteit van de betrokken vennootschap. Het betreft met andere woorden de totstandbrenging van een zakelijk recht met het oog op de productie van goederen of de verrichting van diensten middels de exploitatie van wijngaarden, zodat de ingeroepen vrijstelling niet kan worden toegepast, aangezien dat in strijd zou zijn met de „ratio legis”.

Gelet op deze omstandigheden en het feit dat, zoals het Openbaar Ministerie heeft verklaard, de overeenkomst tot overdracht van de landbouwexploitatie is gesloten voor een duur van één jaar, die automatisch met perioden van dezelfde duur kan worden verlengd totdat een van de partijen de overeenkomst beëindigt (hetgeen verschilt van wat gewoonlijk het geval is bij pachtovereenkomsten) en dat het btw-wetboek, in de in casu aan de orde zijnde bepaling (artikel 9, lid 30 [thans lid 29]), in wezen de betrokken regel van artikel 135, lid 1, punt l), van richtlijn

■■■■ ■■■■

2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 overneemt en eveneens gelet op het feit dat de uitlegging die aan die regel wordt gegeven rechtstreeks en onmiddellijk moet overeenstemmen met de uitlegging die aan het interne recht moet worden gegeven, gezien de gelijkenis tussen beide bepalingen en het feit dat er voor zover bekend geen beslissing bestaat met betrekking tot de toepassing van de betrokken vrijstelling, dient allereerst overeenkomstig artikel 267, [derde] alinea, VWEU het Hof te worden geraadpleegd over de meest correcte uitlegging van die regel van richtlijn 2006/112, temeer daar zoals vermeld in de arresten van deze fiscale kamer van 26 oktober 2016, [omissis] en van 3 november 2016 [omissis], „die raadpleging voor deze Supremo Tribunal Administrativo verplicht is op grond van de „Aanbevelingen aan [Or. 11] de nationale rechterlijke instanties over het aanhangig maken van prejudiciële procedures — 2012/C 338/01’, die zijn opgesteld door het Hof en zijn gepubliceerd in het PB [omissis] C-338/1 van 6 november 2012”.

Bijgevolg moet worden uitgemaakt of „artikel 135, lid 1, punt l), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 inzake de vrijstelling voor verhuur van onroerende goederen aldus moet worden uitgelegd dat die vrijstelling van toepassing is op een overeenkomst tot overdracht van de landbouwexploitatie van uit wijngaarden bestaande landelijke onroerende goederen aan een vennootschap die als maatschappelijk doel landbouwexploitatie heeft, waarbij die overeenkomst is gesloten voor de duur van één jaar en automatisch voor perioden van dezelfde duur kan worden verlengd en op grond ervan aan het einde van elk jaar de desbetreffende huur moet worden betaald”.

DICTUM

In deze omstandigheden wordt beslist:

- 1) – het Hof de hierboven geformuleerde prejudiciële vraag te stellen en dientengevolge in overeenstemming met artikel 267 VWEU de behandeling van onderhavige zaak te schorsen totdat het Hof ter zake uitspraak heeft gedaan;
- 2) – [omissis].

[omissis] Lissabon, 14 maart 2018

[onleesbare handtekeningen]