



Datum van inontvangstneming : 30/10/2018

Zaak C-613/18**Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

28 september 2018

Verwijzende rechter:

Tribunal Tributário de Lisboa (Portugal)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

5 juli 2018

Verzoekende partij:

Canadese Staat

Verwerende partij:

Autoridade Tributária e Aduaneira, namens de Fazenda Pública

Tribunal Tributário de Lisboa Portugal (administratieve en fiscale rechter
Lissabon, Portugal)

I. Voorgeschiedenis van het geding:

De **Canadese Staat**, [*omissis*] vertegenwoordigd door de *Canada Pension Plan Investment Board* (beleggingsraad voor de Canadese pensioenregeling), [*omissis*], heeft overeenkomstig artikel 99 van de Código de Procedimento e de Processo Tributário (wetboek fiscaal procesrecht; hierna: „CPPT”) **ADMINISTRATIEF BEROEP** ingesteld tegen de afwijzing van zijn verzoek om herziening van de inhouding van bronbelasting op dividenden die tussen 1 januari 2009 en 31 december 2009 door de Portugese vennootschappen Jerónimo Martins SGPS, S.A., Cimpor, S.A., Galp Energia SGPS, S.A., en EDP Energias de Portugal, S.A., werden uitgekeerd voor de aandelen in zijn bezit.

Samengevat **voert verzoeker aan** dat:

- hij met betrekking tot de beleggingen die gedurende 2009 werden geplaatst via het algemeen reservefonds, dividenden heeft ontvangen van verschillende

Portugese ondernemingen, waarop een definitieve bronbelasting van 20 % werd ingehouden;

- hij van mening is dat overeenkomstig de belastingregeling die van toepassing is op de Portugese Staat slechts op 50 % van de ontvangen dividenden bronbelasting had mogen worden ingehouden;
- op de Canadese Staat het publiekrecht van toepassing is en dat die staat, net zoals de Portugese Staat, geen commerciële, industriële of landbouwactiviteit uitoefent als hoofdactiviteit;
- doordat hij een andere fiscale behandeling heeft gekregen dan de Portugese Staat, de bepalingen van het VWEU inzake het discriminatieverbod en het vrije verkeer van kapitaal zijn geschonden;
- de Canadese Staat een derde land is waarop artikel 63 VWEU (dat wil zeggen, het beginsel van vrij verkeer van kapitaal) van toepassing is;
- uit de beslissingen van het Hof van Justitie van de Europese Unie voortvloeit dat het Unierecht niet een verschillende behandeling van ingezetenen en niet-ingezetenen van een bepaalde staat verbiedt, maar wel discriminatie tussen beiden;
- het Hof eist dat de beperkende maatregelen die de lidstaten toepassen, geschikt zijn om „het nagestreefde doel te bereiken en niet verder gaan dan nodig is om dat doel te bereiken”;
- het woonplaatscriterium de heffing van belasting kan rechtvaardigen, maar niet kan wettigen dat van hem hogere belasting wordt geheven dan van de Portugese Staat of dat de Canadese Staat wordt gediscrimineerd ten opzichte van de Portugese Staat, waaraan hij in alle opzichten dient te worden gelijkgesteld;
- de Canadese Staat daarom van mening is dat deze regel – artikel 48, lid 3, van de Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (wetboek vennootschapsbelasting; hierna: „CIRC”) (het huidige artikel 53) – indruist tegen het VWEU, en in het bijzonder het beginsel van vrij kapitaalverkeer, dat ook moet gelden voor betrekkingen tussen een in een lidstaat gevestigde entiteit en een in een derde land gevestigde entiteit.

Verzoeker verzoekt de verwijzende rechter dit beroep toe te wijzen en derhalve te gelasten dat het te veel ingehouden bedrag (58 868,84 EUR) aan de Canadese Staat wordt terugbetaald.

*

In haar verweerschrift verwijst de **vertegenwoordigster van de Fazenda Pública (schatkist, Portugal)** naar de feitelijke en juridische gronden die zijn aangevoerd in de stukken van de Divisão de Justiça Contenciosa (afdeling geschillen) van de

Direcção de Finanças de Lisboa (directoraat Financiën Lissabon, Portugal), ressorterend onder de Autoridade Tributária e Aduaneira (dienst Belastingen en Douane, Portugal), en vraagt zij om verwerping van het beroep [*omissis*]

*

II. Onderzoek van de procedurekwesties:

1. [*omissis*]
2. [*omissis*]
3. [*omissis*]
4. [*omissis*]
5. [*omissis*]

*

III. - Motivering:

3.1 Feiten

Na onderzoek van het dossier en het overgelegde bewijsmateriaal worden de volgende feiten **met het oog op de beslissing bewezen geacht**:

- A) de beleggingen van de Canadese Staat worden beheerd door een autonome instantie – *Canada Pension Plan* – die namens de Canadese Staat verantwoordelijk is voor de pensioenfondsen die zij in beheer heeft gekregen uit hoofde van de *Canada Pension Plan Act* (wet inzake de Canadese pensioenregeling) [*omissis*];
- B) het *Canada Pension Plan* is in 1965 opgezet bij de *Canada Pension Plan Act* [*omissis*];
- C) de *Canada Pension Plan Investment Board* is een entiteit die ressorteert onder de Canadese regering en in Canada is gevestigd voor de toepassing van de belastingverdragen die door de Canadese Staat worden gesloten [*omissis*];
- D) de *Canada Pension Plan Investment Board* oefent geen commerciële, industriële of landbouwactiviteit uit als hoofdactiviteit [*omissis*];
- E) in 2009 heeft de Canadese Staat via het *Canada Pension Plan Investment* een bedrag van 35 948,00 EUR aan dividenden ontvangen voor zijn 326 800 aandelen in de vennootschap Jerónimo Martins SGPS, S.A. [*omissis*];

- F) in 2009 heeft de Canadese Staat via het *Canada Pension Plan Investment* een bedrag van 71 238,14 EUR aan dividenden ontvangen voor zijn 385 071 aandelen in de vennootschap Cimpor Cimentos de Portugal, SGPS, S.A. [*omissis*];
- G) in 2009 heeft de Canadese Staat via het *Canada Pension Plan Investment* een bedrag van 426 793,36 EUR aan dividenden ontvangen voor zijn 3 048 524 aandelen in de vennootschap EDP – Energias de Portugal, S.A. [*omissis*];
- H) in 2009 heeft de Canadese Staat via het *Canada Pension Plan Investment* een bedrag van 54 709,06 EUR aan dividenden ontvangen voor zijn 535 800 aandelen in de vennootschap Galp Energia SGPS, S.A. [*omissis*];
- I) op 10 mei 2012 heeft verzoeker bij de Autoridade Tributária vier verzoeken ingediend tot herziening van de bronbelasting die werd ingehouden op de in 2009 uitgekeerde dividenden voor de aandelen die hij op dat moment bezat in de vennootschappen Jerónimo Martins, Galp Energia, EDP – Energias de Portugal, en Cimpor – Cimentos de Portugal [*omissis*];
- J) op 10 december 2012 zijn de onder I) genoemde verzoeken om herziening afgewezen bij beslissing van de directeur van de dienst internationale betrekkingen van de Autoridade Tributária e Aduaneira [*omissis*];
- K) het onderhavige beroep is bij de Tribunal Administrativo e Fiscal de Lisboa (administratieve en fiscale rechter Lissabon, Portugal) ingesteld op 29 augustus 2013 [*omissis*];

*

[*omissis*] [*omissis*]

[*omissis*]

Er is geen bewijs voor andere feiten die van invloed kunnen zijn op de te nemen beslissing ten gronde, in termen van mogelijke juridische oplossingen. Dergelijke feiten moeten derhalve als niet bewezen worden aangemerkt.

*

3.2 Motivering

Wegens de beleggingen die de Canadese Staat in 2009 in Portugal had geplaatst via zijn algemeen reservefonds – het *Canada Pension Plan Investment* –, heeft hij van verschillende Portugese ondernemingen dividenden ontvangen. Over het totaalbedrag van die dividenden werd een definitieve bronbelasting van 20 % geheven.

Verzoeker was het niet eens met die heffing en heeft daarom meerdere verzoeken om herziening ingediend, die alle zijn afgewezen. Daarop heeft hij het onderhavige beroep ingesteld.

Verzoeker stelt ten eerste dat, overeenkomstig de belastingregeling die van toepassing is op de Portugese Staat, slechts op de helft van de ontvangen dividenden bronbelasting had mogen worden ingehouden.

Hij voert aan dat, doordat hij een andere fiscale behandeling heeft gekregen dan de Portugese Staat, de bepalingen van het VWEU inzake het discriminatieverbod en het vrije verkeer van kapitaal zijn geschonden.

Hij argumenteert dat het woonplaatscriterium de heffing van belasting kan rechtvaardigen, maar niet kan wettigen dat van hem hogere belasting wordt geheven dan van de Portugese Staat of dat de Canadese Staat wordt gediscrimineerd ten opzichte van de Portugese Staat, waaraan hij in alle opzichten dient te worden gelijkgesteld. Hij is derhalve van mening dat deze regel – artikel 48, lid 3, [CIRC] (het huidige artikel 53) – indruist tegen het VWEU, in het bijzonder het beginsel van vrij kapitaalverkeer, dat ook moet gelden voor betrekkingen tussen een in een lidstaat gevestigde entiteit en een in een derde land gevestigde entiteit.

De **Fazenda Pública** betoogt daarentegen dat de bepalingen van de CIRC inzake belastingheffing van niet-ingezetenen op inkomsten die zijn verkregen op het Portugese grondgebied geen inbreuk vormen op artikel 63 VWEU, aangezien zij steun vinden in artikel 65 VWEU, lid 1, onder a).

De zaak moet derhalve ten gronde worden onderzocht.

Ten eerste moet rekening worden gehouden met artikel 80, lid 4, onder c), [CIRC], getiteld „Tarieven”, dat ten tijde van de feiten als volgt luidde: *„Over de inkomsten van vennootschappen die hun zetel of hun werkelijk bestuur niet op Portugees grondgebied hebben, en die aldaar geen vaste inrichting bezitten waaraan die inkomsten kunnen worden toegerekend, wordt 25 % vennootschapsbelasting geheven, met uitzondering van:*

[...]

c) inkomsten uit schuldbewijzen of andere inkomsten uit kapitaal waarop niet uitdrukkelijk een ander tarief van toepassing is, in welk geval een tarief van 20 % geldt”.

Voorts was in artikel 88 CIRC (in de versie die gold ten tijde van de feiten) het volgende bepaald:

„1. Over de volgende op het Portugese grondgebied verkregen inkomsten wordt aan de bron vennootschapsbelasting geheven:

[...]

c) inkomsten uit kapitaal die niet onder de voorgaande letters vallen en inkomsten uit onroerend goed, zoals gedefinieerd voor de toepassing van de personenbelasting, voor zover degene die ze verschuldigd is, belastingplichtig is ter zake van de vennootschapsbelasting of de inkomsten in het kader van de bedrijfs- of beroepsactiviteit worden uitbetaald door belastingplichtigen ter zake van de personenbelasting die een boekhouding voeren of verplicht zijn een boekhouding te voeren;

3. De bronbelasting betreft een voorheffing, behalve in de volgende gevallen, waarin zij een definitief karakter heeft:

[...]

b) wanneer, voor zover het niet om inkomsten uit onroerend goed gaat, de ontvanger van de inkomsten een niet-ingezeten entiteit is die geen vaste inrichting bezit op het Portugese grondgebied of daar wel een dergelijke inrichting bezit, maar de desbetreffende inkomsten niet aan die inrichting kunnen worden toegerekend.

[...]

5. Het vorige lid is niet van toepassing op definitieve bronheffingen in de zin van lid 3, waarvoor de in artikel 80 vastgestelde tarieven gelden [...].

Tot slot luidt artikel 48, lid 3, CIRC als volgt: „*De in artikel 3, lid 1, onder b), vermelde rechtspersonen en entiteiten hebben recht op een aftrek van 50 % voor de in de belastinggrondslag opgenomen inkomsten uit winstuitkeringen door op het Portugese grondgebied gevestigde entiteiten die belastingplichtig zijn ter zake van de vennootschapsbelasting en daar niet van zijn vrijgesteld, alsook voor de inkomsten die zij verkrijgen uit deelnemingen in een bedrijf als stille vennoot, voor zover die inkomsten daadwerkelijk zijn belast.*”

Gelet op het voorgaande is verzoeker, aangezien hij een publiekrechtelijke rechtspersoon is die geen economische activiteit uitoefent als hoofdactiviteit, van mening dat hij moet worden gelijkgesteld aan in Portugal gevestigde entiteiten en derhalve voornoemde aftrek dient te genieten.

Hij beroept zich daartoe op artikel 63, lid 1, VWEU, volgens hetwelk „*[i]n het kader van de bepalingen van dit hoofdstuk [...] alle beperkingen van het kapitaalverkeer tussen lidstaten onderling en tussen lidstaten en derde landen verboden [zijn]*”.

*

Er zij op gewezen dat deze zaak betrekking heeft op de juiste uitlegging van artikel 63 [VWEU].

De vraag in deze procedure is immers of de rechtsregeling inzake de definitieve bronbelasting uit hoofde van de vennootschapsbelasting verenigbaar is met het verbod op beperkingen van het kapitaalverkeer tussen lidstaten en derde landen.

Uit artikel 63 VWEU vloeit voort dat alle beperkingen op het vrije verkeer van kapitaal tussen de lidstaten onderling en tussen de lidstaten en derde landen verboden zijn.

In artikel 65 VWEU is evenwel bepaald dat artikel 63 niet afdoet aan het recht van de lidstaten de ter zake dienende bepalingen van hun belastingwetgeving toe te passen die een onderscheid maken tussen belastingplichtigen die niet in dezelfde situatie verkeren met betrekking tot hun vestigingsplaats of de plaats waar hun kapitaal is belegd.

Uit de rechtspraak van het Hof blijkt bovendien dat hoewel de directe belastingen tot de bevoegdheid van de lidstaten behoren, de lidstaten deze bevoegdheid moeten uitoefenen in overeenstemming met de beginselen van de Unie, en in het bijzonder met de fundamentele vrijheden.

Na partijen te hebben gehoord, acht de verwijzende rechter het dan ook noodzakelijk het Hof overeenkomstig artikel 267 [VWEU] te verzoeken om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

Is het, met betrekking tot de belastingheffing over dividenden die door een op het nationale grondgebied gevestigde vennootschap worden uitgekeerd aan een niet-ingezeten entiteit, verenigbaar met het verbod op beperkingen van het kapitaalverkeer tussen lidstaten en derde landen dat het effectieve tarief van de vennootschapsbelasting hoger is voor in een derde land gevestigde entiteiten dan voor een entiteit van dezelfde aard die op het nationale grondgebied is gevestigd?

*

In het licht van het voorgaande wordt de behandeling van de zaak geschorst tot het Hof zich hierover heeft uitgesproken [*omissis*] [*omissis*]

Lissabon, 5 juli 2018

[*omissis*]