



Datum van inontvangstneming : 22/07/2016

Zaak C-327/16**Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

10 juni 2016

Verwijzende rechter:

Conseil d'État (Frankrijk)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

31 mei 2016

Verzoekende partij:

Marc Jacob

Verwerende partij:

Ministre des finances et des comptes publics

Procedure in het hoofdgeding:

Marc Jacob heeft bij de tribunal administratif de Montreuil (bestuursrechter in eerste aanleg Montreuil, Frankrijk) de kwijting gevorderd van de bijkomende inkomstenbelastingsbijdrage en van de bijbehorende verhogingen, waaraan hij voor het jaar 2007 is onderworpen. Bij vonnis [OMISSIS] van 8 juni 2012 heeft de tribunal administratif de Montreuil die vordering toegewezen.

Bij arrest [OMISSIS] van 28 mei 2015 heeft de cour administrative d'appel de Versailles (bestuursrechter in tweede aanleg Versailles, Frankrijk) na een door de minister van Financiën en Begroting ingesteld hoger beroep, dat vonnis vernietigd en de bestreden belastingen opnieuw opgelegd.

Bij een beknopte voorziening en een bijkomende memorie, op 1 oktober 2015 en 4 januari 2016 ingediend bij de griffie van de Conseil d'Etat (raad van state), verzoekt Jacob dat de Conseil d'État:

1°) dat arrest vernietigt;

2°) ten gronde uitspraak doet en het hoger beroep van de minister van Financiën en Begroting afwijst;

3°) de Staat overeenkomstig artikel L. 761-1 van de code de justice administrative (wetboek van administratieve rechtsvordering; hierna: „code de justice administrative”) veroordeelt tot betaling van 6 500 EUR.

Hij voert het volgende aan: **[Or. 2]**

- de cour administrative d’appel heeft het recht onjuist toegepast in het licht van het beginsel van fiscale neutraliteit van aandelenruilen krachtens artikel 8 van richtlijn 90/434/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende lidstaten, aangezien de bepalingen van artikel 92 B, punt II, en artikel 160, punt I ter, lid 4, van de code général des impôts (belastingwetboek; hierna: „code général des impôts”) overeenkomstig die richtlijn, welke zij in Frans recht omzetten, moesten worden uitgelegd, voor zover zij op dezelfde wijze van toepassing zijn op aandelenruilen die voortvloeien uit een fusie, een splitsing of een inbreng van activa, met betrekking tot twee vennootschappen uit verschillende lidstaten en die dus door de richtlijn zijn geregeld, of met betrekking tot twee Franse vennootschappen buiten de werkingssfeer van de richtlijn;
- de cour administrative d’appel heeft het recht onjuist toegepast door te oordelen dat de aandelenruil uit 1996 een belastbare meerwaarde met zich meebracht, terwijl de meerwaarde pas op het moment van de overdracht van de effecten in 2007 is gerealiseerd, datum waarop hij een fiscale ingezetene van België was geworden en krachtens de bepalingen van artikel 18 van het Frans-Belgische belastingverdrag van 10 maart 1964 geen enkele belasting in Frankrijk was verschuldigd.

Bij verweerschrift ingediend op 24 mei 2016, heeft de minister van Financiën en Begroting geconcludeerd tot de afwijzing van de voorziening, waarvan de middelen volgens hem ongegrond zijn.

[OMISSIS]. [nationale procedure] **[Or. 3]**

Gezien de andere stukken van het dossier;

Gezien:

[OMISSIS]

- het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, met name artikel 267;
- richtlijn 90/434/EEG van de Raad van 23 juli 1992;
- [OMISSIS]

- de code général des impôts en de livre des procédures fiscales (wetboek inzake belastingprocedures, hierna: „livre des procédures fiscales”);

- [OMISSIS]

[OMISSIS]

Overwegende hetgeen volgt:

- 1 Uit de stukken van het dossier die aan de rechter ten gronde zijn overgelegd, blijkt dat Jacob op 23 december 1996 zijn aandelen in SAS Dubocage heeft ingebracht in SAS Dubocage Développement en in ruil daarvoor door deze vennootschap uitgegeven effecten heeft ontvangen. De heffing van de belasting over de bij die aandelenruil gerealiseerde meerwaarde werd op zijn vraag uitgesteld overeenkomstig de op dat moment geldende bepalingen van artikel 92 B, punt II, en artikel 160, punt I ter, lid 4, van de code général des impôts. Jacob heeft zijn fiscale woonplaats op 1 oktober 2004 naar België overgebracht en vervolgens heeft hij op 21 december 2007 al zijn aandelen in SAS Dubocage Développement overgedragen. De meerwaarde waarover de belastingheffing was uitgesteld, werd volgend op die overdracht belast voor het jaar 2007, voor een bedrag van 1 342 384 EUR, vermeerderd met vertragingsrente en verhoogd met 10 %.
- 2 Bij vonnis van 8 juni 2012 heeft de tribunal administratif de Montreuil de kwijting van die bijkomende inkomstenbelastingbijdrage uitgesproken, maar de cour administrative d’appel de Versailles heeft bij arrest van 28 mei 2015, na een door de minister van Financiën en Begroting ingesteld hoger beroep, dat vonnis vernietigd en de bestreden belastingen opnieuw opgelegd. [OMISSIS].

Toepasselijke bepalingen:

3 [OMISSIS]

4 [OMISSIS] [nationaal recht]

- 5 Artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie bepaalt: „Het Hof van Justitie van de Europese Unie is bevoegd, bij wijze van prejudiciële beslissing een uitspraak te doen[:] a) over de uitlegging van de Verdragen; b) over de geldigheid en de uitlegging van de handelingen van de instellingen, de organen of de instanties van de Unie. Indien een vraag te dien aanzien wordt opgeworpen voor een rechterlijke instantie van een der lidstaten, kan deze instantie, indien zij een beslissing op dit punt noodzakelijk acht voor het wijzen van haar vonnis, het Hof van Justitie verzoeken over deze vraag een uitspraak te doen. Indien een vraag te dien aanzien wordt opgeworpen in een zaak aanhangig bij een nationale rechterlijke instantie waarvan de beslissingen volgens het nationale recht niet vatbaar zijn voor hoger beroep, is deze instantie gehouden zich tot het Hof te wenden.”

6 [OMISSIS] [nationaal recht]

Uitlegging van de in de onderhavige zaak aangevoerde bepalingen: **[Or. 5]**

- 7 Artikel 8 van richtlijn 90/434/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende lidstaten bepaalt: „1. Indien bij een fusie, een splitsing of een aandelenruil bewijzen van deelgerechtigdheid in het maatschappelijk kapitaal van de ontvangende of de verwervende vennootschap worden toegekend aan een deelgerechtigde van de inbrengende of verworven vennootschap, in ruil voor bewijzen van deelgerechtigdheid in het maatschappelijk kapitaal van deze laatste vennootschap, mag dit op zich niet leiden tot enigerlei belastingheffing over het inkomen, de winst of de vermogenswinst van deze deelgerechtigde. / 2. [...] De toepassing van lid 1 belet de lidstaten niet de winst die voortvloeit uit de latere verkoop van de ontvangen bewijzen op dezelfde wijze te belasten als de winst uit de verkoop van de bewijzen die vóór de verwerving bestonden.”
- 8 Artikel 92 B, punt II, van de code général des impôts, in de krachtens artikel 94 van de begrotingswet van 30 december 1999 voor 2000 van toepassing gebleven versie, bepaalt: „1° [...] de belasting over de meerwaarde gerealiseerd bij een effectenruil als gevolg van een openbaar bod, een fusie, een splitsing, een overname van een gemeenschappelijk investeringsfonds door een investeringsvennootschap met variabel kapitaal, die overeenkomstig de geldende wetgeving is gerealiseerd, of bij een inbreng van effecten in een vennootschap die aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, kan worden uitgesteld tot het moment waarop de overdracht of de terugkoop van de bij de ruil ontvangen effecten plaatsvindt.” Artikel 160, punt I ter, van de code général des impôts, in de versie als van toepassing op het hoofdgeding, bepaalt: „4. De belasting over de vanaf 1 januari 1991 gerealiseerde meerwaarde, in geval van ruil van vennootschapsrechten die voortvloeien uit een fusie, een splitsing, een inbreng van effecten in een vennootschap die aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, kan onder de voorwaarden van punt II van artikel 92 B worden uitgesteld.”
- 9 Uit de bepalingen hierboven van de code général des impôts blijkt, volgens een vaste uitlegging van de Conseil d’Etat, afdeling rechtspraak, dat hun enige doel is, als uitzondering op de regel volgens welke het belastbare feit van een meerwaardebelasting zich tijdens het jaar van de realisatie voordoet, toe te laten de meerwaarde van de ruil vast te stellen en te verrekenen tijdens het jaar van de realisatie, en ze te belasten tijdens het jaar waarin de gebeurtenis plaatsvindt die een einde aan het uitstel van belasting maakt, welke met name de overdracht van de bij de ruil ontvangen effecten kan zijn. De omstandigheid dat de belastingplichtige ondertussen zijn fiscale woonplaats naar een andere lidstaat heeft overgebracht, heeft geen gevolgen voor de bevoegdheid van de Staat waar hij fiscaal ingezetene was op het moment van de realisatie van de meerwaarde van

de ruil, om die meerwaarde te belasten op het moment van de uiteindelijke overdracht van de bij de ruil ontvangen effecten.

- 10 Toch voert Jacob aan dat die bepalingen, zoals uitgelegd door de Conseil d'Etat, strijdig zijn met de doelstellingen van de bepalingen van artikel 8 van de richtlijn van 23 juli 1990, doordat zij Frankrijk toelaten bij de overdracht van de bij de ruil ontvangen effecten, de meerwaarde te belasten gerealiseerd bij de ruil van de initieel aangehouden effecten, en waarvan belasting was uitgesteld. Volgens hem is de aandelenruil niet het belastbaar feit. Die moet als een tussengevoegde, fiscaal neutrale verrichting worden behandeld. Het is de overdracht van de bij de ruil ontvangen effecten die het belastbaar feit inzake de meerwaarde is. Verzoeker voert aan dat de cour administrative d'appel de Versailles het recht onjuist heeft toegepast door de bepalingen van artikel 92 B, punt II, en artikel 160, punt I ter, lid 4, van de code général des impôts niet overeenkomstig de bepalingen van artikel 8 van de richtlijn 23 juli 1990, welke zij in Frans recht omzetten, uit te leggen, voor zover zij op dezelfde wijze van toepassing zijn op aandelenruilen die voortvloeien uit een fusie, een splitsing of een inbreng van activa, met betrekking tot twee vennootschappen uit verschillende lidstaten en die dus door de richtlijn zijn geregeld, of met betrekking tot twee Franse vennootschappen buiten de werkingssfeer van de richtlijn. **[Or. 6]**
- 11 Jacob voert bovendien aan [OMISSIS] dat bij strijdigheid tussen de nationale bepalingen en het Unierecht, er een onterechte discriminatie is, strijdig met de beginselen van gelijkheid voor de wet en belastinggelijkheid, aangezien een meerwaarde van een aandelenruil tussen Franse vennootschappen krachtens de nationale regeling belastbaar is, terwijl een meerwaarde van een aandelenruil als gevolg van een fusie, een splitsing of een inbreng tussen vennootschappen van verschillende lidstaten, overeenkomstig de bepalingen van de richtlijn van 23 juli 1990 niet belastbaar is.
- 12 De uitlegging van de nationale bepalingen en de beoordeling van de verenigbaarheid ervan met de richtlijn van 23 juli 1990 hangen af van het antwoord op de vraag of de bepalingen van artikel 8 van de richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat zij, als een effectenruil binnen de werkingssfeer van de richtlijn valt, in de weg staan aan een mechanisme van uitstel van belasting dat erin voorziet, als uitzondering op de regel volgens welke het belastbare feit van een meerwaardebelasting zich tijdens het jaar van de realisatie voordoet, de meerwaarde van de ruil vast te stellen en te verrekenen tijdens het jaar van de realisatie, en ze te belasten tijdens het jaar waarin de gebeurtenis plaatsvindt, die een einde aan het uitstel van belasting maakt, welke met name de overdracht van de bij de ruil ontvangen effecten kan zijn.
- 13 Zij hangen ook af van het antwoord op de vraag of, indien zij belastbaar is, de meerwaarde van een effectenruil door de lidstaat van de woonplaats van de belastingplichtige op het moment van de ruil kan worden belast, terwijl de belastingplichtige op de datum van de overdracht van de bij die ruil ontvangen

effecten – waarop de meerwaarde van de ruil daadwerkelijk wordt belast – zijn fiscale woonplaats naar een andere lidstaat heeft overgebracht.

14 [OMISSIS]

15 Afhankelijk van het antwoord op de vragen hierboven, zal het aan de belastingrechter staan om, ofwel de bestreden bepalingen als strijdig met de richtlijn van 23 juli 1990 te beoordelen en ze niet toe te passen op de meerwaarde van aandelenruilen tussen vennootschappen van verschillende lidstaten, ofwel te oordelen dat zij niet strijdig met de richtlijn zijn, desgevallend gelet op de mogelijkheid om ze overeenkomstig de doelstellingen van die richtlijn uit te leggen. Zolang de uitlegging van artikel 8 van de richtlijn de belastingrechter er niet toe zal hebben aangezet, de bestreden bepalingen niet toe te passen op de meerwaarden bij aandelenruil tussen vennootschappen van verschillende lidstaten, kan hieruit geen verschil in fiscale behandeling van de ruil volgen ten nadele van de meerwaarden bij aandelenruil tussen Franse vennootschappen [OMISSIS] [nationale procedure] [Or. 7]

[OMISSIS]:

16 Bij de beantwoording van de in de punten 12 en 13 vermelde vragen [OMISSIS] rijst een ernstig probleem van uitlegging van het Unierecht, waardoor de behandeling het door Jacob ingediende cassatieberoep dient te worden geschorst totdat het Hof van Justitie uitspraak over deze punten heeft gedaan.

17 [OMISSIS].

BESLUIT:

[OMISSIS]

Artikel 2: Aan het Hof worden de volgende vragen gesteld:

18 - Moet artikel 8 van [richtlijn 90/434/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende lidstaten] aldus worden uitgelegd dat het, als een effectenruil binnen de werkingssfeer van de richtlijn valt, in de weg staat aan een mechanisme van belastinguitstel dat erin voorziet dat, in afwijking van de regel dat het belastbare feit van een meerwaardebelasting zich tijdens het jaar van de realisatie ervan voordoet, de meerwaarde van de ruil wordt vastgesteld en verrekend naar aanleiding van de effectenruil en wordt belast in het jaar waarin de gebeurtenis plaatsvindt die een einde aan het uitstel van belasting maakt, welke met name de overdracht van de bij de ruil ontvangen effecten kan zijn?

19 - Moet artikel 8 van richtlijn 90/434 aldus worden uitgelegd dat het, als een effectenruil binnen de werkingssfeer van de richtlijn valt, eraan in de weg staat dat

de meerwaarde van een effectenruil, indien zij belastbaar is, door de lidstaat van de woonplaats van de belastingplichtige op het moment van de ruil wordt belast, terwijl de belastingplichtige op de datum van de overdracht van de bij die ruil ontvangen effecten – waarop de meerwaarde van de ruil daadwerkelijk wordt belast – zijn fiscale woonplaats naar een andere lidstaat heeft overgebracht?

Artikel 3: De behandeling van het door Jacob ingediende cassatieberoep wordt geschorst totdat het Hof van Justitie van de Europese Unie uitspraak heeft gedaan over de in artikel 2 gestelde vragen.

[OMISSIS].