

|

## 61997J0439

Arrest van het Hof (Zesde kamer) van 14 oktober 1999. - Sandoz GmbH tegen Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland. - Verzoek om een prejudiciële beslissing: Verwaltungsgerichtshof - Oostenrijk. - Leningovereenkomsten - Zegelrecht - Heffingvoorwaarden - Discriminatie. - Zaak C-439/97.

*Jurisprudentie 1999 bladzijde I-07041*

Samenvatting

Partijen

Overwegingen van het arrest

Beslissing inzake de kosten

Dictum

## Trefwoorden

*1 Vrij verkeer van kapitaal - Beperkingen - Heffing door lidstaat toegepast op leningen, ook wanneer deze in andere lidstaat zijn aangegaan - Rechtvaardiging door noodzaak overtredingen van nationale wetten en voorschriften op fiscaal gebied tegen te gaan*

*[EG-Verdrag, art. 73 B, lid 1, en 73 D, leden 1, sub b, en 3 (thans art. 56, lid 1, EG en 58, leden 1, sub b, en 3 EG)]*

*2 Vrij verkeer van kapitaal - Beperkingen - Heffing door lidstaat uitsluitend toegepast op leningen die in andere lidstaat zijn aangegaan - Ontoelaatbaarheid - Rechtvaardiging - Geen*

*[EG-Verdrag, art. 73 B, lid 1, en 73 D, lid 1, sub b, (thans art. 56, lid 1, EG en 58, lid 1, sub b, EG)]*

## Samenvatting

*1 De artikelen 73 B, lid 1, en 73 D, leden 1, sub b, en 3, EG-Verdrag (thans artikelen 56, lid 1, EG en 58, leden 1, sub b, en 3, EG) moeten aldus worden uitgelegd, dat zij niet in de weg staan aan de bij de wettelijke regeling van een lidstaat ingevoerde heffing van belasting over leningen, ook indien deze in een andere lidstaat zijn aangegaan, die zonder onderscheid naar de nationaliteit van de contractspartijen of de plaats waar de leningsovereenkomst is aangegaan, alle in de lidstaat ingezeten natuurlijke en rechtspersonen treft die bij een dergelijke overeenkomst partij zijn.*

*Een dergelijke wettelijke regeling ontnemt de ingezetenen van een lidstaat weliswaar de mogelijkheid, in het genot te komen van een belastingvrijheid die zou kunnen bestaan voor buiten het nationale grondgebied aangegane leningen en schrikt die ingezetenen derhalve af van het aangaan van leningen bij in andere lidstaten gevestigde personen, waarmee zij dus een beperking van het kapitaalverkeer vormt, maar zij heeft tot doel, de gelijkheid van de ingezetenen voor de belastingheffing te verzekeren door te voorkomen dat de belastingplichtigen zich kunnen onttrekken aan de verplichtingen die uit het nationale belastingrecht voortvloeien, en is dan ook nodig om overtredingen van de nationale wetten en voorschriften op fiscaal gebied tegen te gaan.*

*2 De artikelen 73 B, lid 1, en 73 D, lid 1, sub b, van het Verdrag (thans artikelen 56, lid 1, EG en 58, lid 1, sub b, EG) staan in de weg aan een wettelijke regeling van een lidstaat die bepaalt dat wanneer een in de lidstaat ingezetene natuurlijke of rechtspersoon buiten het nationale grondgebied een lening aangaat zonder dat ter zake een akte wordt opgemaakt, en de lening wordt opgevoerd in de boeken en financiële bescheiden van de lener, daarover een zegelrecht wordt geheven, terwijl deze heffing niet geldt wanneer het gaat om een lening die zonder dat ter zake een akte wordt opgemaakt, wordt aangegaan in de lidstaat zelf.*

*Een dergelijke wettelijke regeling, die een discriminatie op grond van de plaats van het afsluiten van de lening inhoudt, zal de ingezetenen ervan weerhouden, leningen aan te gaan bij personen die in andere lidstaten gevestigd zijn, en vormt dus een beperking van het kapitaalverkeer. Zij wordt niet gerechtvaardigd door de noodzaak de gelijkheid van de ingezetenen voor de belastingheffing te verzekeren, aangezien deze discriminatie tussen de ingezetenen tegen dit doel ingaat, noch door de doelstelling fraude door in de lidstaat gevestigde leners tegen te gaan.*

## **Partijen**

*In zaak C-439/97,*

*betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) van het Verwaltungsgerichtshof (Oostenrijk), in het aldaar aanhangig geding tussen*

*Sandoz GmbH*

*en*

*Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland,*

*om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van de artikelen 73 B en 73 D EG-Verdrag (thans de artikelen 56 EG en 58 EG) alsmede van de artikelen 1 en 4 van richtlijn 88/361/EEG van de Raad van 24 juni 1988 voor de uitvoering van artikel 67 van het Verdrag (PB L 178, blz. 5),*

*wijst*

**HET HOF VAN JUSTITIE**

*(Zesde kamer),*

*samengesteld als volgt: R. Schintgen, president van de Tweede kamer, waarnemend voor de president van de Zesde kamer, P. J. G. Kapteyn (rapporteur) en G. Hirsch, rechters,*

*advocaat-generaal: P. Léger*

griffier: D. Louterman-Hubeau, hoofdadministrateur

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

- Sandoz GmbH, vertegenwoordigd door P. Csoklich, advocaat te Wenen,

- de Oostenrijkse regering, vertegenwoordigd door C. Stix-Hackl, Gesandte bij het Bondsministerie van Economische zaken, als gemachtigde,

- de Portugese regering, vertegenwoordigd door L. Fernandes, directeur van de juridische dienst van het directoraat-generaal Europese Gemeenschappen van het Ministerie van Buitenlandse zaken, en M. C. Ramos, juridisch adviseur bij de juridische dienst van de Bank van Portugal, als gemachtigden,

- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door H. Michard, lid van haar juridische dienst, en A. Buschmann, ter beschikking van die dienst gesteld nationaal ambtenaar, als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Sandoz GmbH, vertegenwoordigd door P. Csoklich; de Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, vertegenwoordigd door H. Bavenek-Weber, Oberregierungsrätin, als gemachtigde; de Oostenrijkse regering, vertegenwoordigd door C. Stix-Hackl en G. Glega, Ministerialrat bij het Bondsministerie van Financiën, als gemachtigde, en de Commissie, vertegenwoordigd door A. Buschmann, ter terechtzitting van 4 maart 1999,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 20 mei 1999,

het navolgende

Arrest

## Overwegingen van het arrest

1 Bij beschikking van 18 december 1997, ingekomen bij het Hof op 29 december daaraanvolgend, heeft het Verwaltungsgerichtshof krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) twee prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van de artikelen 73 B en 73 D EG-Verdrag (thans de artikelen 56 EG en 58 EG) alsmede van de artikelen 1 en 4 van richtlijn 88/361/EEG van de Raad van 24 juni 1988 voor de uitvoering van artikel 67 van het Verdrag (PB L 178, blz. 5; hierna: "richtlijn").

2 Deze vragen zijn gerezen in een geschil tussen Sandoz GmbH (hierna: "Sandoz"), gevestigd te Wenen, en de Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, over de vraag of een nationale wettelijke regeling op grond waarvan de fiscus een belasting mag heffen ter hoogte van 0,8 % van de waarde van de door een ingezetene bij een niet-ingezetene aangegane lening, verenigbaar is met het gemeenschapsrecht.

De communautaire regeling

3 Artikel 73 B van het Verdrag bepaalt:

*"1. In het kader van de bepalingen van dit hoofdstuk zijn alle beperkingen van het kapitaalverkeer tussen lidstaten onderling en tussen lidstaten en derde landen verboden.*

*2. In het kader van de bepalingen van dit hoofdstuk zijn alle beperkingen van het betalingsverkeer tussen lidstaten onderling en tussen lidstaten en derde landen verboden."*

*4 Artikel 73 D van het Verdrag luidt:*

*"1. Het bepaalde in artikel 73 B doet niets af aan het recht van de lidstaten:*

*a) de ter zake dienende bepalingen van hun belastingwetgeving toe te passen die onderscheid maken tussen belastingplichtigen die niet in dezelfde situatie verkeren met betrekking tot hun vestigingsplaats of de plaats waar hun kapitaal is belegd;*

*b) alle nodige maatregelen te nemen om overtredingen van de nationale wetten en voorschriften tegen te gaan, met name op fiscaal gebied en met betrekking tot het bedrijfseconomisch toezicht op financiële instellingen, of te voorzien in procedures voor de kennisgeving van kapitaalbewegingen ter informatie van de overheid of voor statistische doeleinden, dan wel maatregelen te nemen die op grond van de openbare orde of de openbare veiligheid gerechtvaardigd zijn.*

*2. De bepalingen van dit hoofdstuk doen geen afbreuk aan de toepasbaarheid van beperkingen inzake het recht van vestiging welke verenigbaar zijn met dit Verdrag.*

*3. De in de leden 1 en 2 bedoelde maatregelen en procedures mogen geen middel tot willekeurige discriminatie vormen, noch een verkapte beperking van het vrije kapitaalverkeer en betalingsverkeer als omschreven in artikel 73 B."*

*5 Artikel 1, lid 1, van de richtlijn luidt:*

*"Onverminderd de hierna volgende bepalingen heffen de lidstaten de beperkingen op met betrekking tot het kapitaalverkeer tussen ingezetenen van de lidstaten. Teneinde de toepassing van deze richtlijn te vergemakkelijken, worden de verschillende categorieën kapitaalverkeer ingedeeld volgens de nomenclatuur van bijlage I."*

*6 Artikel 4 van de richtlijn bepaalt:*

*"De bepalingen van deze richtlijn doen niets af aan het recht van de lidstaten de nodige maatregelen te nemen om overtredingen van hun wettelijke en bestuursrechtelijke voorschriften tegen te gaan, met name op fiscaal gebied of met betrekking tot het bedrijfseconomische toezicht op financiële instellingen, en te voorzien in procedures voor de kennisgeving van kapitaalbewegingen ter informatie van de overheid of voor statistische doeleinden.*

*De toepassing van deze maatregelen en procedures mag niet leiden tot een belemmering van kapitaalverkeer dat conform het gemeenschapsrecht geschiedt."*

*7 Door ingezetenen aan niet-ingezetenen verstrekte leningen en kredieten behoren overeenkomstig lijst VIII ("Financiële leningen en kredieten") van de nomenclatuur van bijlage I bij de richtlijn tot de kapitaalbewegingen.*

*De Oostenrijkse wetgeving*

*8 § 15, lid 1, van het Gebührengesetz (zegelwet, BGBl 1957/267, in de gewijzigde versie zoals*

gepubliceerd in BGBl 1993/818; hierna: "GebG") bepaalt:

"Ter zake van rechtshandelingen waarvan een akte is opgemaakt, wordt een zegelrecht geheven, tenzij in deze Bondswet anders is bepaald."

9 Wat het belastbaar feit betreft, maakt § 16 GebG onderscheid naargelang de akte is opgemaakt in het buitenland of in Oostenrijk. In het laatste geval wordt de belasting volgens § 16, lid 1, GebG verschuldigd op de datum van ondertekening van de akte door beide partijen, ofwel bij de overhandiging of verzending van het stuk door de enige ondertekenaar.

10 Voor in het buitenland opgemaakte akten wordt de belasting overeenkomstig § 16, lid 2, punt 1, GebG verschuldigd bij de sluiting van de schriftelijke overeenkomst dan wel (§ 16, lid 2, punt 2, sub b) op de datum waarop het stuk Oostenrijk wordt binnengebracht.

11 Volgens § 33 Tarifpost (hierna: "TP") 8, lid 1, GebG bedraagt de belasting op leningovereenkomsten 0,8 % van de waarde van de lening. Lid 4, eerste volzin, bepaalt voorts:

"Indien ter zake van de lening van een vennoot aan zijn vennootschap of van de lening van een uitlener die op het nationale grondgebied niet zijn woonplaats, zijn gewone verblijfplaats, zijn directie of zijn zetel heeft, geen akte is opgemaakt waarvoor het zegelrecht verschuldigd is geworden, zijn de ingevolge de nationale belastingvoorschriften te houden boeken en financiële bescheiden van de schuldenaar, waarin de lening is opgevoerd, aan te merken als akte."

*De feiten en de prejudiciële vragen*

12 Op 20 januari 1995 sloot Sandoz bij Sandoz Management Services SA, gevestigd te Brussel, een lening af ten belope van 220 miljoen ATS. Van deze lening werd geen akte opgemaakt, maar Sandoz voerde haar wel in de boeken op.

13 Op 18 december 1995 heeft de Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, op de voet van § 33 TP 8, lid 4, eerste volzin, GebG betaling van zegelbelasting ter zake van een vervangende akte gevorderd van Sandoz ten belope van 0,8 % van het leningbedrag.

14 In haar administratief beroep tegen deze beschikking voert Sandoz onder meer aan, dat de genoemde bepaling een belemmering vormt van het vrij verkeer van kapitaal tussen een op het nationale grondgebied ingezeten lener en een in een andere lidstaat gevestigde uitlener en dat deze belemmering de lener ervan zal weerhouden zich tot een dergelijke uitlener te wenden.

15 Daarentegen stelt de Bondsminister van Financiën als vertegenwoordiger van de in het hoofdgeding betrokken belastingdienst, dat § 33 TP 8, lid 4, eerste volzin, GebG binnen de werkingssfeer van artikel 73 D, lid 1, van het Verdrag valt. Volgens hem leidt deze bepaling niet tot discriminatie van in een andere lidstaat dan die van de lener gevestigde uitleners, maar beoogt zij te garanderen dat voor leningen aan Oostenrijkse ingezetenen dezelfde belastingvoorwaarden gelden, ongeacht of zij zijn verstrekt door in Oostenrijk dan wel in een andere lidstaat gevestigde uitleners. Anders zouden door niet-ingezeten uitleners verstrekte leningen buiten de heffing van zegelbelasting blijven, daar de desbetreffende akten in het buitenland worden opgemaakt en bij de uitlener berusten. Uitsluitend in het belang van de gelijkheid van leners voor de belasting is derhalve het begrip van de vervangende akte in het GebG ingevoerd.

16 In die omstandigheden heeft het Verwaltungsgerichtshof de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

"1) Staan artikel 73 B juncto artikel 73 D (in het bijzonder lid 3 daarvan) EG-Verdrag en artikel 1,

*lid 1, juncto artikel 4 van de richtlijn kapitaalverkeer (88/361/EEG) in de weg aan handhaving van § 33 TP (Tarifpost) 8, lid 4, eerste volzin, van het Gebührengesetz 1957 (in de versie van BGBl 1993/818), volgens welke in gevallen waarin ter zake van de lening van een uitlener die niet zijn woonplaats, zijn gewone verblijfplaats, zijn directie of zijn zetel heeft op het nationale grondgebied, geen akte is opgemaakt waarvoor het zegelrecht verschuldigd is geworden, de volgens het nationale belastingrecht te houden boeken en financiële bescheiden van de lener, waarin de lening is opgevoerd, gelden als akte (Urkunde)?*

*2) Is het belasten van leningen (voor zover deze gepaard gaan met een kapitaalbeweging van een lidstaat naar een andere) ingevolge § 33 TP 8, lid 1, Gebührengesetz, aan te merken als een willekeurige discriminatie of een verkapte beperking van het vrije kapitaal- en betalingsverkeer in de zin van artikel 73 B van het Verdrag?"*

*De tweede vraag*

*17 Met zijn tweede vraag, die als eerste moet worden beantwoord, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen, of de artikelen 73 B, lid 1, en 73 D, leden 1, sub b, en 3, van het Verdrag aldus moeten worden uitgelegd, dat zij in de weg staan aan de heffing van belasting over in een andere lidstaat aangegane leningen op de voet van een bepaling als § 33 TP 8, lid 1, GebG.*

*18 Om te beginnen moet eraan worden herinnerd, dat het verbod van artikel 73 B, lid 1, van het Verdrag geldt voor alle belemmeringen van kapitaalbewegingen tussen de lidstaten, en tussen de lidstaten en derde landen.*

*19 Zoals de advocaat-generaal in de punten 31 en 48 van zijn conclusie opmerkt, ontnemt een wettelijke regeling als in het hoofdgeding aan de orde is, de ingezetenen van een lidstaat de mogelijkheid, in het genot te komen van een belastingvrijheid die zou kunnen bestaan voor buiten het nationale grondgebied aangegane leningen. Een dergelijke maatregel schrikt die ingezetenen derhalve af van het aangaan van leningen bij in andere lidstaten gevestigde personen (zie arrest van 14 november 1995, Svensson en Gustavsson, C-484/93, Jurispr. blz. I-3955, punt 10).*

*20 Een dergelijke wettelijke regeling vormt dus een beperking van het kapitaalverkeer in de zin van artikel 73 B, lid 1, van het Verdrag.*

*21 Vervolgens moet worden onderzocht, of een wettelijke regeling als de onderhavige kan worden beschouwd als een maatregel die nodig is in de zin van artikel 73 D, lid 1, sub b, van het Verdrag.*

*22 Sandoz stelt, dat § 33 TP 8, lid 1, GebG beoogt, de rechtszekerheid van de transactie te garanderen. Deze bepaling, die elke leningovereenkomst, of deze nu in Oostenrijk of in een andere lidstaat is gesloten, aan de heffing van zegelrecht onderwerpt, zou het evenredigheidsbeginsel niet eerbiedigen. Volgens Sandoz is namelijk thans in Oostenrijk de algemene praktijk, leningovereenkomsten niet langer schriftelijk vast te leggen dan wel ter zake een vorm te kiezen waarbij geen zegelrecht verschuldigd wordt. Aangezien deze maatregel dus niet meer beantwoordt aan de financiële behoeften van de overheid, is zij niet meer noodzakelijk en werkt zij, doordat zij tot grotere rechtsonzekerheid leidt, averechts.*

*23 De Oostenrijkse regering stelt daar tegenover, dat het doel van de nationale wettelijke regeling is, een indirecte binnenlandse belasting te heffen, die bij de huidige stand van gedeeltelijke harmonisatie van het belastingrecht tot de bevoegdheid van de lidstaten behoort. De heffing van belasting over leningen die door Oostenrijkse ingezetenen in het buitenland zijn aangegaan en waarvan een akte is opgemaakt, vindt haar rechtvaardiging in het beginsel van gelijke behandeling van de ingezetenen voor de belastingheffing. Deze maatregel is dus nodig om overtredingen van de nationale wetten en voorschriften op fiscaal gebied tegen te gaan in de zin van artikel 73 D, lid*

1, sub b, van het Verdrag.

24 Zoals de advocaat-generaal in de punten 73 en 74 van zijn conclusie opmerkt, heeft een wettelijke regeling als de onderhavige, die zonder onderscheid naar de nationaliteit van de contractpartijen of de plaats waar de leningovereenkomst wordt aangegaan, alle in Oostenrijk ingezeten natuurlijke en rechtspersonen treft die bij een dergelijke overeenkomst partij zijn, als belangrijkste doel de gelijkheid van deze personen voor de belastingheffing te verzekeren. Door een dergelijke maatregel, die deze personen verplicht het zegelrecht te betalen, kan worden voorkomen dat de belastingplichtigen zich door de uitoefening van de bij artikel 73 B, lid 1, van het Verdrag gegarandeerde vrijheid van kapitaalverkeer onttrekken aan de verplichtingen op grond van het nationale belastingrecht. Een wettelijke regeling als die van het hoofdgeding is dan ook nodig om overtredingen van de nationale wetten en voorschriften op fiscaal gebied tegen te gaan in de zin van artikel 73 D, lid 1, sub b, van het Verdrag.

25 Ten slotte moet worden onderzocht, of een belastingregeling als de in geding zijnde geen middel is tot willekeurige discriminatie in de zin van artikel 73 D, lid 3, van het Verdrag.

26 Daartoe volstaat de vaststelling, dat de bij § 33 TP 8, lid 1, GebG ingevoerde belasting zonder onderscheid van toepassing is op alle in Oostenrijk ingezeten leners, ongeacht hun nationaliteit of de plaats waar de lening is aangegaan.

27 Op de tweede vraag moet derhalve worden geantwoord, dat de artikelen 73 B, lid 1, en 73 D, leden 1, sub b, en 3, van het Verdrag aldus moeten worden uitgelegd, dat zij niet in de weg staan aan de heffing van belasting over in een andere lidstaat aangegane leningen op de voet van een nationale bepaling als § 33 TP 8, lid 1, GebG.

De eerste vraag

28 Met zijn eerste vraag wenst de nationale rechter in wezen te vernemen, of de artikelen 73 B, lid 1, en 73 D, lid 3, van het Verdrag alsmede de artikelen 1, lid 1, en 4 van de richtlijn aldus moeten worden uitgelegd, dat zij in de weg staan aan een nationale bepaling als § 33 TP 8, lid 4, eerste volzin, GebG.

29 Zoals reeds uiteengezet, brengt deze bepaling mee, dat wanneer een in Oostenrijk ingezeten natuurlijke of rechtspersoon in het buitenland een lening aangaat zonder dat ter zake een akte wordt opgemaakt, en de lening wel wordt opgevoerd in de boeken en financiële bescheiden van de lener, het in lid 1 van deze bepaling bedoelde recht van toepassing is.

30 Een in Oostenrijk aangegane lening waarvan geen akte wordt opgemaakt, moet volgens de Oostenrijkse wetgeving in de boeken worden opgevoerd. Blijkens de stukken en de opmerkingen van de Oostenrijkse regering ter terechtzitting is voor een dergelijke lening echter geen zegelrecht verschuldigd ingevolge § 33 TP 8, lid 1, GebG.

31 Deze bepaling houdt derhalve een discriminatie in op grond van de plaats waar de lening wordt aangegaan. Een dergelijke discriminatie zal de ingezetenen ervan weerhouden, leningen aan te gaan bij personen die in andere lidstaten gevestigd zijn, en vormt dus een beperking van het kapitaalverkeer in de zin van artikel 73 B, lid 1, van het Verdrag.

32 Derhalve moet worden nagegaan, of een bepaling als § 33 TP 8, lid 4, eerste volzin, GebG als maatregel in de zin van artikel 73 D, lid 1, sub b, van het Verdrag gerechtvaardigd kan zijn.

33 De Oostenrijkse regering stelt in dit verband, dat § 33 TP 8, lid 4, eerste volzin, GebG een tweeledig doel heeft, te weten in de eerste plaats de gelijkheid van Oostenrijkse ingezetenen voor

*de belastingheffing te verzekeren, ongeacht de nationaliteit van de uitlener en de plaats waar de lening wordt aangegaan, en in de tweede plaats het tegengaan van fraude door in Oostenrijk gevestigde leners, bestaande in het geheimhouden van bij akte aangegane leningen. Dit soort fraudes wordt vergemakkelijkt doordat het voor de nationale belastingdienst moeilijk is aan te tonen, dat in een andere lidstaat wel een akte is opgemaakt.*

*34 Wat het eerste argument betreft, volstaat de vaststelling, dat de in geding zijnde bepaling ingaat tegen het nagestreefde doel - namelijk de gelijkheid van in Oostenrijk gevestigde natuurlijke of rechtspersonen voor de belastingheffing te verzekeren ongeacht de plaats waar de lening wordt aangegaan - aangezien zij Oostenrijkse ingezetenen discrimineert naargelang zij zonder opmaking van een akte een lening zijn aangegaan in Oostenrijk of in een andere lidstaat.*

*35 Wat het tweede argument betreft, moet met de advocaat-generaal in punt 94 van zijn conclusie erop worden gewezen, dat de betrokken bepaling ongeschikt is om fraude door in Oostenrijk gevestigde uitleners tegen te gaan.*

*36 Bijgevolg kan een bepaling als § 33 TP 8, lid 4, eerste volzin, GebG niet als maatregel in de zin van de in artikel 73 D, lid 1, sub b, van het Verdrag gerechtvaardigd zijn.*

*37 Derhalve behoeft niet te worden onderzocht, of deze bepaling voldoet aan de vereisten van artikel 73 D, lid 3, van het Verdrag en artikel 4, tweede alinea, van de richtlijn.*

*38 In die omstandigheden moet op de eerste vraag worden geantwoord, dat de artikelen 73 B, lid 1, en 73 D, lid 1, sub b, van het Verdrag aldus moeten worden uitgelegd, dat zij in de weg staan aan een nationale bepaling als § 33 TP 8, lid 4, eerste volzin, GebG.*

## **Beslissing inzake de kosten**

### *Kosten*

*39 De kosten door de Oostenrijkse en de Portugese regering en de Commissie wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen.*

## **Dictum**

*HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),*

*uitspraak doende op de door het Verwaltungsgerichtshof bij beschikking van 18 december 1997 gestelde vragen, verklaart voor recht:*

*1) De artikelen 73 B, lid 1, en 73 D, leden 1, sub b, en 3, EG-Verdrag (thans de artikelen 56, lid 1, EG en 58, leden 1, sub b, en 3, EG), moeten aldus worden uitgelegd, dat zij niet in de weg staan aan de heffing van belasting over in een andere lidstaat aangegane leningen op de voet van een nationale bepaling als § 33 Tarifpost 8, lid 1, van het Gebührengesetz.*

*2) De artikelen 73 B, lid 1, en 73 D, lid 1, sub b, van het Verdrag moeten aldus worden uitgelegd, dat zij in de weg staan aan een nationale bepaling als § 33 Tarifpost 8, lid 4, eerste volzin, van het*



*Gebührengesetz.*