

ARREST VAN HET HOF (Zesde kamer)

13 juni 2013 (\*)

„Btw – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 199, lid 1, sub g – Faillissementsprocedure op basis van vrijwilligheid – Belastingplichtige – Belastingplichtige voor wie bepaalde handelingen zijn bestemd – Begrip „openbare verkoop op grond van executoriale titel”

In zaak C-125/12,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Juzgado de lo Mercantil n° 1 de Granada (Spanje) bij beslissing van 24 februari 2012, ingekomen bij het Hof op 8 maart 2012, in de procedure

**Promociones y Construcciones BJ 200 SL,**

wijst

HET HOF (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: M. Berger, kamerpresident, A. Borg Barthet (rapporteur) en E. Levits, rechters,

advocaat-generaal: M. Wathelet,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- Promociones y Construcciones BJ 200 SL, vertegenwoordigd door B. S. Sánchez Pozo, procuradora, bijgestaan door E. Osuna Martínez, abogado,
- I. Alba Muñoz, abogado, als curator van Promociones y Construcciones BJ 200 SL, in eigen persoon,
- de Spaanse regering, vertegenwoordigd door N. Díaz Abad als gemachtigde,
- de Hongaarse regering, vertegenwoordigd door M. Z. Fehér en K. Szíjjártó als gemachtigden,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios als gemachtigde,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten, het navolgende

**Arrest**

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 199, lid 1, sub g, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het

gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB L 347, blz. 1).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een faillissementsprocedure op basis van vrijwilligheid van Promociones y Construcciones BJ 200 SL (hierna: „Promociones y Construcciones”), tijdens welke de verkoop van twee aan die vennootschap toebehorende onroerende goederen aanleiding heeft gegeven tot belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”).

### **Toepasselijke bepalingen**

#### *Unierecht*

3 Punt 42 van de considerans van richtlijn 2006/112 luidt:

„De lidstaten moeten in specifieke gevallen de afnemer van goederen of diensten kunnen aanwijzen als de tot voldoening van de btw gehouden persoon. Dit moet de lidstaten helpen in bepaalde sectoren en bij bepaalde soorten handelingen de regelgeving te vereenvoudigen en belastingfraude en -ontwijking aan te pakken.”

4 Artikel 199, lid 1, sub g, van richtlijn 2006/112 bepaalt dat de lidstaten kunnen bepalen dat de tot voldoening van de belasting gehouden persoon degene is voor wie de levering van onroerend goed wordt verricht dat in een openbare verkoop op grond van een executoriale titel door de executieschuldenaar aan een andere persoon wordt verkocht.

#### *Spaans recht*

5 Artikel 84, lid 1, van Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (wet 37/1992 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde) van 28 december 1992 (BOE nr. 312 van 29 december 1992, blz. 44247), zoals gewijzigd bij Ley 38/2011 de reforma de la Ley 22/2003, de 9 de julio 2003, Concursal (wet 38/2011 tot wijziging van wet 22/2003 van 9 juli 2003 betreffende de insolventieprocedure) van 10 oktober 2011 (BOE nr. 245 van 11 oktober 2011, blz. 106745), bepaalt:

„Belastingplichtig zijn:

1. Natuurlijke of rechtspersonen die de hoedanigheid van ondernemer of zelfstandige hebben en de belastbare goederenleveringen of diensten verrichten, onder voorbehoud van de volgende punten.

2. Ondernemers of zelfstandigen voor wie de belastbare handelingen worden verricht in de volgende gevallen:

[...]

e) in geval van levering van onroerend goed ten gevolge van een faillissementsprocedure.

[...]”

### **Hoofdgeding en prejudiciële vragen**

6 Bij beslissing van 22 februari 2010 is Promociones y Construcciones insolvent verklaard en is de desbetreffende faillissementsprocedure op basis van vrijwilligheid („proceso concursal voluntario”) geopend.

7 In de loop van de gemeenschappelijke fase van die procedure heeft de curator de

verwijzende rechter en de schuldeisers in kennis gesteld van de activa en passiva van Promociones y Construcciones.

8 Toen heeft zich de mogelijkheid voorgedaan om twee aan die vennootschap toebehorende onroerende goederen te verkopen. Op 31 januari 2012 heeft die vennootschap, na gunstig advies van de curator en met instemming van de koper, Banesto SA, verzocht om een machtiging tot die verkoop op grond van Ley 22/2003, Concursal (wet 22/2003 betreffende de insolventieprocedure) van 9 juli 2003 (BOE nr. 164 van 10 juli 2003, blz. 26905).

9 Bij definitieve en niet-aangevochten beslissing van 1 februari 2012 heeft de Juzgado de lo Mercantil n° 1 de Granada geoordeeld dat die verkoop geschikt en gunstig was voor de gezamenlijke schuldeisers en die derhalve toegestaan.

10 Door de machtiging tot die verkoop, die inherent is aan de handelsactiviteit van Promociones y Construcciones, is het belastbare feit voor de btw ontstaan, en bijgevolg de verplichting tot betaling van het desbetreffende bedrag aan de Agencia Estatal de Administración Tributaria (rijksbelastingdienst).

11 De verwijzende rechter twijfelt over wie die belasting moet betalen, namelijk Promociones y Construcciones dan wel de koper van de onroerende goederen. De verwijzende rechter is van oordeel dat die vraag relevant is om nauwkeurig de voorwaarden te bepalen waaronder de toegestane verkoop moet worden uitgevoerd.

12 Daarop heeft de Juzgado de lo Mercantil n° 1 de Granada de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) Moet artikel 199, lid 1, sub g, van richtlijn [2006/112], dat bepaalt dat de lidstaten kunnen bepalen dat de tot voldoening van de belasting gehouden persoon degene is voor wie de volgende goederenleveringen of diensten worden verricht: [...] de levering van onroerend goed dat in een openbare verkoop op grond van een executoriale titel door de executieschuldenaar aan een andere persoon wordt verkocht', wanneer de gerechtelijke procedure een faillissement is dat ontstond door de insolventieverklaring van deze schuldenaar, aldus worden uitgelegd dat het enkel betrekking heeft op overdrachten die het loutere gevolg zijn van de aard van een liquidatie van de procedure of van de liquidatiefase waarin deze procedure zich bevindt, zodat de vervreemding van deze onroerende goederen moet plaatsvinden ten gevolge van de algemene liquidatie van zijn vermogen, of omvat het, aangezien een faillissementsprocedure onder meer kan eindigen met de liquidatie van de onderneming in staat van faillissement, ook elke overdracht van onroerende goederen door de gefailleerde schuldenaar los van een faillissementsprocedure?

2) Moet artikel 199, lid 1, sub g, van richtlijn 2006/112 aldus worden uitgelegd dat onder het daarin gebruikte begrip de 'openbare verkoop op grond van een executoriale titel' een collectieve gerechtelijke insolventieprocedure valt waarin, los van een fase van verplichte liquidatie van het vermogen en louter om opportunitaire redenen, een of meerdere goederen vrijwillig zijn verkocht, of heeft het daarentegen enkel betrekking op procedures van gedwongen executie tot liquidatie van het vermogen van de executieschuldenaar?

3) Kan artikel 199, lid 1, sub g, van richtlijn 2006/112 in dit laatste geval, wanneer het uitsluitend betrekking heeft op gedwongen executies tot liquidatie van het vermogen van de executieschuldenaar, aldus worden uitgelegd dat hiervan is uitgesloten de omkering van de tot voldoening van de btw gehouden persoon in ieder geval van overdracht van een onroerend goed door een gefailleerde schuldenaar om opportunitaire redenen en gemakshalve in het belang van het faillissement en los van iedere algemene liquidatieprocedure van zijn vermogen, zodat een nationale wet die het in artikel 199, lid 1, sub g, van richtlijn 2006/112 aan de orde zijnde geval

heeft uitgebreid tot gevallen waarop deze bepaling geen betrekking heeft, buiten toepassing moet worden gelaten?"

### **Ontvankelijkheid van de prejudiciële vragen**

13 De Spaanse regering betwist de ontvankelijkheid van de prejudiciële vragen in verscheidene opzichten. In de eerste plaats is de verwijzende rechter niet bevoegd om het Hof vragen te stellen over een voorschrift voor de uitlegging waarvan uitsluitend de administratieve rechter bevoegd is. In de tweede plaats zijn die vragen hypothetisch en houden zij geen verband met het voorwerp van het hoofdgeding, voor zover zij betrekking hebben op een fiscale rechtsverhouding tussen de koper van het onroerend goed en de belastingdienst en derhalve niets te maken hebben met de insolventieprocedure. In de derde plaats is de verwijzingsbeslissing ontoereikend gemotiveerd met betrekking tot de redenen waarom een antwoord op die vragen voor de verwijzende rechter noodzakelijk is voor het wijzen van zijn vonnis.

14 Met betrekking tot het eerste argument, dat de verwijzende rechter niet bevoegd is, zij eraan herinnerd dat het niet aan het Hof staat om te onderzoeken of de verwijzingsbeslissing tot stand is gekomen met inachtneming van de nationale regels betreffende de rechterlijke organisatie en de procesgang (zie arresten van 11 juli 1996, SFEI e.a., C-39/94, Jurispr. blz. I-3547, punt 24, en 1 december 2005, Burtscher, C-213/04, Jurispr. blz. I-10309, punt 30).

15 Voorts is het volgens vaste rechtspraak uitsluitend een zaak van de nationale rechter aan wie het geschil is voorgelegd en die de verantwoordelijkheid draagt voor de te geven rechterlijke beslissing, om, gelet op de bijzonderheden van het geval, zowel de noodzaak van een prejudiciële beslissing voor het wijzen van zijn vonnis te beoordelen, als de relevantie van de vragen die hij aan het Hof voorlegt. Wanneer de prejudiciële vragen betrekking hebben op de uitlegging van het Unierecht is het Hof derhalve in beginsel verplicht daarop te antwoorden (zie met name arrest van 19 juli 2012, Garkalns, C-470/11, punt 17 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Op vragen betreffende het Unierecht rust dus een vermoeden van relevantie (reeds aangehaald arrest Garkalns, punt 18).

16 Met betrekking tot het tweede argument, dat de prejudiciële vragen hypothetisch zijn, zij vastgesteld dat dit argument niet relevant is. Het berust immers op de premisse dat het aan de koper van de onroerende goederen staat om de btw te betalen. Die vragen zijn juist erop gericht te vernemen wie de btw verschuldigd is in het kader van een insolventieprocedure: de insolvente vennootschap, die onroerende goederen verkoopt, dan wel de koper. Voorts zijn de prejudiciële vragen, zoals de verwijzende rechter overigens opmerkt in zijn beslissing, relevant om nauwkeurig de voorwaarden te bepalen waaronder de toegestane verkoop moet worden uitgevoerd.

17 Met betrekking tot het derde argument, dat de verwijzingsbeslissing ontoereikend gemotiveerd is, zij vastgesteld dat het eveneens moet worden afgewezen. Uit die beslissing blijkt immers dat door de machtiging tot de verkoop van de onroerende goederen door de verwijzende rechter het belastbare feit voor de btw is ontstaan, en bijgevolg de verplichting tot betaling van het desbetreffende bedrag aan de belastingautoriteiten. Aangezien de verwijzende rechter twijfelt over wie die belasting moet betalen, heeft hij derhalve de uitvoering van de verleende machtiging opgeschort en het Hof de onderhavige prejudiciële vragen gesteld.

18 Uit het voorgaande volgt dat de prejudiciële vragen ontvankelijk zijn.

### **Beantwoording van de prejudiciële vragen**

19 Met zijn eerste twee vragen, die tezamen dienen te worden behandeld, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 199, lid 1, sub g, van richtlijn 2006/112 aldus

moet worden uitgelegd dat onder het begrip „openbare verkoop op grond van een executoriale titel” elke verkoop valt van een onroerend goed door de schuldenaar gedurende de insolventieprocedure, waaronder de eerste fase, die geen liquidatiefase is en waarin de verkoop plaatsvindt uit hoofde van een vrijwillige overeenkomst tussen partijen.

20 Volgens artikel 199, lid 1, sub g, van richtlijn 2006/112 kunnen de lidstaten bepalen dat de tot voldoening van de belasting gehouden persoon degene is voor wie de levering van onroerend goed wordt verricht dat in een openbare verkoop op grond van een executoriale titel door de executieschuldenaar aan een andere persoon wordt verkocht.

21 Om te beginnen zij opgemerkt dat in de Spaanse taalversie van die richtlijn weliswaar de term „liquidación” („liquidatie”) wordt gebruikt, maar dat blijkt uit het onderzoek van verschillende taalversies de meest gebruikte uitdrukking „openbare verkoop op grond van executoriale titel” is (te weten in de versie in het Tsjechisch, „?ízení o nuceném prodeji”, het Duits, „Zwangsversteigerungsverfahren”, het Engels, „compulsory sale procedure”, het Litouws, „priverstinio pardavimo”, het Maltees, „pro?edura ta' bejg? obbligatorju”, het Portugees, „um processo de venda coerciva”, en het Slowaaks, „konanie o nútenom predaji”). Dit begrip heeft een ruimere werkingssfeer dan de eigenlijke liquidatie.

22 Volgens vaste rechtspraak kan de in een van de taalversies van een bepaling van Unierecht gebruikte formulering niet als enige grondslag voor de uitlegging van die bepaling dienen; evenmin kan er in zoverre voorrang aan worden toegekend boven de andere taalversies. Een dergelijke benadering zou immers onverenigbaar zijn met het vereiste van eenvormige toepassing van het Unierecht. Wanneer er verschillen zijn tussen de verschillende taalversies, moet bij de uitlegging van de betrokken bepaling derhalve worden gelet op de algemene opzet en de doelstelling van de regeling waarvan zij een onderdeel vormt (zie arresten van 12 november 1998, *Institute of the Motor Industry*, C-149/97, Jurispr. blz. I-7053, punt 16, en 25 maart 2010, *Helmut Müller*, C-451/08, Jurispr. blz. I-2673, punt 38).

23 Wat in de eerste plaats de algemene opzet van artikel 199, lid 1, sub g, van richtlijn 2006/112 betreft, zij opgemerkt dat dit artikel een uitzondering vormt op het in artikel 193 van deze richtlijn aangehaalde beginsel dat de btw is verschuldigd door de belastingplichtige die een belastbare goederenlevering of een belastbare dienst verricht. Dit artikel 199 biedt de lidstaten immers de mogelijkheid om in de situaties die zijn bedoeld in lid 1, sub a tot en met g, de verleggingsregeling toe te passen volgens welke de tot voldoening van de btw gehouden persoon degene is voor wie de aan de btw onderworpen handeling wordt verricht.

24 Zoals de Europese Commissie en de Hongaarse regering in hun bij het Hof ingediende opmerkingen hebben opgemerkt, is het bepaalde in artikel 199, lid 1, sub g, van richtlijn 2006/112 bij richtlijn 2006/69/EG van de Raad van 24 juli 2006 tot wijziging van richtlijn 77/388/EEG wat betreft bepaalde maatregelen ter vereenvoudiging van de btw-heffing en ter bestrijding van de belastingfraude en -ontwijking en tot intrekking van bepaalde derogatiebeschikkingen (PB L 221, blz. 9) voor het eerst ingevoegd in de tekst van richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1).

25 Richtlijn 2006/69 had, zoals blijkt uit punt 1 van de considerans ervan, tot doel alle lidstaten in staat te stellen de afwijkende maatregelen ter bestrijding van belastingfraude en -ontwijking toe te passen die waren toegekend aan bepaalde lidstaten.

26 De afwijkingen die als basis hebben gediend voor het opstellen van artikel 199, lid 1, sub g, van richtlijn 2006/112 waren gerechtvaardigd doordat de belastingplichtige in de gevallen waarop

die afwijkingen betrekking hebben, vanwege financiële moeilijkheden meestal niet in staat was de hem in rekening gebrachte btw te voldoen.

27 Voorts zij opgemerkt dat artikel 21, lid 2, zoals gewijzigd bij artikel 28 octies, sub c-vii, van richtlijn 77/388, zoals gewijzigd bij richtlijn 2006/69, weliswaar betrekking heeft op „een openbare verkoop op grond van een executoriale titel”, maar dat in het voorstel voor een richtlijn van de Raad tot wijziging van richtlijn 77/388 wat betreft bepaalde maatregelen ter vereenvoudiging van de btw-heffing en ter bestrijding van belastingfraude en -ontwijking, en tot intrekking van bepaalde derogatiebeschikkingen [COM(2005) 89 definitief] een restrictiever begrip werd gebruikt, te weten „gerechtelijke liquidatie”. De bedoeling van de wetgever was derhalve niet om de toepassing van de verleggingsregeling te beperken tot procedures tot liquidatie van de activa van de schuldenaar in enge zin, maar wel om aan die regeling een ruimere werkingssfeer te geven.

28 Wat in de tweede plaats de doelstelling van artikel 199, lid 1, sub g, van richtlijn 2006/112 betreft, zij opgemerkt dat volgens punt 42 van de considerans van deze richtlijn de lidstaten in bepaalde sectoren en bij bepaalde soorten handelingen de verleggingsregeling moeten kunnen toepassen om de regelgeving te vereenvoudigen en belastingfraude en -ontwijking aan te pakken. Die bepaling biedt de belastingautoriteiten derhalve de mogelijkheid om de btw over de betrokken handelingen te heffen wanneer het vermogen van de schuldenaar om die btw te voldoen in het gedrang is.

29 Aangezien het vermogen van een schuldenaar om de btw over de verkoop van een onroerend goed aan de belastingautoriteiten te betalen in het gedrang komt zodra een insolventieprocedure wordt geopend aangezien die procedure wordt geopend met de insolventieverklaring van die schuldenaar, mag de toepassing van de verleggingsregeling niet worden beperkt tot de overdracht van onroerende goederen in het kader van een procedure tot liquidatie van het vermogen van de insolvente schuldenaar. Om de verleggingsregeling toe te passen volstaat de omstandigheid dat die schuldenaar voor de betaling van de schuldeisers of voor het herstel van zijn economische of beroepsactiviteit die goederen moet verkopen in het kader van een insolventieprocedure die niet de aard van een liquidatie heeft als die welke aan de orde is in het hoofdgeding.

30 Bijgevolg kan de verleggingsregeling worden toegepast op de verkoop van een onroerend goed door de executieschuldenaar in het kader van elke insolventieprocedure, ongeacht of die procedure al dan niet de aard van een liquidatie heeft, voor zover die verkoop noodzakelijk is voor de betaling van de schuldeisers of voor het herstel van de economische of beroepsactiviteit van de schuldenaar.

31 Artikel 199, lid 1, sub g, van richtlijn 2006/112 vormt weliswaar een uitzondering op de normale regeling van deze richtlijn en moet derhalve strikt worden uitgelegd, in overeenstemming met vaste rechtspraak. Evenwel zij opgemerkt dat die strikte uitlegging er niet toe mag leiden dat deze bepaling haar werking verliest (zie arrest van 13 december 2012, BLV Wohn- und Gewerbebau, C-395/11, punt 33 en aldaar aangehaalde rechtspraak). De toepassing van de verleggingsregeling beperken tot de verkoop van het onroerend goed tijdens een procedure tot liquidatie van de activa van de schuldenaar draagt niet bij tot de volledige verwezenlijking van het nagestreefde doel, aangezien het risico van belastingontwijking en -fraude ontstaat zodra de schuldenaar insolvent is verklaard.

32 Derhalve moet op de eerste en de tweede vraag worden geantwoord dat artikel 199, lid 1, sub g, van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat onder het begrip openbare verkoop op grond van een executoriale titel elke verkoop van een onroerend goed door de executieschuldenaar valt, niet alleen in het kader van een procedure tot liquidatie van zijn vermogen, maar ook in het kader van een insolventieprocedure die plaatsvindt vóór die

liquidatieprocedure, voor zover die verkoop noodzakelijk is voor de betaling van de schuldeisers of voor het herstel van de economische of beroepsactiviteit van die schuldenaar.

33 Gezien het antwoord op de eerste en de tweede vraag, behoeft de derde vraag niet te worden beantwoord.

### **Kosten**

34 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. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Zesde kamer) verklaart voor recht:

**Artikel 199, lid 1, sub g, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moet aldus worden uitgelegd dat onder het begrip openbare verkoop op grond van een executoriale titel elke verkoop van een onroerend goed door de executieschuldenaar valt, niet alleen in het kader van een procedure tot liquidatie van zijn vermogen, maar ook in het kader van een insolventieprocedure die plaatsvindt vóór die liquidatieprocedure, voor zover die verkoop noodzakelijk is voor de betaling van de schuldeisers of voor het herstel van de economische of beroepsactiviteit van die schuldenaar.**

ondertekeningen

\* Procestaal: Spaans.