

|

61990J0060

Domstolens dom (sjätte avdelningen) den 20 juni 1991. - Polysar Investments Netherlands BV mot Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen. - Begäran om förhandsavgörande: Gerechtshof i Arnhem - Nederländerna. - Tolkning av artiklarna 4 och 13 B d 5 i sjätte direktivet - Skattskyldig person - Ett holdingbolags verksamhet. - Mål C-60/90.

Rättsfallssamling 1991 s. I-03111

Svensk specialutgåva s. I-00227

Finsk specialutgåva s. I-00239

Sammanfattning

Parter

Domskäl

Beslut om rättegångskostnader

Domslut

Nyckelord

Bestämmelser om skatter och avgifter - harmonisering av lagstiftning - omsättningsskatter - gemensamt system för mervärdesskatt - skattskyldiga personer - begrepp - holdingbolag som uteslutande har till föremål för sin verksamhet att förvärva kapitalintressen - omfattas inte

(artiklarna 4 och 17 i rådets direktiv 77/388/EEG)

Sammanfattning

Artikel 4 i rådets sjätte direktiv (77/388/EEG) av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund skall tolkas på så sätt att ett holdingbolag som uteslutande har till föremål för sin verksamhet att förvärva intressen i andra företag utan att direkt eller indirekt delta i förvaltningen av dessa andra företag, dock utan inskränkning i sina rättigheter

som aktieägare eller bolagsman, inte är en skattskyldig person med avseende på mervärdesskatt och därför inte har rätt till skatteavdrag enligt artikel 17 i sjätte direktivet. Den omständigheten att ett holdingbolag ingår i en världsomspännande koncern som uppträder utåt under ett och samma namn saknar betydelse för frågan om detta företag är en skattskyldig person med avseende på mervärdesskatt.

Parter

I mål C-60/90

har Gerechtshof i Arnhem till domstolen gett in en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 177 i EEG-fördraget i det mål som pågår vid den nationella domstolen mellan

Polysar Investments Netherlands BV

och

Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen te Arnhem.

Begäran avser tolkningen av artiklarna 4, 13 B d 5 och 17 i rådets sjätte direktiv (77/388/EEG) av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1, fransk version; svensk specialutgåva, del 09, volym 01).

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av ordföranden G. F. Mancini och domarna T. F. O'Higgins, C. N. Kakouris, F. A. Schockweiler och P. J. G. Kapteyn,

generaladvokat: W. Van Gerven,

justitiesekreterare: biträdande justitiesekreteraren J. A. Pompe,

som beaktat de skriftliga yttrandena från

- Polysar BV, genom advokaten och skatterådgivaren N. R. Jansen,

- den nederländska regeringen, genom generalsekreteraren B. R. Bot, utrikesministeriet, i egenskap av ombud,

- den franska regeringen, genom Philippe Pouzoulet, sous-directeur des affaires juridiques, i egenskap av ombud, biträdd av Géraud de Bergues, secrétaire adjoint principal des Affaires étrangères, i egenskap av biträdande ombud,

- Europeiska gemenskapernas kommission, genom juridiske rådgivaren Johannes Føns Buhl och Berend Jan Drijber, rättstjänsten, båda i egenskap av ombud,

som beaktat förhandlingsrapporten,

som hört de muntliga yttrandena från Polysar BV, den nederländska regeringen, företrädd av T. Heukels, i egenskap av ombud, och kommissionen, framlagda vid sammanträde den 5 mars 1991, och

som hört generaladvokatens förslag till avgörande, framlagt vid sammanträde den 24 april 1991,

meddelar följande

Domskäl

dom

1 Genom beslut av den 30 januari 1990, som inkom till domstolen den 12 mars 1990, har *Gerechtshof i Arnhem* i enlighet med artikel 177 i EEG-fördraget ställt flera frågor om tolkningen av artiklarna 4, 13 B d 5 och 17 i rådets sjätte direktiv (77/388/EEG) av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1, nedan kallat "sjätte direktivet") för att i fråga om holdingbolag få ett klarläggande av begreppen skattskyldig person och avdragsrätt i den mening som avses i detta direktiv.

2 Frågorna har ställts inom ramen för en tvist mellan det nederländska bolaget *Polysar Investment Netherlands BV* (nedan kallat "Polysar BV") och *Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen* (tull- och accismyndigheten) i Arnhem angående ett till Polysar BV riktat beslut om efterbeskattning avseende omsättningskatt.

3 Artikel 4.1, 4.2 och 4.4 i sjätte direktivet innehåller följande bestämmelser:

"1. Med "skattskyldig person" avses varje person som självständigt någonstans bedriver någon form av ekonomisk verksamhet som anges i punkt 2, oberoende av syfte eller resultat.

2. De former av ekonomisk verksamhet som avses i punkt 1 skall omfatta alla verksamheter av producenter, återförsäljare och personer som tillhandahåller tjänster ... Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav skall likaså betraktas som ekonomisk verksamhet.

3. ...

4. ... kan varje medlemsstat anse såsom en enda skattskyldig sådana personer som är etablerade inom landets territorium och som, trots att de är rättsligt oberoende, är nära förbundna med varandra genom finansiella, ekonomiska och organisatoriska band."

4 Enligt artikel 13 B skall medlemsstaterna undanta vissa verksamheter från mervärdesskatt, omfattande bl.a., enligt d 5,

"Transaktioner och förhandlingar med undantag av förvaltning och förvar rörande aktier, andelar i bolag eller andra sammanslutningar, obligationer och andra värdepapper, dock med utslutande av följande:

- Handlingar som representerar äganderätt till varor.

- Sådana rättigheter eller värdepapper som avses i artikel 5.3."

5 Enligt artikel 17.3 c i sjätte direktivet skall medlemsstaterna medge varje skattskyldig person rätt till avdrag eller återbetalning av mervärdesskatt i den mån varorna och tjänsterna används för:

"Någon av de transaktioner som är undantagna enligt artikel 13 B a och 13 B d punkterna 1-5, då kunden är etablerad utanför gemenskapen eller då dessa transaktioner är direkt kopplade till varor avsedda att exporteras till ett land utanför gemenskapen".

6 Av handlingarna i målet framgår att Polysar BV ingår i den världsomspännande koncernen Polysar. Bolaget innehar andelar i olika utländska bolag, mottar årligen utdelningar och betalar regelbundet ut utdelningar till det kanadensiska bolaget Polysar Holding Ltd som innehar 100 procent av aktiekapitalet i Polysar BV. Polysar BV bedriver ingen affärsverksamhet. För tiden 1 januari 1981 - 31 december 1985 betalade Polysar BV med avseende på olika tjänster som utförts för dess räkning ett visst belopp i mervärdesskatt som återbetalades till detta bolag. *Inspecteur der*

Invoerrechten en Accijnzen te Arnhem fann att Polysar BV enligt sjätte direktivet inte hade rätt till avdrag för ingående skatt och fattade ett beslut om efterbeskattning som avsåg tillbakabetalning av detta belopp.

7 Efter att i administrativ ordning utan framgång ha överklagat beslutet om efterbeskattning väckte Polysar BV talan vid Gerechtshof i Arnhem, som beslöt att förklara målet vilande och att förelägga domstolen följande tolkningsfrågor.

1. a) Skall ett holdingbolag som inte utövar någon annan verksamhet än den som är förenad med innehavet av andelar i dotterbolag anses som en skattskyldig person i den mening som avses i artiklarna 4 och 17 i sjätte direktivet om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter?

b) Är i händelse av ett nekande svar på den föregående frågan holdingbolaget ändå en skattskyldig person, om det utgör ett led i och en integrerande del av en världsomspännande koncern som i allmänhet uppträder utåt under ett och samma namn, nämligen koncernnamnet?

2. a) Om ett holdingbolag skall anses vara en skattskyldig person, utgör då den verksamhet som holdingbolaget utövar som sådant transaktioner i den mening som avses i artikel 13 B d 5 i ovannämnda direktiv, så att dessa transaktioner skall betraktas som tjänster som är undantagna från omsättningsskatt och så att avdragsrätt inte föreligger för den omsättningsskatt som i detta hänseende fakturerats av tredje man?

b) Om frågorna vid 2 a besvaras jakande, blir då svaret ett annat om den koncern till vilken holdingbolaget hör som sådan enligt gemenskapskriterier uteslutande utför skattepliktiga prestationer i den mening som avses i sjätte direktivet?"

8 För en utförligare redogörelse för de faktiska omständigheterna, rättegångens förlopp och de till domstolen ingivna yttrandena hänvisas till förhandlingsrapporten. Handlingarna i målet i dessa delar återges i det följande endast i den mån domstolens argumentation kräver det.

Den första frågan

9 Denna fråga består av två delar. För det första gäller det i huvudsak om ett holdingbolag, som inte utövar någon annan verksamhet än den som är förenad med innehavet av andelar i dotterbolag, i den mening som avses i artiklarna 4 och 17 i sjätte direktivet kan klassificeras som en skattskyldig person i fråga om mervärdesskatt. För det andra gäller det om denna klassificering är beroende av om bolaget tillhör en världsomspännande koncern som utåt uppträder under ett och samma namn.

10 Vad gäller den första delen av frågan skall det genast anmärkas att artikel 17 i sjätte direktivet avser inträde av och räckvidd för den avdragsrätt som under vissa förutsättningar tillkommer en med avseende på mervärdesskatt skattskyldig person. Termen "skattskyldig person" används i denna bestämmelse i den mening som avses i artiklarna 2 och 4 i samma direktiv. Det är därför nödvändigt att tolka artiklarna 2 och 4.

11 Det skall vidare erinras om att det följer av artikel 2 i sjätte direktivet, vari räckvidden för mervärdesskatten fastställs, att inom en medlemsstats territorium endast verksamhet av ekonomisk karaktär är föremål för mervärdesskatt. Enligt artikel 4.1 avses med "skattskyldig person" varje person som självständigt bedriver någon form av denna ekonomiska verksamhet. Begreppet "ekonomisk verksamhet" definieras i artikel 4.2 såsom omfattande alla verksamheter av producenter, återförsäljare och personer som tillhandahåller tjänster och särskilt utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav.

12 Enligt domstolens rättspraxis, såsom denna framgår särskilt av domen den 4 december 1990 i målet C-186/89 Van Tiem (Rec. s. I-4363) ger artikel 4 i sjätte direktivet mervärdesskatten en mycket vid räckvidd. I den domen klargjorde domstolen att begreppet "utnyttjande" i den mening som avses i punkt 2 i nämnda artikel, i överensstämmelse med de krav som följer av principen om mervärdesskattesystemets neutralitet, hänför sig till alla transaktioner, oavsett dessas rättsliga form, varigenom avses att fortlöpande vinna intäkter av de ifrågavarande tillgångarna.

13 Av denna rättspraxis följer emellertid inte att det blotta förvärvet och innehavet av bolagsandelar skall betraktas som en sådan ekonomisk verksamhet i den mening som avses i sjätte direktivet som gör förvärvaren och innehavaren till skattskyldig person. Det blotta förvärvet av kapitalintressen i andra företag utgör nämligen inte ett utnyttjande av tillgångar varigenom avses att fortlöpande skapa intäkter, eftersom den eventuella utdelning som följer av ett sådant kapitalintresse endast är resultatet av äganderätten till tillgångarna.

14 Det är annorlunda om kapitalintresset åtföljs av ett direkt eller indirekt deltagande i förvaltningen av de bolag i vilka förvärvet av intresset har ägt rum, bortsett från holdingbolagets rättigheter som aktieägare eller bolagsman.

15 Vad gäller den andra delen av den första frågan skall det anmärkas att ett holdingbolag inte förlorar sin ställning som icke skattskyldig person på grund av den omständigheten att det tillhör en världsomspännande koncern, om detta holdingbolag begränsar sin verksamhet till blotta förvärv av kapitalintressen. Enligt artikel 4.4 andra stycket i sjätte direktivet kan nämligen personer som, trots att de är rättsligt oberoende, är nära förbundna med varandra genom finansiella, ekonomiska och organisatoriska band anses som en enda skattskyldig endast om de är etablerade inom en och samma medlemsstats territorium.

16 Följaktligen saknar den omständigheten att ett holdingbolag ingår i en världsomspännande koncern, som i allmänhet uppträder utåt under ett och samma namn, betydelse för frågan om detta företag är en skattskyldig person med avseende på mervärdesskatt.

17 Svaret på den första frågan blir därför följande. Artikel 4 i sjätte direktivet skall tolkas på så sätt att ett holdingbolag som uteslutande har till föremål för sin verksamhet att förvärva intressen i andra företag utan att direkt eller indirekt delta i förvaltningen av dessa andra företag, dock utan inskränkning i sina rättigheter som aktieägare eller bolagsman, inte är en skattskyldig person med avseende på mervärdesskatt och därför inte har rätt till skatteavdrag enligt artikel 17 i sjätte direktivet. Den omständigheten att ett holdingbolag ingår i en världsomspännande koncern som uppträder utåt under ett och samma namn saknar betydelse för frågan om detta företag är en skattskyldig person med avseende på mervärdesskatt.

Den andra frågan

18 Med hänsyn till svaret på den första frågan har den andra frågan blivit överflödiga.

Beslut om rättegångskostnader

Rättegångskostnader

19 De kostnader som har förorsakats av de franska och nederländska regeringarna samt Europeiska gemenskapernas kommission, som har inkommit med yttrande till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

Domslut

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

-angående de frågor som genom beslut av den 30 januari 1990 förts vidare av Gerichtshof i Arnhem - följande dom:

Artikel 4 i rådets sjätte direktiv (77/388/EEG) av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund skall tolkas på så sätt att ett holdingbolag som uteslutande har till föremål för sin verksamhet att förvärva intressen i andra företag utan att direkt eller indirekt delta i förvaltningen av dessa andra företag, dock utan inskränkning i sina rättigheter som aktieägare eller bolagsman, inte är en skattskyldig person med avseende på mervärdesskatt och därför inte har rätt till skatteavdrag enligt artikel 17 i sjätte direktivet. Den omständigheten att ett holdingbolag ingår i en världsomspännande koncern som uppträder utåt under ett och samma namn saknar betydelse för frågan om detta företag är en skattskyldig person med avseende på mervärdesskatt.