

|

61991J0333

ARREST VAN HET HOF VAN 22 JUNI 1993. - SOFITAM SA TEGEN MINISTRE DU BUDGET. - VERZOEK OM EEN PREJUDICIELE BESLISSING: CONSEIL D'ETAT - FRANKRIJK. - UITLEGGING VAN ARTIKEL 19 VAN DE ZESDE RICHTLIJN - BEREKENING VAN PRO RATA VOOR TOEPASSING VAN AFTREK - DIVIDEND OP AANDELEN. - ZAAK C-333/91.

Jurisprudentie 1993 bladzijde I-03513

Samenvatting

Partijen

Overwegingen van het arrest

Beslissing inzake de kosten

Dictum

Trefwoorden

++++

Fiscale bepalingen ° Harmonisatie van wetgeving ° Omzetbelastingen ° Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde ° Aftrek van voorbelasting ° Onderneming die slechts voor deel van haar verrichtingen belastingplichtig is ° Aftrek pro rata ° Berekening ° Ontvangst van dividenden van aandelen ° Uitgesloten

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 19, lid 1)

Samenvatting

Een onderneming die niet voor al haar verrichtingen aan de belasting over de toegevoegde waarde is onderworpen, kan ingevolge artikel 19, lid 1, van de Zesde richtlijn betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Statens inzake omzetbelasting (77/388), van de door haar verschuldigde belasting de betaalde belasting aftrekken tot het bedrag van een pro rata, dat de uitkomst is van een breuk waarvan de noemer bestaat uit het totale bedrag van de omzet met betrekking tot de handelingen waarvoor wel en geen recht op aftrek bestaat. Deze bepaling moet aldus worden uitgelegd, dat dividenden van aandelen die een dergelijke onderneming ontvangt, moeten worden uitgesloten van die breuk. Waar dividenden geen tegenprestatie voor een economische activiteit in de zin van de Zesde richtlijn vormen, vallen zij ook niet binnen de werkingssfeer van de belasting over de toegevoegde waarde. Bijgevolg vallen dividenden uit deelnemingen buiten het aftreksysteem.

Partijen

In zaak C-333/91,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag van de Franse Conseil d'État, in het aldaar aanhangig geding tussen

Sofitam SA (voorheen Satam SA)

en

Minister van Begroting,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 19 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting ° Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE,

samengesteld als volgt: O. Due, president, M. Zuleeg en J. L. Murray, kamerpresidenten, G. F. Mancini, F. A. Schockweiler, J. C. Moitinho de Almeida en F. Grévisse, rechters,

advocaat-generaal: W. Van Gerven

griffier: H. von Holstein, adjunct-griffier

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

° Satam SA (thans Sofitam SA), vertegenwoordigd door P. Derouin, advocaat te Parijs,

° de Franse regering, vertegenwoordigd door P. Pouzoulet, onderdirecteur juridische zaken bij het Ministerie van Buitenlandse zaken, als gemachtigde, bijgestaan door G. de Bergues, eerste adjunct-secretaris bij hetzelfde ministerie, als plaatsvervangend gemachtigde,

° de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door T. P. Hofstee, waarnemend secretaris-generaal van het Ministerie van Buitenlandse zaken, als gemachtigde,

° de Griekse regering, vertegenwoordigd door V. Kontolaimos, adjunct-juridisch adviseur bij de juridische dienst van de staat, als gemachtigde,

° de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door H. Étienne, juridisch hoofdadviseur, en J. F. Bull, juridisch adviseur, als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Satam SA, de Franse regering, vertegenwoordigd door C. de Salins, secretaris bij het Ministerie van Buitenlandse zaken, als gemachtigde, de Griekse regering, vertegenwoordigd door V. Kontolaimos, adjunct-juridisch adviseur, bijgestaan door M. Basdeki, gerechtelijk gemachtigde, als gemachtigden, en de Commissie ter terechtzitting van 9 december 1992,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 20 januari 1993,

het navolgende

Arrest

Overwegingen van het arrest

1 Bij arrest van 13 december 1991, ingekomen ten Hove op 20 december daaraanvolgend, heeft de Franse Conseil d' État krachtens artikel 177 EEG-Verdrag een prejudiciële vraag gesteld over de uitlegging van artikel 19 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Statens inzake omzetbelasting ° Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1; hierna: "Zesde richtlijn").

2 Deze vraag is gerezen in het kader van een geschil tussen société anonyme Satam (thans Sofitam; hierna: "Satam"), gevestigd te Asnières (Frankrijk), en de minister van Begroting in verband met een aan Satam opgelegde naheffing in de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: "BTW") als gevolg van de vermindering van haar recht op aftrek.

3 Satam, een holdingvennootschap, heeft van de door haar verschuldigde BTW alle BTW afgetrokken waarmee in hetzelfde boekjaar de door haar verworven goederen en diensten belast waren geweest. Nadat was gebleken, dat de inkomsten van Satam enerzijds bestonden uit diverse, aan BTW onderworpen opbrengsten, en anderzijds uit dividenden, stelde de Franse belastingdienst zich op het standpunt, dat overeenkomstig de Code général des impôts de belasting op de door de vennootschap verworven goederen en diensten slechts door haar hadden mogen worden afgetrokken tot maximaal het percentage dat voortvloeit uit de verhouding tussen het bedrag van haar aan BTW onderworpen inkomsten en het jaarlijkse bedrag van het geheel van haar inkomsten, met inbegrip van de door haar ontvangen dividenden. Derhalve heeft de Franse belastingdienst van Satam nabetaling van de BTW gevorderd, zoals die voortvloeide uit de vermindering van haar recht op aftrek.

4 Satam heeft hiertegen bezwaar gemaakt en aangevoerd, dat dividenden niet behoren tot de elementen die moeten worden opgenomen in het pro rata voor de toepassing van de aftrek; anders zouden de bepalingen van de Code général des impôts onverenigbaar zijn met artikel 19 van de Zesde richtlijn, hetwelk zij geacht worden in nationaal recht om te zetten.

5 Artikel 19, lid 1, bepaalt:

"1. Het pro rata voor de toepassing van de aftrek is de uitkomst van een breuk, waarvan:

° de teller bestaat uit het totale bedrag van de per jaar berekende omzet, exclusief belasting over de toegevoegde waarde, met betrekking tot de handelingen waarvoor overeenkomstig artikel 17, leden 2 en 3, recht op aftrek bestaat, en

° de noemer bestaat uit het totale bedrag van de per jaar berekende omzet, exclusief belasting over de toegevoegde waarde, met betrekking tot de handelingen die in de teller zijn opgenomen, alsmede die waarvoor geen recht op aftrek bestaat (...)"

6 Voor de Conseil d' État heeft Satam gesteld, dat het totale jaarlijkse bedrag dat volgens artikel 19 in de noemer moet worden opgenomen, slechts bestaat uit de door de belastingplichtige ontvangen bedragen voor handelingen die aan de BTW onderworpen of er uitdrukkelijk van vrijgesteld zijn, met uitsluiting van de opbrengsten, zoals dividenden, welke ontvangst geen

verband met het behalen van een omzet heeft en niet binnen de werkingssfeer van de BTW valt.

7 De Conseil d' État na te hebben opgemerkt dat Satam zich niet heeft gemoeid in het beheer van de bedrijven waarin zij een deelneming heeft, was van mening dat het beroep vragen omtrent de uitlegging van het gemeenschapsrecht deed rijzen, en heeft besloten het Hof de volgende prejudiciële vraag voor te leggen:

"Moet, gelet op de tekst ervan, artikel 19 van de Zesde richtlijn aldus worden uitgelegd, dat dividenden van aandelen die zijn ontvangen door een onderneming die niet voor al haar verrichtingen aan de belasting over de toegevoegde waarde is onderworpen, zijn uit te sluiten van de noemer van de breuk die dient voor het berekenen van het pro rata, of moet gelet op het oogmerk en het doel van het in de richtlijn neergelegde aftrekstelsel, dat meer in het bijzonder voortvloeit uit de bepalingen van artikel 17 in samenhang met artikel 19, dit laatste artikel integendeel aldus worden uitgelegd, dat de betrokken dividenden, zoals de van de belasting over de toegevoegde waarde vrijgestelde inkomsten, in deze noemer moeten worden opgenomen?"

8 Voor een nadere uiteenzetting van de feiten van het hoofdgeding, de toepasselijke regelingen en de bij het Hof ingediende schriftelijke opmerkingen wordt verwezen naar het rapport ter terechtzitting. Deze elementen van het dossier worden hierna slechts weergegeven, voor zover dit noodzakelijk is voor de redenering van het Hof.

9 Voor een antwoord op de gestelde vraag is het dienstig te herinneren aan de voor het onderhavige hoofdgeding relevante kenmerken van de strekking van het BTW-stelsel met betrekking tot de aftrekregeling en het begrip belastingplichtige.

10 Volgens vaste rechtspraak (zie met name arrest van 21 september 1988, zaak 50/87, Commissie/Frankrijk, Jurispr. 1988, blz. 4797, r.o. 15) heeft de aftrekregeling tot doel, de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of betaalde BTW. Het gemeenschappelijke BTW-stelsel waarborgt derhalve een volstrekt neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten, ongeacht het oogmerk of het resultaat daarvan, mits die activiteiten zelf aan de heffing van BTW zijn onderworpen.

11 Blijkens de aftrekregeling zoals neergelegd in de artikelen 17 tot en met 20 van de Zesde richtlijn, moet het recht op aftrek op zodanige wijze worden toegepast, dat het toepassingsgebied ervan zoveel mogelijk samenvalt met het terrein van de beroepsactiviteit van de belastingplichtige (zie arrest van 8 maart 1988, zaak 165/86, Intiem, Jurispr. 1988, blz. 1471, r.o. 13 en 14).

12 Dienaangaande moet worden herinnerd aan de rechtspraak volgens welke een holdingvennootschap wier enig doel is de deelneming in andere ondernemingen, zonder dat deze vennootschap zich direct of indirect moet in het beheer van die ondernemingen, onverminderd de rechten van deze holdingvennootschap als aandeelhouder of vennoot, niet de hoedanigheid van BTW-plichtige heeft en volgens artikel 17 van de Zesde richtlijn geen recht op aftrek heeft (zie arrest van 20 juni 1991, zaak C-60/90, Polysar Investments Netherlands, Jurispr. 1991, blz. I-3111, r.o.17). Deze gevolgtrekking berust met name op de vaststelling, dat het enkele nemen van financiële deelnemingen in andere ondernemingen geen economische activiteit in de zin van de Zesde richtlijn is.

13 Waar dividenden geen tegenprestatie voor enige economische activiteit in de zin van de Zesde richtlijn vormen, vallen zij niet binnen de werkingssfeer van de BTW. Bijgevolg staan de dividenden die voortkomen uit het houden van deelnemingen, geheel los van het stelsel van het recht op aftrek.

14 Hieruit volgt dat, wil de door het gemeenschappelijk stelsel van BTW nagestreefde doelstelling van volstrekte neutraliteit niet worden geschaad, dividenden moeten worden uitgesloten van de berekening van het pro rata voor de toepassing van de aftrek bedoeld in de artikelen 17 en 19 van

de Zesde richtlijn.

15 Gezien deze overwegingen moet op de gestelde vraag worden geantwoord, dat artikel 19, lid 1, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting ° Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, aldus moet worden uitgelegd, dat dividenden van aandelen, ontvangen door een onderneming die niet voor al haar handelingen aan de BTW is onderworpen, moeten worden uitgesloten van de noemer van de breuk die dient voor het berekenen van het pro rata voor de toepassing van de aftrek.

Beslissing inzake de kosten

Kosten

16 De kosten door de Franse, de Nederlandse en de Griekse regering en door de Commissie van de Europese Gemeenschappen 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,

uitspraak doende op de door de Conseil d' État bij arrest van 13 december 1991 gestelde vraag, verklaart voor recht:

Artikel 19, lid 1, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting ° Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, moet aldus worden uitgelegd, dat dividenden van aandelen, ontvangen door een onderneming die niet voor al haar handelingen aan de BTW is onderworpen, moeten worden uitgesloten van de noemer van de breuk die dient voor het berekenen van het pro rata voor de toepassing van de aftrek.