

61987J0348

DOMSTOLENS DOM (FJERDE AFDELING) AF 15. JUNI 1989. - STICHTING UITVOERING FINANCIËLE ACTIES (SUFA) MOD STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN. - ANMODNING OM PRAEJUDICIEL AFGOERELSE: HOGE RAAD - NEDERLANDENE. - DER SJETTE DIREKTIV OM OMSAETNINGSAFGIFTER - FRITAGELSE. - SAG 348/87.

Samling af Afgørelser 1989 side 01737

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

++++

Afgiftsbestemmelser - harmonisering af lovgivninger - omsætningsafgifter - fælles merværdiafgiftssystem - fritagelser fastsat i det sjette direktiv - indskrænkende fortolkning - fritagelse for tjenesteydelser udført af selvstændige grupper af personer, der udøver en virksomhed, som er fritaget fra afgift, eller for hvilken de ikke er afgiftspligtige, med henblik på at yde deres medlemmer tjenesteydelser - en stiftelses organisering og udøvelse af tjenesteydelser, der er knyttet en anden stiftelses virksomhed, som har denne fritagelse - udelukkelse

((Raadets direktiv 77/388/EOEF, artikel 13, punkt A, stk . 1, litra f))

Sammendrag

De fritagelser, som er fastsat i artikel 13 i sjette direktiv 77/388/EOEF om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter er undtagelser fra det almindelige princip, hvorefter omsætningsafgift opkræves af enhver tjenesteydelse, der udføres mod vederlag af en afgiftspligtig person . Derfor skal de udtryk, der anvendes til at betegne dem, fortolkes indskrænkende . Derfor og i betragtning af den præcise ordlyd af de betingelser for afgiftsfritagelse, der er opregnet i artiklens punkt A, stk . 1, litra f), om tjenesteydelser præsteret af selvstændige grupper, der udøver en virksomhed, som er fritaget for afgift, eller for hvilken de ikke er afgiftspligtige, med henblik på at yde deres medlemmer tjenesteydelser, omfatter de former for virksomhed, som skal fritages i henhold til denne bestemmelse, ikke den af en stiftelse udøvet virksomhed, som udelukkende består i at tilrettelægge og udøve virksomhed, der er forbundet med en anden stiftelses virksomhed, mod godtgørelse af de faktiske afholdte udgifter, saafremt den anden stiftelse som koordinerende organisation for et antal institutioner, som

udøve virksomhed, der er fritaget for afgift, eller for hvilken de ikke er afgiftspligtige, udelukkende til fordel for disse institutioner udøver tjenesteydelser som beskrevet i denne bestemmelse i sjette direktiv .

Dommens præmisser

1 Ved dom af 4 . november 1987, indgaaet til Domstolen den 16 . november s.aa ., har Nederlandenes Hoge Raad i medfør af EOEf-Traktatens artikel 177 forelagt et præjudicielt spørgsmål om fortolkningen af artikel 13, punkt A, stk . 1, litra f), i Raadets direktiv 77/388/EOEF af 17 . maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem : ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s . 1), herefter benævnt "sjette direktiv " .

2 Dette spørgsmål er blevet rejst under en sag anlagt af en stiftelse, Stichting Uitvoering Financiële Acties (herefter benævnt "SUFA "), mod skatte - og afgiftsmyndighederne . Tvisten vedrører en afgiftsansættelse, hvorved inspecteur der invoerrechten en accijnzen paalagde SUFA omsætningsafgift svarende til omkostningerne ved de tjenesteydelser, som SUFA udførte for en anden stiftelse, Stichting Algemene Loterij Nederland (herefter benævnt "ALN ").

3 Det fremgaar af sagen, at SUFA efter aftale indgaaet mellem de to stiftelser skal varetage den praktiske afholdelse af de lotterier, som ALN organiserer for de sociale og kulturelle institutioners regning, der er tilsluttet den . Alle de udgifter, der afholdes med dette formål for øje af SUFA, godtgøres af ALN, hvis virksomhed er begrænset til, efter fradrag af omkostninger, at fordele indtægterne ved lotterierne mellem de institutioner, der er tilsluttet den .

4 SUFA indbragte den anførte afgiftsansættelse for Gerechtshof, Haag, og gjorde gældende, at de tjenesteydelser, som den havde udført i ALN' s navn, maatte være fritaget for omsætningsafgift i henhold til artikel 13, punkt A, stk . 1, litra f), i sjette direktiv, hvorefter medlemsstaterne "fritager ... tjenesteydelser ... præsteret af selvstændige grupper af personer, der udøve en virksomhed, som er fritaget for afgift, ... med henblik på at yde deres medlemmer de for øvelsen af denne virksomhed direkte nødvendige tjenester, saafremt disse grupper kun afkræver deres medlemmer, hvad der nøjagtigt svarer til deres andel i de fælles udgifter, under forudsætning af at denne fritagelse ikke vil kunne fremkalde konkurrencefordrejning " . Det staar fast, at ALN har en saadan fritagelse .

5 Gerechtshof var imidlertid ligesom de nationale skatte - og afgiftsmyndigheder af den opfattelse, at SUFA ikke har karakter af en selvstændig gruppe af personer, der udøver tjenesteydelser for sine medlemmer, men at den udøver disse tjenesteydelser for en enkelt ordregiver, i dette tilfælde ALN, som ikke er medlem af SUFA .

6 Tvisten blev dernæst indbragt for Nederlandenes Hoge Raad, som har besluttet at udsætte sagens afgørelse og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål :

"Omfatter de former for virksomhed, som skal fritages for omsætningsafgift i henhold til artikel 13, punkt A, stk . 1, litra f), i det sjette direktiv, ogsaa den af en stiftelse udøvede virksomhed, som udelukkende bestaar i at tilrettelægge og udøve virksomhed, der er forbundet med en anden stiftelses virksomhed, mod godtgørelse af de faktisk afholdte udgifter, saafremt den anden stiftelse som koordinerende organisation for et antal institutioner, som udøve virksomhed fritaget for afgift, eller for hvilke de ikke er afgiftspligtige, udelukkende til fordel for disse institutioner udøver tjenesteydelser som beskrevet i ovennævnte bestemmelse i det sjette direktiv?"

7 Vedrørende sagens faktiske omstændigheder, retsforhandlingernes forløb samt de indlæg, der er indgivet for Domstolen, henvises i øvrigt til retsmoderrapporten . Disse omstændigheder

omtales derfor kun i det følgende, saafremt det paa de enkelte punkter er nødvendigt for forstaaelsen af Domstolens argumentation .

8 Svaret paa det forelagte spoergsmaal afhaenger navnlig af, om den i artikel 13, punkt A, stk . 1, litra f), i sjette direktiv fastsatte fritagelse gaelder for en stiftelse, der som mellemmand for en anden stiftelse, der har denne fritagelse som selvstaendig gruppe af sociale og kulturelle institutioner, udfoerer de tjenesteydelser, der er direkte nødvendige for udoevlsen af den fritagne virksomhed .

9 Sagsoegeren i hovedsagen har foreslaaet et bekræftende svar herpaa og fremhaevet de saerlige karakteristika ved fordelingen af opgaverne mellem de to stiftelser . Derimod har Nederlandenes regering og Kommissionen foreslaaet et benægtende svar og gjort gaeldende, at denne opgavefordeling paa omraadet for tilrettelaeggelse af lotterier ikke kan goere det muligt at udvide fritagelsen til en institution, der handler som mellemmand .

10 Indledningsvis bemaerkes, jfr . Domstolens udtalelser i dommen af 26 . marts 1987 (Kommissionen mod Nederlandene, sag 235/85, Sml . s . 1485), at det sjette direktiv anviser et meget vidt anvendelsesomraade for merværdiafgiften, der omfatter alle former for oekonomisk virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder .

11 Hvad angaar den ved direktivet indfoerte fritagelsesordning, fremgaar det af den elvte betragtning, at disse fritagelser er selvstaendige faelleskabsretlige begreber, der, som Domstolen har praeciseret i den naevnte dom af 26 . marts 1987, maa placeres i den generelle sammenhaeng i den faelles merværdiafgiftordning, som er indfoert ved sjette direktiv .

12 Med hensyn til rækkevidden af de saaledes fastsatte fritagelser bemaerkes, at Domstolen i dommen af 11 . juli 1985 (Kommissionen mod Tyskland, sag 107/84, Sml . s . 2655) har fastslaaet, at selv om disse afgiftsfritagelser ganske vist gaelder for virksomheder, der forfoelger bestemte formaal, anfoerer de fleste af disse bestemmelser ligeledes de erhvervsdrivende, der er bemyndiget til at udfoere de afgiftsfritagne tjenesteydelser, og at ydelserne ikke er defineret med henvisning til rent materielle eller funktionelle begreber . I dommen har Domstolen ligeledes praeciseret, at sjette direktivs artikel 13 ikke fritager alle former for virksomhed af almen interesse, men alene saadanne, der noej er opregnet og beskrevet paa detaljeret maade .

13 Det fremgaar af det foregaaende, at de udtryk, der anvendes til at betegne de fritagelser, som er fastsat i sjette direktivs artikel 13, skal fortolkes indskraenkende, da de er undtagelser fra det almindelige princip, hvorefter omsaetningsafgift opkraeves af enhver tjenesteydelse, der udfoeres mod vederlag af en afgiftspligtig person .

14 Sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk . 1, litra f), omhandler udtrykkeligt kun tjenesteydelser praesteret af selvstaendige grupper af personer for deres medlemmer . Det gaelder ikke i en stiftelse, som udelukkende udfoerer tjenesteydelser for en anden stiftelse, uden at en af disse stiftelser er medlem af den anden . I betragtning af den praecise ordlyd af betingelserne for afgiftsfritagelse er enhver udvidende fortolkning af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk . 1, litra f), uforenelig med bestemmelsens formaal .

15 Foelgelig skal det praejudicielle spoergsmaal besvares saaledes, at de former for virksomhed, som skal fritages for omsaetningafgift i henhold til artikel 13, punkt A, stk . 1, litra f), i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17 . maj 1977, ikke omfatter den af en stiftelse udoevede virksomhed, som udelukkende bestaar i at tilrettelaegge og udoeve virksomhed, der er forbundet med en anden stiftelses virksomhed, mod godtgoerelse af de faktisk afholdte udgifter, saafremt den anden stiftelse som koordinerende organisation for et antal institutioner, som udoever virksomhed, der er fritaget for afgift, eller for hvilken de ikke er afgiftspligtige, udelukkende til fordel for disse institutioner udfoerer tjenesteydelser som beskrevet i ovennaevnte bestemmelse i det sjette direktiv .

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

16 De udgifter, der er afholdt af Nederlandenes regering og af Kommissionen for De Europaeiske Faellesskaber, som har afgivet indlaeg for Domstolen, kan ikke godtgoeres . Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgoer et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at traeffe afgørelse om sagens omkostninger .

Afgørelse

Paa grundlag af disse praemisser

kender

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

vedroerende det spoergsmaal, der er forelagt af Nederlandenes Hoge Raad ved dom af 4 . november 1987, for ret :

De former for virksomhed, som skal fritages for omsaetningsafgift i henhold til artikel 13, punkt A, stk . 1, litra f), i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17 . maj 1977, omfatter ikke den af en stiftelse udoevede virksomhed, som udelukkende bestaar i at tilrettelaegge og udoeve virksomhed, der er forbundet med en anden stiftelses virksomhed, mod godtgoerelse af de faktisk afholdte udgifter, saafremt den anden stiftelse som koordinerende organisation for et antal institutioner, som udoever virksomhed, der er fritaget for afgift, eller for hvilken de ikke er afgiftspligtige, udelukkende til fordel for disse institutioner udfoerer tjenesteydelser som beskrevet i ovennaevnte bestemmelse i det sjette direktiv .