

61996J0264

Arrest van het Hof van 16 juli 1998. - Imperial Chemical Industries plc (ICI) tegen Kenneth Hall Colmer (Her Majesty's Inspector of Taxes). - Verzoek om een prejudiciële beslissing: House of Lords - Verenigd Koninkrijk. - Recht van vestiging - Vennootschapsbelasting - Overdracht, van ene naar andere vennootschap van dezelfde groep, van recht op aftrek van bedrijfsverliezen - Voorwaarde betreffende plaats van vestiging van de groepsmaatschappijen - Verschil in behandeling op grond van zetel - Verplichtingen van nationale rechter. - Zaak C-264/96.

Jurisprudentie 1998 bladzijde I-04695

Samenvatting

Partijen

Overwegingen van het arrest

Beslissing inzake de kosten

Dictum

Trefwoorden

1 Prejudiciële vragen - Bevoegdheid van Hof - Grenzen - Kennelijk irrelevante vraag

(EG-Verdrag, art. 177)

2 Vrij verkeer van personen - Vrijheid van vestiging - Fiscale wetgeving - Vennootschapsbelasting - Belastingaftrek - Nationale wettelijke regeling volgens welke aftrek voor consortium wordt voorbehouden aan vennootschappen die uitsluitend of voornamelijk dochtermaatschappijen controleren waarvan zetel zich op nationaal grondgebied bevindt - Ontoelaatbaarheid

(EG-Verdrag, art. 52, 56 en 58)

3 Lidstaten - Verplichtingen - Situatie die niet onder werkingssfeer van gemeenschapsrecht valt - Verplichting voor nationale rechter om intern recht in overeenstemming met gemeenschapsrecht uit te leggen - Geen

(EG-Verdrag, art. 5)

Samenvatting

4 In het kader van de prejudiciële procedure van artikel 177 van het Verdrag, is het uitsluitend aan de nationale rechterlijke instantie waarbij het geding aanhangig is en die de verantwoordelijkheid draagt voor het te wijzen vonnis, om, gelet op de bijzonderheden van elk geval, de noodzaak van

een prejudiciële beslissing voor het wijzen van haar vonnis alsmede de relevantie van de aan het Hof te stellen vragen te beoordelen. Een verzoek van een nationale rechter kan slechts worden afgewezen, wanneer de door hem gestelde vraag over de uitlegging van het gemeenschapsrecht kennelijk geen verband houdt met een reël geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding.

5 Artikel 52 van het Verdrag verzet zich tegen een wettelijke regeling van een lidstaat die het recht op een belastingaftrek voor in deze lidstaat gevestigde vennootschappen die deel uitmaken van een consortium door middel waarvan zij een houdstermaatschappij bezitten, en die hun recht op vrije vestiging uitoefenen om via deze houdstermaatschappij in andere lidstaten dochtermaatschappijen op te richten, afhankelijk stelt van de voorwaarde, dat de activiteit van de houdstermaatschappij geheel of hoofdzakelijk bestaat in het houden van aandelen van in de betrokken lidstaat gevestigde dochtermaatschappijen.

Een dergelijke wettelijke regeling, die het belastingvoordeel van de belastingvermindering voor consortia voorbehoudt aan de vennootschappen die uitsluitend of voornamelijk dochtermaatschappijen controleren waarvan de zetel zich op het nationale grondgebied bevindt, hanteert immers het criterium van de zetel van de gecontroleerde dochtermaatschappijen om een gedifferentieerde fiscale behandeling van de in die lidstaat gevestigde consortiumdeelnemers in te voeren. Zij kan niet worden gerechtvaardigd door de noodzaak om de samenhang van het nationale fiscale stelsel te verzekeren op grond dat de wegens de aftrek van de verliezen van de ingezeten dochtermaatschappijen gederfde inkomsten onmogelijk kunnen worden gecompenseerd met het heffen van belasting over de winsten van buiten de lidstaat gevestigde dochtermaatschappijen, aangezien er geen rechtstreeks verband bestaat tussen de belastingaftrek van verliezen van een ingezeten dochtermaatschappij ten gunste van de consortiummaatschappij enerzijds en de heffing van belasting over de winsten van buiten deze staat gevestigde dochtermaatschappijen anderzijds.

6 Wanneer een aan de nationale rechter voorgelegd geschil betrekking heeft op een situatie die niet onder de werkingssfeer van het gemeenschapsrecht valt, verplicht het gemeenschapsrecht de nationale rechter niet, zijn wetgeving in overeenstemming met het gemeenschapsrecht uit te leggen of buiten toepassing te laten. Wanneer een bepaalde regeling buiten toepassing moet worden gelaten in een situatie die onder de werkingssfeer van het gemeenschapsrecht valt, doch wel toepasselijk is in een situatie die daar niet onder valt, dient de bevoegde instelling van de betrokken staat deze rechtsonzekerheid uit de weg te ruimen voor zover daardoor nadeel kan ontstaan voor uit communautaire regels voortvloeiende rechten.

Partijen

In zaak C-264/96,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag van het House of Lords (Verenigd Koninkrijk), in het aldaar aanhangig geding tussen

Imperial Chemical Industries plc (ICI)

en

K. Hall Colmer (Her Majesty's Inspector of Taxes),

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van de artikelen 5 en 52 EG-Verdrag,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE,

samengesteld als volgt: G. C. Rodríguez Iglesias, president, H. Ragnemalm, M. Wathelet (rapporteur) en R. Schintgen, kamerpresidenten, G. F. Mancini, J. C. Moitinho de Almeida, J. L. Murray, D. A. O. Edward, P. Jann, L. Sevón en K. M. Ioannou, rechters,

advocaat-generaal: G. Tesauro

griffier: L. Hewlett, administrateur

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

- Imperial Chemical Industries plc (ICI), vertegenwoordigd door P. Whiteman, QC, en C. Vajda, Barrister, geïnstrueerd door Hammond Suddards, Solicitors,

- de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door J. E. Collins, Assistant Treasury Solicitor, als gemachtigde, bijgestaan door D. Wyatt, QC, en R. Singh, Barrister,

- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door P. Oliver en H. Michard, leden van haar juridische dienst, als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Imperial Chemical Industries plc (ICI), de regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie ter terechtzitting van 14 oktober 1997,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 16 december 1997,

het navolgende

Arrest

Overwegingen van het arrest

1 Bij beschikking van 24 juli 1996, ingekomen bij het Hof op 29 juli daaraanvolgend, heeft het House of Lords krachtens artikel 177 EG-Verdrag twee prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van de artikelen 5 en 52 EG-Verdrag.

2 Deze vragen zijn gerezen in een geding dat Imperial Chemical Industries plc (hierna: "ICI") heeft aangespannen tegen de Britse belastingdienst in verband met diens weigering, ICI de aftrek toe te staan van bedrijfsverliezen van een dochtermaatschappij die behoort tot een houdstermaatschappij waarin ICI, door middel van een consortium, deelneemt.

3 ICI is gevestigd in het Verenigd Koninkrijk en vormt samen met Wellcome Foundation Ltd, die eveneens aldaar is gevestigd, een consortium. Via dit consortium bezit ICI 49 % en Wellcome Foundation Ltd 51 % van de aandelen van Coopers Animal Health (Holdings) Ltd (hierna: "Holdings").

4 Holdings heeft als enige activiteit het houden van de aandelen van haar 23 dochtermaatschappijen, die in tal van landen actief zijn. Van deze 23 dochtermaatschappijen zijn er 4, waaronder Coopers Animal Health (hierna: "CAH"), in het Verenigd Koninkrijk gevestigd, 6 in andere lidstaten en 13 in derde landen.

5 In de boekjaren 1985, 1986 en 1987 had CAH in het Verenigd Koninkrijk verlies geleden. ICI verzocht op grond van de Sections 258 tot en met 264 van de Income and Corporation Taxes Act 1970 (wet van 1970 betreffende de inkomsten- en vennootschapsbelasting; hierna: "wet") om 49 % van de door CAH geleden verliezen te mogen aftrekken van haar belastbare winst in de boekjaren overeenkomend met de deficitaire boekjaren van CAH.

6 De voorwaarden en modaliteiten van de door ICI verzochte belastingaftrek zijn geregeld in de volgende bepalingen:

Section 258

"1. Een aftrek van bedrijfsverliezen en andere in het kader van de vennootschapsbelasting aftrekbare bedragen kan overeenkomstig de volgende bepalingen van dit hoofdstuk worden overgedragen door een vennootschap (\$de overdragende vennootschap') die deel uitmaakt van een groep van ondernemingen, en kan, op verzoek van een andere vennootschap (\$de verzoekende vennootschap') die lid is van dezelfde groep, worden verleend aan de verzoekende vennootschap in de vorm van een vermindering van de vennootschapsbelasting, genaamd \$groepsaftrek'.

2. Een groepsaftrek kan overeenkomstig de genoemde bepalingen ook worden verleend in het geval van een overdragende vennootschap en van een verzoekende vennootschap, indien één van hen lid is van een consortium en de andere

a) een handelsmaatschappij is die toebehoort aan het consortium en geen 75 %-dochtermaatschappij is van enige vennootschap; of

b) een handelsmaatschappij is

i) die een 90 %-dochtermaatschappij is van een houdstermaatschappij die aan het consortium toebehoort, en

ii) die geen 75 %-dochtermaatschappij is van een andere vennootschap dan de houdstermaatschappij, of

c) een houdstermaatschappij is die aan het consortium toebehoort en die geen 75 %-dochtermaatschappij van enige vennootschap is;

(...)

5. In de zin van deze Section en van de volgende Sections van dit hoofdstuk

a) worden twee vennootschappen geacht lid te zijn van een groep van vennootschappen, indien de een voor 75 % dochtermaatschappij is van de andere of beide voor 75 % dochtermaatschappijen van een derde vennootschap zijn,

b) is een \$houdstermaatschappij' een vennootschap waarvan de werkzaamheden geheel of hoofdzakelijk bestaan in het houden van aandelen of effecten van vennootschappen die voor 90 % haar dochtermaatschappijen zijn en die handelsmaatschappijen zijn,

c) is een \$handelsmaatschappij' een vennootschap waarvan de werkzaamheden geheel of gedeeltelijk bestaan in het drijven van handel.

(...)

7. Als vennootschappen in de zin van deze en de volgende Sections van dit hoofdstuk gelden enkel rechtspersonen die in het Verenigd Koninkrijk zijn gevestigd; indien voor de doeleinden van

deze en de volgende Sections van dit hoofdstuk moet worden bepaald, of een vennootschap een 75 %-dochtermaatschappij is van een andere vennootschap, zal de andere vennootschap worden behandeld alsof zij geen eigenaar is van

a) aandelenkapitaal dat zij in een rechtspersoon rechtstreeks houdt, indien een winst bij verkoop van de aandelen zou worden aangemerkt als inkomen uit haar onderneming, of

b) aandelenkapitaal dat zij indirect houdt en dat rechtstreeks toebehoort aan een rechtspersoon waarvoor een winst bij verkoop van de aandelen zou worden aangemerkt als inkomen uit haar onderneming, of

c) aandelenkapitaal dat zij rechtstreeks of indirect houdt in een niet in het Verenigd Koninkrijk gevestigde rechtspersoon.

8. Voor de doeleinden van deze en de volgende Sections van dit hoofdstuk behoort een vennootschap aan een consortium toe, indien ten minste drie vierde van het gewone aandelenkapitaal van de vennootschap wordt gehouden (\$beneficially owned') door een aantal vennootschappen, die geen van allen minder dan één twintigste van dat kapitaal houden (\$beneficially owns'); deze vennootschappen worden leden van het consortium genoemd."

Section 259

"1. Indien de overdragende vennootschap in een boekjaar bij enige handelstransactie verlies heeft geleden, berekend overeenkomstig Section 177(2) van deze wet, kan voor de vennootschapsbelasting het bedrag van het verlies worden afgetrokken van de totale winst van de verzoekende vennootschap in het overeenkomstige boekjaar."

7 De door ICI gevorderde belastingaftrek werd haar geweigerd. De belastingdienst voerde hiertoe aan, dat Holdings geen houdstermaatschappij is in de zin van Section 258(5)(b), juncto Section 258(7). Ofschoon de werkzaamheden van Holdings volledig bestaan in het houden van aandelen of effecten van vennootschappen die 90 %-dochtermaatschappijen van haar zijn en tevens handelsmaatschappijen, kan zij op grond van Section 258(7) aanhef, niet worden aangemerkt als houdstermaatschappij in de zin van Section(5)(b), met alle daaraan verbonden voordelen, aangezien de meerderheid van haar dochtermaatschappijen, te weten 19 van de 23, geen in het Verenigd Koninkrijk gevestigde handelsmaatschappijen zijn, zodat haar hoofdactiviteit niet die van een houdstermaatschappij kan worden geacht te zijn.

8 ICI heeft deze uitlegging van het nationale recht bestreden en tegen het afwijzingsbesluit beroep ingesteld, dat door de High Court en de Court of Appeal is toegewezen.

9 De belastingdienst heeft zich voorzien bij het House of Lords, dat van oordeel was dat de weigering van de belastingdienst in overeenstemming met de wettelijke bepalingen was, maar dat de op het gemeenschapsrecht gebaseerde argumentatie van ICI moest worden onderzocht.

10 ICI heeft ter zake gesteld, dat het vereiste dat de activiteit van de houdstermaatschappij geheel of hoofdzakelijk bestaat in het houden van aandelen van in het Verenigd Koninkrijk gevestigde vennootschappen, neerkomt op een beperking, door een discriminerende belastingregeling, van de vrijheid van vestiging en derhalve in strijd is met de artikelen 52 en 58 van het Verdrag.

11 Deze discriminatie is hierin gelegen, dat de belastingaftrek van verliezen van een ingezeten vennootschap die een dochtermaatschappij is van een eveneens ingezeten houdstermaatschappij, wel aan consortiumleden wordt verleend, indien de houdstermaatschappij uitsluitend of voornamelijk ingezeten dochtermaatschappijen controleert, doch wordt in voor het overige identieke omstandigheden geweigerd wanneer dezelfde houdstermaatschappij, omdat zij gebruikt heeft gemaakt van de haar door het Verdrag gewaarborgde vrijheid van vestiging,

hoofdzakelijk in andere lidstaten gevestigde dochtermaatschappijen controleert.

12 Wegens deze discriminatie behoort de nationale rechter volgens ICI, zelfs in een situatie als die welke bij het House of Lords aanhangig is, waarin de houdstermaatschappij 23 dochtermaatschappijen controleert waarvan er slechts 10 in het Verenigd Koninkrijk of een andere lidstaat gevestigd zijn, de door de wet gestelde vestigingseis buiten toepassing te laten wegens strijd met het gemeenschapsrecht.

13 Het House of Lords is van oordeel, dat een antwoord op de vraag, of de in de wet gestelde vestigingseisen voor verlening van de door ICI gevorderde belastingaftrek verenigbaar zijn met het Verdrag, en hoe de nationale rechter - indien zou blijken dat deze wet in strijd is met het gemeenschapsrecht - in dergelijke omstandigheden dient te handelen, afhangt van de uitlegging van het gemeenschapsrecht. Het heeft derhalve besloten, de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof de volgende vragen te stellen:

"1) Indien:

i) een vennootschap (vennootschap A) is gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie,

ii) vennootschap A met een andere, eveneens in die lidstaat gevestigde vennootschap (vennootschap B) een consortium vormt,

iii) aan de vennootschappen A en B tezamen een eveneens in de lidstaat gevestigde houdstermaatschappij toebehoort (vennootschap C),

iv) vennootschap C een aantal in die lidstaat, in andere lidstaten van de Europese Unie of elders gevestigde dochtermaatschappijen heeft, en

v) aan vennootschap A niet wordt toegestaan, verliezen van een (eveneens in die lidstaat gevestigde) dochtermaatschappij van vennootschap C in aftrek te brengen op de door haar verschuldigde vennootschapsbelasting, omdat ingevolge de nationale wettelijke regeling, uitgelegd overeenkomstig het nationale recht, de activiteit van vennootschap C geheel of hoofdzakelijk dient te bestaan in het houden van aandelen van in die lidstaat gevestigde dochtermaatschappijen,

vormt het in v) genoemde vereiste dan een beperking van de vrijheid van vestiging in de zin van artikel 52 EG-Verdrag, en, zo ja, is een dergelijke behandeling gemeenschapsrechtelijk gezien niettemin gerechtvaardigd?

2) Indien het in v) genoemde vereiste gemeenschapsrechtelijk gezien een ongerechtvaardigde beperking is, verlangt artikel 5 EG-Verdrag dan, dat een nationale rechterlijke instantie de relevante nationale wettelijke regeling, voor zover mogelijk, zodanig uitlegt dat deze in overeenstemming is met het gemeenschapsrecht, ofschoon vennootschap A noch vennootschap B noch vennootschap C rechten krachtens het gemeenschapsrecht wil uitoefenen, en zelfs indien een uitlegging van de nationale wettelijke regeling conform het gemeenschapsrecht tot gevolg heeft, dat aftrek wordt toegestaan indien de activiteit van vennootschap C hoofdzakelijk zou bestaan in het houden van aandelen van buiten de EG/EER gevestigde dochtermaatschappijen? Of heeft artikel 5 enkel tot gevolg, dat de nationale wettelijke regeling, ondanks haar uitlegging, met inachtneming van de vereisten van het gemeenschapsrecht toepasselijk is op een geval waarin die vereisten in geding zijn?"

De ontvankelijkheid van de gestelde vragen

14 De regering van het Verenigd Koninkrijk heeft twijfels geuit aan de relevantie van de eerste vraag voor de oplossing van het hoofdgeding. Ook al zou de omstreden regeling een met artikel 52 van het Verdrag onverenigbare beperking van de vrijheid van vestiging vormen, dan nog zou dat niet van belang zijn voor de oplossing van het hoofdgeding. De belastingaftrek zou ICI hoe dan

ook worden geweigerd, aangezien de meerderheid van de door Holdings gecontroleerde maatschappijen, te weten 13 van de 23, niet in andere lidstaten gevestigd zijn, maar in derde landen.

15 In dit verband zij eraan herinnerd, dat het volgens vaste rechtspraak uitsluitend aan de nationale rechterlijke instantie is waarbij het geding aanhangig is en die de verantwoordelijkheid draagt voor het te wijzen vonnis, om, gelet op de bijzonderheden van elk geval, de noodzaak van een prejudiciële beslissing voor het wijzen van haar vonnis alsmede de relevantie van de aan het Hof te stellen vragen te beoordelen (zie onder meer arresten van 27 oktober 1993, Enderby, C-127/92, Jurispr. blz. I-5535, punt 10; 3 maart 1994, Eurico Italia e.a., C-332/92, C-333/92 en C-335/92, Jurispr. blz. I-711, punt 17, en 7 juli 1994, McLachlan, C-146/93, Jurispr. blz. I-3229, punt 20). Een verzoek van een nationale rechter kan slechts worden afgewezen, wanneer de door hem gestelde vraag over de uitlegging van het gemeenschapsrecht kennelijk geen verband houdt met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding (arresten van 6 juli 1995, BP Supergaz, C-62/93, Jurispr. blz. I-1883, punt 10, en 26 oktober 1995, Furlanis, C-143/94, Jurispr. blz. I-3633, punt 12).

16 Dat is in casu evenwel niet het geval. De verwijzende rechter geeft aan, dat er verschil van mening bestaat over de uitlegging van het vereiste van Section 258(5), dat om houdstermaatschappij in de zin van de wet te zijn, een vennootschap uitsluitend of hoofdzakelijk aandelen mag houden van in het Verenigd Koninkrijk gevestigde vennootschappen, en in het bijzonder over de uitlegging van het begrip zeggenschap over een meerderheid van in het Verenigd Koninkrijk gevestigde dochtermaatschappijen; een van de in dit verband mogelijke interpretaties vereist, dat de verenigbaarheid van de regeling met artikel 52 van het Verdrag wordt onderzocht.

17 In die omstandigheden moeten de door de verwijzende rechter gestelde vragen worden onderzocht.

Ten gronde

De eerste vraag

18 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen, of artikel 52 van het Verdrag zich verzet tegen een wettelijke regeling van een lidstaat die het recht op een belastingaftrek voor in deze lidstaat gevestigde vennootschappen die deel uitmaken van een consortium door middel waarvan zij een houdstermaatschappij bezitten, afhankelijk stelt van de voorwaarde, dat de activiteit van de houdstermaatschappij geheel of hoofdzakelijk bestaat in het houden van aandelen van in de betrokken lidstaat gevestigde dochtermaatschappijen.

19 Om te beginnen zij eraan herinnerd, dat ofschoon de directe belastingen tot de bevoegdheidssfeer van de lidstaten behoren, de lidstaten niettemin verplicht zijn hun bevoegdheid in overeenstemming met het gemeenschapsrecht uit te oefenen (zie arresten van 14 februari 1995, Schumacker, C-279/93, Jurispr. blz. I-225, punt 21; 11 augustus 1995, Wielockx, C-80/94, Jurispr. blz. I-2493, punt 16; 27 juni 1996, Asscher, C-107/94, Jurispr. blz. I-3089, punt 36, en 15 mei 1997, Futura Participations en Singer, C-250/95, Jurispr. blz. I-2471, punt 19).

20 Volgens vaste rechtspraak brengt de vrijheid van vestiging die in artikel 52 aan de onderdanen van de andere lidstaten wordt toegekend en die voor hen de toegang tot en de uitoefening van werkzaamheden anders dan in loondienst inhoudt onder dezelfde voorwaarden als in de wetgeving van het land van vestiging voor de eigen onderdanen zijn vastgesteld, overeenkomstig artikel 58 van het Verdrag voor de vennootschappen die in overeenstemming met de wetgeving van een lidstaat zijn opgericht en die hun statutaire zetel, hun hoofdbestuur of hun hoofvestiging binnen de Gemeenschap hebben, het recht mee om in de betrokken lidstaat hun bedrijfsactiviteit uit te oefenen door middel van een agentschap of een filiaal. Met betrekking tot de

vennootschappen zij in dit verband opgemerkt, dat hun zetel in bovengenoemde zin, naar het voorbeeld van de nationaliteit van natuurlijke personen, dient ter bepaling van hun binding aan de rechtsorde van een staat (arresten van 28 januari 1986, Commissie/Frankrijk, 270/83, Jurispr. blz. 273, punt 18, en 13 juli 1993, Commerzbank, C-330/91, Jurispr. blz. I-4017, punt 13).

21 Voorts moet worden gepreciseerd, dat de bepalingen betreffende de vrijheid van vestiging, hoewel zij volgens hun bewoordingen met name het voordeel van de nationale behandeling in de lidstaat van ontvangst beogen te garanderen, de lidstaat van oorsprong ook verbieden, de vestiging in een andere lidstaat te bemoeilijken van een van zijn onderdanen of van een naar zijn nationaal recht opgerichte en onder de definitie van artikel 58 vallende vennootschap (arrest van 27 september 1988, Daily Mail and General Trust, 81/87, Jurispr. blz. 5483, punt 16).

22 Ingevolge de wettelijke regeling die in het hoofdgeding aan de orde is, hebben vennootschappen die in een ingezeten consortium deelnemen en die door middel van een houdstermaatschappij van hun recht van vrije vestiging gebruik hebben gemaakt om in andere lidstaten dochtermaatschappijen op te richten, geen aanspraak op verlening van belastingaftrek ter zake van verliezen van een ingezeten dochtermaatschappij van de houdstermaatschappij, wanneer de meeste van de door de houdstermaatschappij gecontroleerde dochtermaatschappijen hun zetel buiten het Verenigd Koninkrijk hebben.

23 Het criterium van de zetel van de gecontroleerde dochtermaatschappijen in een dergelijke regeling leidt derhalve tot een gedifferentieerde fiscale behandeling van de in het Verenigd Koninkrijk gevestigde consortiumdeelnemers. De belastingvermindering voor consortia wordt immers voorbehouden aan de vennootschappen die uitsluitend of voornamelijk dochtermaatschappijen controleren waarvan de zetel zich op het nationale grondgebied bevindt.

24 Onderzocht moet dus worden, of dit verschil in behandeling kan worden gerechtvaardigd in het licht van de verdragsbepalingen betreffende de vrijheid van vestiging.

25 Dienaangaande betoogt de regering van het Verenigd Koninkrijk, dat de situatie van ingezeten en niet-ingezeten vennootschappen voor de directe belastingen in het algemeen niet vergelijkbaar is. Zij voert twee soorten rechtvaardigingsgronden aan. In de eerste plaats beoogt de betrokken regeling het gevaar van belastingontduiking te verminderen; de leden van een consortium zouden namelijk de lasten van niet-ingezeten dochtermaatschappijen aan een in het Verenigd Koninkrijk gevestigde dochtermaatschappij kunnen overdragen en de winst laten verblijven bij een niet-ingezeten dochtermaatschappij. De betrokken regeling moet dus voorkomen, dat de oprichting van dochtermaatschappijen in het buitenland wordt gebruikt om belastbare inkomsten aan de Britse fiscus te onttrekken. In de tweede plaats moet de regeling een daling van de belastingopbrengst ten gevolge van het loutere bestaan van niet-ingezeten dochtermaatschappijen tegengaan, daar de Britse fiscus de wegens de aftrek van de verliezen van de ingezeten dochtermaatschappijen gederfde inkomsten onmogelijk kan compenseren met het heffen van belasting over de winsten van buiten het Verenigd Koninkrijk gevestigde dochtermaatschappijen.

26 Wat de rechtvaardiging wegens het gevaar van belastingontduiking betreft, volstaat de opmerking, dat de in het hoofdgeding omstreden regeling niet specifiek tot doel heeft volstrekt kunstmatige constructies die bedoeld zijn om de belastingwetgeving van het Verenigd Koninkrijk te omzeilen, van een belastingvoordeel uit te sluiten, maar in het algemeen op elke situatie van toepassing is waarin de meerderheid van de dochtermaatschappijen van een groep, om welke reden dan ook, buiten het Verenigd Koninkrijk is gevestigd. De vestiging van een vennootschap buiten het Verenigd Koninkrijk betekent op zich evenwel niet, dat er sprake is van belastingontduiking, aangezien de betrokken vennootschap hoe dan ook onderworpen is aan het belastingstelsel van de staat van vestiging.

27 Bovendien staat het gevaar van overdracht van lasten, dat de regeling beoogt te vermijden, geheel los van het feit of de meerderheid van de dochtermaatschappijen in het Verenigd Koninkrijk

is gevestigd of niet. Er behoeft immers slechts één niet-ingezeten dochtermaatschappij te zijn om het door de regering van het Verenigd Koninkrijk geschetste gevaar te scheppen.

28 In antwoord op het argument, dat de inkomstenderving als gevolg van de verlening van belastingaftrek voor de verliezen van de ingezeten vennootschappen niet kan worden gecompenseerd door het heffen van belasting over de winsten van buiten het Verenigd Koninkrijk gevestigde dochtermaatschappijen, moet worden opgemerkt, dat vermindering van de belastinginkomsten niet behoort tot de in artikel 56 van het Verdrag opgesomde gronden en niet kan worden aangemerkt als een dwingende reden van algemeen belang die kan worden ingeroepen ter rechtvaardiging van een ongelijke behandeling die in beginsel onverenigbaar is met artikel 52 van het Verdrag.

29 Het Hof heeft weliswaar aanvaard, dat de noodzaak om de samenhang van een fiscaal stelsel te verzekeren, in bepaalde omstandigheden een rechtvaardiging kan opleveren voor een regeling die de fundamentele vrijheden beperkt (zie in die zin, arresten van 28 januari 1992, *Bachmann*, C-204/90, *Jurispr. blz. I-249*, en Commissie/België, C-300/90, *Jurispr. blz. I-305*). In de aangehaalde zaken bestond evenwel een rechtstreeks verband tussen de aftrekbaarheid van de premies enerzijds, en de heffing van belasting over de door de verzekeringsmaatschappijen uit hoofde van ouderdoms- en overlijdensverzekeringen uit te keren bedragen anderzijds, welk verband behouden moest blijven om de samenhang van het betrokken fiscaal stelsel te verzekeren. In casu ontbreekt een zodanig rechtstreeks verband tussen de aftrek van verliezen van een ingezeten dochtermaatschappij en de heffing van belasting over de winsten van buiten het Verenigd Koninkrijk gevestigde dochtermaatschappijen.

30 Op de eerste vraag moet derhalve worden geantwoord, dat artikel 52 van het Verdrag zich verzet tegen een wettelijke regeling van een lidstaat die het recht op een belastingaftrek voor in deze lidstaat gevestigde vennootschappen die deel uitmaken van een consortium door middel waarvan zij een houdstermaatschappij bezitten, en die hun recht op vrije vestiging uitoefenen om via deze houdstermaatschappij in andere lidstaten dochtermaatschappijen op te richten, afhankelijk stelt van de voorwaarde, dat de activiteit van de houdstermaatschappij geheel of hoofdzakelijk bestaat in het houden van aandelen van in de betrokken lidstaat gevestigde dochtermaatschappijen.

De tweede vraag

31 Met zijn tweede vraag wenst de verwijzende rechter in wezen de draagwijdte van de in artikel 5 van het Verdrag neergelegde verplichting tot loyale samenwerking te zien gepreciseerd. Indien uit het antwoord op de eerste vraag zou blijken, dat de wettelijke regeling die in het hoofdgeding aan de orde is, in strijd is met het gemeenschapsrecht voor zover geen belastingaftrek wordt verleend indien de aan het consortium toebehorende houdstermaatschappij voornamelijk dochtermaatschappijen controleert die hun zetel in de Gemeenschap hebben, in een geval waarin aan deze voorwaarde niet wordt voldaan door de in het Verenigd Koninkrijk gevestigde dochtermaatschappijen, vraagt de verwijzende rechter zich in het bijzonder af, of hij deze wettelijke regeling ook dan buiten toepassing moet laten dan wel haar in overeenstemming met het gemeenschapsrecht moet uitleggen, indien de houdstermaatschappij hoofdzakelijk dochtermaatschappijen controleert die hun zetel in derde landen hebben.

32 Dienaangaande moet worden beklemtoond, dat de verschillende behandeling naargelang de aan het consortium toebehorende houdstermaatschappij al dan niet uitsluitend of hoofdzakelijk aandelen van dochtermaatschappijen houdt die hun zetel in derde landen hebben, niet onder de werkingssfeer van het gemeenschapsrecht valt.

33 Bijgevolg verzetten enerzijds de artikelen 52 en 58 van het Verdrag zich niet tegen een nationale wettelijke regeling volgens welke geen belastingaftrek wordt verleend aan een ingezeten consortiumlid, wanneer de activiteit van de aan het consortium toebehorende

houdstermaatschappij geheel of hoofdzakelijk bestaat in het houden van aandelen van dochtermaatschappijen die hun zetel in derde landen hebben. Anderzijds is artikel 5 van het Verdrag evenmin van toepassing.

34 Wanneer het aan de nationale rechter voorgelegde geschil betrekking heeft op een situatie die niet onder de werkingssfeer van het gemeenschapsrecht valt, verplicht het gemeenschapsrecht de nationale rechter dus niet zijn wetgeving in overeenstemming met het gemeenschapsrecht uit te leggen of buiten toepassing te laten. Wanneer een bepaalde regeling buiten toepassing moet worden gelaten in een situatie die onder de werkingssfeer van het gemeenschapsrecht valt, doch wel toepasselijk is in een situatie die daar niet onder valt, is het aan de bevoegde instelling van de betrokken staat deze rechtsonzekerheid uit de weg te ruimen voor zover daardoor nadeel kan ontstaan voor uit communautaire regels voortvloeiende rechten.

35 In omstandigheden als die van het hoofdgeding houdt artikel 5 van het Verdrag voor de nationale rechter derhalve geen verplichting in, zijn wettelijke regeling in overeenstemming met het gemeenschapsrecht uit te leggen of buiten toepassing te laten in een situatie die niet onder de werkingssfeer van het gemeenschapsrecht valt.

Beslissing inzake de kosten

Kosten

36 De kosten door de regering van het Verenigd Koninkrijk 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,

uitspraak doende op de door het House of Lords bij beschikking van 24 juli 1996 gestelde vragen, verklaart voor recht:

1) Artikel 52 EG-Verdrag verzet zich tegen een wettelijke regeling van een lidstaat die het recht op een belastingaftrek voor in deze lidstaat gevestigde vennootschappen die deel uitmaken van een consortium door middel waarvan zij een houdstermaatschappij bezitten, en die hun recht op vrije vestiging uitoefenen om via deze houdstermaatschappij in andere lidstaten dochtermaatschappijen op te richten, afhankelijk stelt van de voorwaarde, dat de activiteit van de houdstermaatschappij geheel of hoofdzakelijk bestaat in het houden van aandelen van in de betrokken lidstaat gevestigde dochtermaatschappijen.

2) In omstandigheden als die van het hoofdgeding houdt artikel 5 EG-Verdrag voor de nationale rechter geen verplichting in, zijn wettelijke regeling in overeenstemming met het gemeenschapsrecht uit te leggen of buiten toepassing te laten in een situatie die niet onder de werkingssfeer van het gemeenschapsrecht valt.