Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(./../../../../css/generic.css); EUR-Lex - 61999J0142 - NL
Avis juridique important

|

61999J0142

Arrest van het Hof (Eerste kamer) van 14 november 2000. - Floridienne SA en Berginvest SA tegen Belgische Staat. - Verzoek om een prejudiciële beslissing: Tribunal de première instance de Tournai - België. - Zesde BTW-richtlijn - Aftrek van voorbelasting - Onderneming die enkel voor een deel van haar handelingen belastingplichtig is - Pro rata aftrek - Berekening - Ontvangst door een holdingvennootschap van dividenden van aandelen en interesten op leningen van haar dochterondernemingen - Inmenging in het beheer van de dochterondernemingen. - Zaak C-142/99.

Jurisprudentie 2000 bladzijde I-09567

Samenvatting
Partijen
Overwegingen van het arrest
Beslissing inzake de kosten
Dictum

Trefwoorden

Fiscale bepalingen - Harmonisatie van wetgevingen - Omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde - Aftrek van voorbelasting - Onderneming die slechts voor deel van haar handelingen belastingplichtig is - Aftrek pro rata - Berekening - Ontvangst door holding van dividenden uitgekeerd door dochterondernemingen in beheer waarvan zij zich mengt - Daarvan uitgesloten - Ontvangst van interesten op leningen - Daarvan uitgesloten - Voorwaarde

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 4, lid 2, en 19)

Samenvatting

$$Krachtens artikel 19 van de Zesde richtlijn 77/388 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, mag een onderneming die niet voor al haar handelingen aan de belasting over de toegevoegde waarde is onderworpen, van het bedrag van de door haar verschuldigde belasting het bedrag van de door haar betaalde belasting aftrekken binnen de grenzen 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 recht op aftrek bestaat, alsmede die waarvoor geen recht op aftrek bestaat. Deze bepaling moet aldus worden uitgelegd dat van deze noemer moeten worden uitgesloten, de dividenden die dochterondernemingen uitkeren aan een holdingvennootschap die voor andere activiteiten aan de belasting over de toegevoegde waarde is onderworpen en ten behoeve van deze dochterondernemingen diensten inzake beheer verricht, aangezien, waar dividenden geen

tegenprestatie voor enige economische activiteit vormen, de ontvangst ervan niet binnen de werkingssfeer van de belasting over de toegevoegde waarde valt, en de interesten die deze dochterondernemingen aan die holdingvennootschap betalen op leningen die deze laatste hun heeft toegekend, wanneer deze leningen geen economische activiteit van de holdingvennootschap zijn in de zin van artikel 4, lid 2, van deze richtlijn.

(cf. punten 21, 32 en dictum)

Partijen

In zaak C-142/99,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) van de rechtbank van eerste aanleg te Doornik (België), in het aldaar aanhangig geding tussen

Floridienne SA,

Berginvest SA

en

Belgische Staat,

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 lidstaten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: M. Wathelet, kamerpresident, P. Jann en L. Sevón (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: N. Fennelly

griffier: H. A. Rühl, hoofdadministrateur

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

- Floridienne SA en Berginvest SA, vertegenwoordigd door P. Malherbe, D. Waelbroeck en P.-P. Hendrickx, advocaten te Brussel,

- de Belgische Staat, vertegenwoordigd door A. Snoecx, adviseur bij het Ministerie van Buitenlandse zaken, Buitenlandse handel en Ontwikkelingssamenwerking, als gemachtigde, bijgestaan door B. van de Walle de Ghelcke, advocaat te Brussel,

- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door E. Traversa, juridisch adviseur, en H. Michard, lid van de juridische dienst, als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Floridienne SA en Berginvest SA, de Belgische regering en de Commissie, ter terechtzitting van 17 februari 2000,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 4 april 2000,

het navolgende

Arrest

Overwegingen van het arrest

1 Bij vonnis van 31 maart 1999, bij het Hof ingekomen op 21 april daaraanvolgend, heeft de rechtbank van eerste aanleg te Doornik krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) 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 lidstaten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1; hierna: Zesde richtlijn").

2 Deze vraag is gerezen in een geding tussen Floridienne SA (hierna: Floridienne") en Berginvest SA (hierna: Berginvest") en de Belgische Staat over de behandeling, in het kader van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: BTW"), van de dividenden en de interesten op leningen die zij in hun hoedanigheid van holdingvennootschap ontvangen van hun dochterondernemingen.

De gemeenschapsregeling

3 Artikel 2, lid 1, van de Zesde richtlijn onderwerpt aan de BTW de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, zodat de activiteiten die geen economisch karakter hebben, buiten de werkingssfeer van deze belasting vallen. Overeenkomstig artikel 4, lid 1, van deze richtlijn, wordt als belastingplichtige beschouwd ieder die zelfstandig een van de in lid 2 omschreven economische activiteiten verricht. Volgens artikel 4, lid 2, omvatten economische activiteiten" alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.

4 Artikel 17 van de Zesde richtlijn, getiteld Ontstaan en omvang van het recht op aftrek", bepaalt in zijn lid 2, dat de belastingplichtige slechts recht op aftrek heeft, voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor belaste handelingen...". Voor goederen en diensten die door een belastingplichtige zowel worden gebruikt voor handelingen waarvoor recht op aftrek bestaat, als voor handelingen waarvoor geen recht op aftrek bestaat, wordt, overeenkomstig lid 5 van deze bepaling, aftrek slechts toegestaan voor dat gedeelte van de BTW, dat evenredig is aan het bedrag van de belaste handelingen.

5 Dit pro rata wordt voor het totaal van de door de belastingplichtige verrichte handelingen bepaald overeenkomstig artikel 19 van de Zesde richtlijn, waarvan de leden 1 en 2 als volgt luiden:

1. Het pro rata voor de toepassing van de aftrek, als bedoeld in artikel 17, lid 5, eerste alinea, 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. De lidstaten kunnen in de noemer ook het bedrag van subsidies opnemen, met uitzondering van die bedoeld in artikel 11, A, lid 1, sub a.

Het pro rata wordt op jaarbasis vastgesteld, uitgedrukt in een percentage en op de hogere eenheid afgerond.

2. In afwijking van het bepaalde in lid 1 wordt voor de berekening van het pro rata buiten beschouwing gelaten de omzet met betrekking tot de leveringen van investeringsgoederen welke door de belastingplichtige in het kader van zijn onderneming worden gebruikt. Tevens wordt buiten beschouwing gelaten de omzet met betrekking tot de in artikel 13, B, sub d, bedoelde handelingen, wanneer deze bijkomstige handelingen zijn, alsmede tot bijkomstige handelingen ter zake van onroerende goederen en bijkomstige financiële handelingen. Indien de lidstaten gebruik maken van de in artikel 20, lid 5, geboden mogelijkheid om geen herziening voor investeringsgoederen te eisen, mogen zij de opbrengst van de verkoop van investeringsgoederen opnemen in de berekening van het pro rata voor de toepassing van de aftrek."

De feiten in het hoofdgeding en de prejudiciële vraag

6 In de verwijzingsbeschikking wordt uiteengezet, dat Floridienne een holdingvennootschap is die aan het hoofd staat van een groep vennootschappen uit de chemische, plastic- en levensmiddelenindustrie, terwijl Berginvest een tussenholdingvennootschap is voor de subgroep van de plastics. Deze vennootschappen stellen dat zij zich rechtstreeks of onrechtstreeks in het beheer van hun dochterondernemingen moeien, door te hunnen behoeve administratieve, boekhoudkundige en informaticadiensten te verrichten en hun financieringsleningen toe te kennen. Bovendien ontvangen Floridienne en Berginvest van hun dochterondernemingen dividenden uit hoofde van hun deelnemingen en interesten op deze leningen.

7 In het kader van hun dienstverrichtingen ten behoeve van hun dochterondernemingen verrichten Floridienne en Berginvest handelingen die aan de BTW onderworpen zijn, en die een recht op aftrek doen ontstaan van de BTW over de aan deze twee vennootschappen geleverde goederen en diensten. De Belgische belastingadministratie heeft hun praktijk, die erin bestaat om de volledige voorbelasting af te trekken, ter discussie gesteld, op grond dat een deel van de ontvangen goederen en diensten betrekking heeft op de ontvangst van dividenden en interesten, welke activiteit volgens de administratie van BTW is vrijgesteld. Van mening dat de interesten op de leningen die Floridienne en Berginvest aan hun dochterondernemingen toekennen, evenwel verband houden met een specifieke beroepsactiviteit met financieel karakter, heeft de administratie ze opgenomen in de noemer van de breuk van de algemene pro rata aftrek. Daarentegen heeft zij in de noemer van deze breuk bij de financiële inkomsten enkel de dividenden opgenomen die zijn uitgekeerd door de dochterondernemingen die een daadwerkelijke bijstand inzake beheer hebben ontvangen.

8 Onder deze voorwaarden heeft de administratie dwangbevelen gegeven om de BTW te innen die de twee vennootschappen volgens haar zijn verschuldigd over de in de loop van de jaren 1990 tot 1994 verrichte handelingen. Deze dwangbevelen betroffen de invordering van een hoofdbedrag van 13 812 839 BEF voor Floridienne, en van 17 598 876 BEF voor Berginvest. Deze vennootschappen zijn tegen deze dwangbevelen opgekomen met een vordering tot nietigverklaring ervan en een vordering tot vergoeding van de schade die de Belgische Staat aan hen zou hebben veroorzaakt.

9 Voor de verwijzende rechter betogen Floridienne en Berginvest, dat de toepassing van het aftrekmechanisme beperkt moet blijven tot de handelingen die deel uitmaken van de economische activiteit van de belastingplichtige, en dat het loutere bezit van deelbewijzen of aandelen geen belastbare handeling uitmaakt. Zij stellen bovendien, dat zij geen enkel middel van betekenis aanwenden voor het verwerven van inkomsten uit dividenden en interesten van hun dochterondernemingen. De ontvangst van dividenden op deze deelbewijzen of aandelen zou dus buiten de werkingssfeer van de BTW vallen.

10 Na te hebben vastgesteld dat de twee vennootschappen gedeeltelijk belastingplichtig zijn, aangezien zij zowel handelingen verrichten die het recht op aftrek van BTW doen ontstaan, als niet aan BTW onderworpen handelingen, heeft de rechtbank van eerste aanleg te Doornik besloten de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof om een prejudiciële beslissing te verzoeken over de volgende vraag:

Moeten de dividenden van aandelen en de interesten van leningen steeds worden uitgesloten van de noemer van de breuk die dient voor het berekenen van het pro rata voor de toepassing van de aftrek, ook wanneer de vennootschap die deze dividenden en deze interesten ontvangt, zich heeft gemoeid in het beheer van de ondernemingen die die dividenden uitkeren en interesten betalen, anders dan door de uitoefening door deze vennootschap van haar rechten als aandeelhouder of vennoot?"

De prejudiciële vraag

11 Met zijn prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen, of artikel 19 van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat enerzijds de dividenden die een dochteronderneming uitkeert aan een holdingvennootschap die voor andere activiteiten aan de BTW is onderworpen, en ten behoeve van haar dochteronderneming beheersdiensten verricht, en anderzijds de interesten die een dochteronderneming aan een holdingvennootschap betaalt uit hoofde van leningen die deze laatste haar heeft toegekend, moeten worden uitgesloten van de noemer van de breuk die dient voor het berekenen van het pro rata voor de toepassing van de aftrek.

12 Vooraleer deze vraag kan worden beantwoord, moet worden onderzocht of de betrokken inkomsten buiten de werkingssfeer van de BTW vallen op grond dat zij niet voortvloeien uit handelingen die in verband staan met een aan de BTW onderworpen economische activiteit.

13 Wat in de eerste plaats de dividenden betreft, betogen Floridienne en Berginvest dat deze niet de tegenprestatie zijn voor een bepaalde economische activiteit van de aandeelhouder, maar het resultaat van de loutere eigendom van het goed. Bijgevolg vallen zij buiten de werkingssfeer van de BTW en moeten zij buiten beschouwing blijven bij de berekening van het pro rata voor de aftrek, zelfs indien de vennootschap die deze dividenden ontvangt, zich in het beheer van haar dochterondernemingen heeft gemoeid.

14 Indien de holdingvennootschap voor deze beheersactiviteit als BTW-plichtige valt aan te merken, kunnen de dividenden volgens hen evenwel slechts onder deze activiteit vallen voor zover zij de vergoeding ervan uitmaken, wat het bestaan veronderstelt van een rechtstreeks

verband met de aan de BTW onderworpen activiteit. Een dergelijk verband is echter moeilijk denkbaar, nu de uitkering van dividenden berust op een eenzijdig besluit van de dochteronderneming, en aan alle aandelen van een bepaalde categorie eenzelfde dividend wordt uitgekeerd, ongeacht of zij eigendom zijn van de holdingvennootschap. In het hoofdgeding stellen Floridienne en Berginvest dienaangaande, dat zij een specifieke vergoeding ontvangen voor de diensten die zij ten behoeve van hun dochterondernemingen verrichten, los van de dividenden die aan hen worden uitgekeerd.

15 Daarentegen betogen de Belgische regering en de Commissie, dat het feit dat een holdingvennootschap zich moeit in het beheer van haar dochterondernemingen, moet worden beschouwd als een economische activiteit die bestaat uit de exploitatie van een zaak om er opbrengst uit te verkrijgen in de vorm van dividenden. In die optiek zijn de dividenden inderdaad de tegenprestatie voor deze economische activiteit. Huns inziens moeten de dividenden worden opgenomen in de breuk die dient voor het berekenen van het pro rata voor de toepassing van de aftrek, maar enkel in haar noemer, aangezien deze activiteit geen recht op aftrek doet ontstaan.

16 De Belgische regering voegt hieraan toe, dat een andere uitlegging van artikel 19 van de Zesde richtlijn zou ingaan tegen het beginsel van de neutraliteit van het BTW-stelsel, doordat de holdingvennootschap een recht zou verkrijgen op volledige aftrek van de BTW die zij heeft betaald op de door haar gebruikte goederen en diensten, terwijl die zijn gebruikt zowel voor handelingen die een recht op aftrek doen ontstaan, als voor handelingen die niet een dergelijk recht doen ontstaan.

17 Volgens vaste rechtspraak heeft een holdingvennootschap wier enig doel is de deelneming in andere ondernemingen, zonder dat deze vennootschap zich direct of indirect moeit in het beheer van die ondernemingen, onverminderd de rechten van deze holdingvennootschap als aandeelhouder of vennoot, niet de hoedanigheid van BTW-plichtige, zodat zij volgens artikel 17 van de Zesde richtlijn ook geen recht op aftrek heeft. Deze gevolgtrekking berust met name op de vaststelling, dat het enkele verwerven van financiële deelnemingen in andere ondernemingen niet als economische activiteit in de zin van de Zesde richtlijn moet worden beschouwd (arresten van 20 juni 1991, Polysar Investments Netherlands, C-60/90, Jurispr. blz. I-3111, punt 17, en 22 juni 1993, Sofitam, C-333/91, Jurispr. blz. I-3513, punt 12).

18 Het Hof heeft echter geoordeeld dat dit anders ligt wanneer de deelneming gepaard gaat met een zich direct of indirect moeien in het beheer van de vennootschappen waarin wordt deelgenomen, onverminderd de rechten die de houder van de deelnemingen als aandeelhouder of vennoot heeft (arrest Polysar Investments Netherlands, reeds aangehaald, punt 14).

19 Hieruit volgt, dat een inmenging in het beheer van de dochterondernemingen, die gepaard gaat met handelingen die aan de BTW zijn onderworpen op grond van artikel 2 van die richtlijn, zoals het verrichten van administratieve, boekhoudkundige en informaticadiensten door Floridienne en Berginvest ten behoeve van hun dochterondernemingen, als een economische activiteit in de zin van artikel 4, lid 2, van de Zesde richtlijn moet worden beschouwd.

20 De ontvangst van dividenden uitgekeerd door dochterondernemingen aan een holdingvennootschap die zich in hun beheer moeit, valt echter slechts binnen de werkingssfeer van de BTW, wanneer deze dividenden kunnen worden beschouwd als de tegenprestatie voor de betrokken economische activiteit, hetgeen een rechtstreeks verband tussen de uitgeoefende activiteit en de ontvangen tegenprestatie veronderstelt (zie, met name, arresten van 5 februari 1991, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, C-154/80, Jurispr. blz. 445, punt 12, en 24 oktober 1996, Argos Distributors, C-288/94, Jurispr. blz. I-5311, punt 16).

21 In dit opzicht heeft het Hof reeds geoordeeld dat, waar dividenden geen tegenprestatie voor enige economische activiteit in de zin van de Zesde richtlijn vormen, de ontvangst ervan niet binnen de werkingssfeer van de BTW valt, zodat de dividenden die voortkomen uit het houden van

deelnemingen, geheel los staan van het stelsel van het recht op aftrek (arrest Sofitam, reeds aangehaald, punt 13).

22 Deze uitsluiting laat zich door bepaalde kenmerken van het dividend verklaren. Het staat vooreerst vast, dat de toekenning van dividenden normaliter het bestaan van uit te keren winsten veronderstelt, en dus afhangt van het resultaat van het boekjaar van de vennootschap. Vervolgens wordt het pro rata van het dividend bepaald in functie van het soort deelneming, met name van de reeksen aandelen, en niet door de identiteit van de houder van de ene of de andere deelneming. Tenslotte volgt uit de aard van het dividend zelf, dat het de opbrengst van een deelneming in een vennootschap vormt en uit de loutere eigendom daarvan volgt (arrest Polysar Investments Netherlands, reeds aangehaald, punt 13).

23 Aangezien het bedrag van het dividend aldus gedeeltelijk afhangt van het toeval en het recht op dividend enkel afhangt van het houden van deelnemingen, bestaat tussen het dividend en een dienst, zelfs indien deze wordt verricht door een aandeelhouder die dit dividend ontvangt, niet het rechtstreeks verband dat noodzakelijk is om het dividend als de tegenprestatie van de dienstverrichting te kunnen aanmerken.

24 Wat vervolgens de interesten betreft die een holdingvennootschap ontvangt op de leningen die zij aan haar dochterondernemingen heeft toegekend, betogen Floridienne en Berginvest, dat de terbeschikkingstelling van kapitaal aan een derde slechts dan een economische activiteit uitmaakt die bestaat in een exploitatie van goederen, wanneer zij meer inhoudt dan het eenvoudig beheer van een vermogen, en wel zodanig dat zij verband houdt met een andere belastbare activiteit, waarvan zij het rechtstreekse, duurzame en noodzakelijke verlengstuk is. Dit is huns inziens in het hoofdgeding niet het geval. Zij stellen, dat zij enkel de door hun dochterondernemingen uitgekeerde dividenden herbelegd hebben in de vorm van leningen aan sommige van die dochterondernemingen, zonder dat er een verband bestaat met de te hunnen behoeve verrichte beheersdiensten. De interesten op de leningen zijn huns inziens de opbrengst van de eigendom van de schuldvorderingen op de dochterondernemingen, of zelfs financiële verrichtingen die bijkomstige handelingen zijn ten opzichte van een hoofdactiviteit, namelijk het houden van deelnemingen, die als dusdanig niet binnen de werkingssfeer van de BTW valt.

25 De Belgische regering en de Commissie betogen daarentegen, dat de financiële inkomsten uit de leningen aan dochterondernemingen het rechtstreekse, duurzame en noodzakelijke verlengstuk zijn van een belastbare activiteit die bestaat uit dienstverrichtingen, met name op het gebied van beheer, ten behoeve van deze dochterondernemingen, zodat die financiële inkomsten moeten worden opgenomen in de noemer van de breuk die dient voor het berekenen van het pro rata voor de toepassing van de aftrek.

26 In dit verband zij opgemerkt, dat het Hof heeft geoordeeld, dat de rente welke een onderneming die zich bezighoudt met het beheer van onroerend goed, ontvangt als vergoeding voor beleggingen die zij voor eigen rekening verricht met gelden die haar door de mede-eigenaren of huurders worden betaald, niet van de werkingssfeer van de BTW kunnen worden uitgesloten, aangezien de betaling van rente niet het gevolg is van de loutere eigendom van het goed, maar een vergoeding vormt voor de terbeschikkingstelling van kapitaal aan een derde (arrest van 11 juli 1996, Régie dauphinoise, C-306/94, Jurispr. blz. I-3695, punt 17).

27 Aangezien artikel 2, lid 1, van de Zesde richtlijn bepaalde handelingen waarbij de belastingplichtige niet als zodanig handelt, van de werkingssfeer van de BTW uitsluit, veronderstelt de onderwerping aan de BTW van leningen, zoals deze waarop het hoofdgeding betrekking heeft, dat zij hetzij een in artikel 4, lid 2, van de Zesde richtlijn bedoelde economische activiteit van de ondernemer uitmaken, hetzij het rechtstreekse, duurzame en noodzakelijke verlengstuk zijn van een belastbare activiteit, zonder nochtans hieraan bijkomstig te zijn in de zin van artikel 19, lid 2, van deze richtlijn (zie, in die zin, arrest Régie dauphinoise, reeds aangehaald, punt 18).

28 Opdat de activiteit van een holdingvennootschap die erin bestaat kapitaal ter beschikking van haar dochterondernemingen te stellen, zou kunnen worden beschouwd als een op zichzelf staande economische activiteit, die inhoudt dat dit kapitaal wordt geëxploiteerd door er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen in de vorm van interesten, is het noodzakelijk dat deze activiteit niet slechts incidenteel wordt uitgeoefend en niet beperkt is tot het beheer van investeringen op dezelfde wijze als een particulier investeerder (zie, in deze zin, arresten van 20 juni 1996, Wellcome Trust, C-155/94, Jurispr. blz. I-3013, en 26 september 1996, Enkler, C-230/94, Jurispr. blz. I-4517, punt 20), maar dat zij bedrijfsmatig wordt uitgeoefend of met een commercieel oogmerk, onder andere gekenmerkt door het streven naar een maximaal rendement van het geïnvesteerde kapitaal.

29 Overigens kan de toekenning van leningen aan dochterondernemingen ten behoeve waaraan de holdingvennootschap administratieve, boekhoudkundige, informatica- en algemene beheersdiensten verricht, niet binnen de werkingssfeer van de BTW vallen op grond dat het gaat om een rechtstreeks, duurzaam en noodzakelijk verlengstuk van deze dienstverrichtingen, in de zin van het arrest Régie Dauphinoise, reeds aangehaald. Er bestaat namelijk geen noodzakelijk of rechtstreeks verband tussen deze leningen en de dienstverrichtingen.

30 Bovendien moet worden vastgesteld, dat een eenvoudige herbelegging door een holdingvennootschap van dividenden die zij van haar dochterondernemingen ontvangt en die zelf buiten de werkingssfeer van de BTW vallen, in de vorm van leningen aan deze dochterondernemingen, op geen enkele manier een belastbare activiteit uitmaakt. De interesten op dergelijke leningen moeten integendeel worden beschouwd als de opbrengsten van de loutere eigendom van het goed, en zijn dus vreemd aan het stelsel van het recht van aftrek.

31 Het staat aan de verwijzende rechter om na te gaan of in het hoofdgeding is voldaan aan de voorwaarden van onderwerping van de betrokken lening aan de BTW, gelet op de criteria die in de punten 26 tot en met 30 van het onderhavige arrest zijn uiteengezet.

32 Gelet op een en ander, moet op de prejudiciële vraag worden geantwoord, dat artikel 19 van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat van de noemer van de breuk die dient voor het berekenen van het pro rata voor de toepassing van de aftrek moeten worden uitgesloten:

- de dividenden die dochterondernemingen uitkeren aan hun holdingvennootschap die voor andere activiteiten aan de BTW is onderworpen en ten behoeve van deze dochterondernemingen diensten inzake beheer verricht, en

- de interesten die deze dochterondernemingen aan hun holdingvennootschap betalen op leningen die deze laatste hun heeft toegekend, wanneer deze leningen geen economische activiteit in de zin van artikel 4, lid 2, van de Zesde richtlijn, van de holdingvennootschap zijn.

Beslissing inzake de kosten

Kosten

33 De kosten door de Belgische 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 (Eerste kamer),

uitspraak doende op de door de rechtbank van eerste aanleg te Doornik bij beschikking van 31 maart 1999 gestelde vraag, verklaart voor recht:

Artikel 19 van de Zesde 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, moet aldus worden uitgelegd, dat van de noemer van de breuk die dient voor het berekenen van het pro rata voor de toepassing van de aftrek moeten worden uitgesloten:

- de dividenden die dochterondernemingen uitkeren aan hun holdingvennootschap die voor andere activiteiten aan de BTW is onderworpen en ten behoeve van deze dochterondernemingen diensten inzake beheer verricht, en

- de interesten die deze dochterondernemingen aan hun holdingvennootschap betalen op leningen die deze laatste hun heeft toegekend, wanneer deze leningen geen economische activiteit in de zin van artikel 4, lid 2, van de Zesde richtlijn, van de holdingvennootschap zijn.