

|

61990C0060

Forslag til afgørelse fra generaladvokat Van Gerven fremsat den 24. april 1991. - POLYSAR INVESTMENTS NETHERLANDS BV MOD INSPECTEUR DER INVOERRECHTEN EN ACCIJNZEN. - ANMODNING OM PRAEJUDICIEL AFGOERELSE: GERECHTSHOF ARNHEM - NEDERLANDENE. - FORTOLKNING AF ARTIKLERNE 4 OG 13 B, LITRA D), NR. 5, I DET SJETTE DIREKTIV - AFGIFTSPLIGTIG - ET HOLDINGSELSKABS VIRKSOMHED. - SAG C-60/90.

Samling af Afgørelser 1991 side I-03111

svensk specialudgave side I-00227

finsk specialudgave side I-00239

Generaladvokatens forslag til afgørelse

++++

Hr. afdelingsformand,

De herrer dommere,

1. Det nederlandske selskab Polysar Investments Netherlands BV (i det foelgende benaevnt "Polysar") er et selskab, der indgaar i den verdensomspændende Polysar-koncern. Ifoelge oplysningerne i forelaeggelseskendelsen driver Polysar ikke erhvervsmaessig virksomhed, men fungerer udelukkende som et holdingselskab, der besidder aktier eller anpartar i en lang række udenlandske selskaber, som driver virksomhed inden for produktion og salg af syntetiske gummiprodukter og lignende. Polysar er et 100% ejet datterselskab af et canadisk holdingselskab, Polysar Holdings Ltd. Dette selskab ejes paa sin side fuldt ud af Polysar Ltd, som ogsaa er et canadisk selskab. Aktierne i det sidstnaevnte selskab er til dels noteret paa den canadiske boers, til dels ejes de af et antal banker og af "Canada Development Corporation".

Det er ikke usandsynligt, at stiftelsen af det nederlandske Polysar-selskab er begrundet i skattefritagelsen for holdingselskaber, den saakaldte "deelnemingsvrijstelling". Efter de i Nederlandene gældende regler fritages udbytte af kapitalandele i udenlandske selskaber paa naermere bestemte vilkaar fra selskabsbeskatning, naar udbyttet allerede er beskattet i udlandet. Den foreliggende sag drejer sig imidlertid om EF-reglerne om merværdiafgift, og hovedspørgsmaalet i sagen falder i to led: For det første om et selskab, der ikke udøve anden virksomhed end den, der staar i forbindelse med besiddelse af aktier eller anpartar i datterselskaber, kan betragtes som en "afgiftspligtig person" som omhandlet i sjette direktiv (1), og for det andet - for det tilfaelde at et saadant selskab rent faktisk kan betragtes som afgiftspligtigt - om den af selskabet udøvede virksomhed skal opfattes som afgiftsfritagne tjenesteydelser, og om selskabet som foelge af denne virksomhed kan goere krav paa fradrag for den af selskabet betalte merværdiafgift.

2. De faktiske omstaendigheder, der ligger til grund for sagen kan sammenfattes som foelger. Polysar har i forbindelse med en række tjenesteydelser, selskabet har modtaget (bl.a. fra revisionsfirmaer) betalt naermere bestemte momsbeløb. I aarene fra 1981 til og med 1985 krævede og fik Polysar momsen tilbagebetalt. Imidlertid foretog afgiftsmyndigheden en efterfoelgende opkrævning af momsbeløbene, og det er denne afgiftsansættelse, den foreliggende sag drejer sig om.

3. Den nationale domstol har forelagt foelgende spørgsmål:

"1) a) Skal et holdingselskab, som ikke driver anden virksomhed end den, der staar i forbindelse med at eje aktier eller anpartar i datterselskaber, betragtes som en afgiftspligtig person, som omhandlet i artikel 4 og 17 i sjette direktiv om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter?

b) Saafremt spørgsmål 1) a) maa besvares benægtende, bestaar der da afgiftspligt saafremt holdingselskabet udgoer et led i og en integreret del af en verdensomspændende koncern, som normalt optraeder udadtil under ét navn, nemlig koncernens navn?

2) a) Saafremt et holdingselskab skal anses for at vaere afgiftspligtigt er den virksomhed, det udøve som saadant, da transaktioner som omhandlet i direktivets artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5, saaledes at disse transaktioner maa betragtes som tjenesteydelser, der er fritaget for omsætningsafgift, og saaledes at der ikke er fradragsret for den omsætningsafgift, som tredjemand i denne forbindelse har faktureret selskabet?

b) Saafremt spørgsmål 2) a) besvares bekræftende, bliver besvarelsen da anderledes, saafremt den koncern, hvortil holdingselskabet hoerer, som saadan efter EF-kriterier udelukkende udfoerer afgiftspligtige ydelser i sjette direktivs forstand?"

Begrebet "afgiftspligtig person"

4. Med henblik paa besvarelsen af spørgsmål 1) a) vil jeg tage udgangspunkt i formaalet med og kendetegnene for det faelles merværdiafgiftssystem. Domstolen har allerede flere gange udtalt sig om formaalet med det merværdiafgiftssystem, der er indfoert ved sjette direktiv. Det skal sikres, at al oekonomisk virksomhed afgiftsmaessigt behandles fuldstaendig neutralt, og dette skal ske ved opkrævning af en forbrugsafgift, som er fuldstaendig proportional med prisen paa goder og tjenesteydelser. Der skal kun svares moms med fradrag af de momsbeløb, der allerede er svaret af de forskellige prislelementer for goder og tjenesteydelser. Denne fradragsret indrømmes kun afgiftspligtige, og afgiften betales saaledes til slut af den endelige forbruger (2).

Sjette direktivs artikel 4, som angiver, hvem der skal betragtes som "afgiftspligtige personer" har følgende ordlyd:

"1) Som afgiftspligtig person anses enhver, der selvstaendigt og uanset stedet udoever en af de i stk. 2 naevnte former for oekonomisk virksomhed uanset formaalet med eller resultatet af den paagaeldende virksomhed.

2) De former for oekonomisk virksomhed, der er omhandlet i stk. 1, er alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Som oekonomisk virksomhed anses blandt andet transaktioner, der omfatter udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik paa opnaaelse af indtaegter af en vis varig karakter.

..."

I overensstemmelse med formaalet med sjette direktiv, som har vaeret - ved haelp af en vid fortolkning af begrebet "afgiftspligtige personer" (3) - at goere afgiften mere neutral, har Domstolen i sine afgoerelser gentagne gange fremhaevet, at der ved direktivets artikel 4 er givet merværdiafgiften et meget vidt anvendelsesomraade, som omfatter alle former for oekonomisk virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder (4).

5. Paa grundlag af ordlyden af sjette direktivs artikel 4 og den vide fortolkning, Domstolen har anlagt af udtrykket "afgiftspligtig person", kan der efter Polysar's opfattelse ikke vaere tvivl om, at selskabet er afgiftspligtigt. Det driver nemlig selvstaendigt en virksomhed og det udoever en forretningsvirksomhed (nemlig besiddelse af kapitalandelene i datterselskaberne) med henblik paa opnaaelse af indtaegter (dvs. udbytter) af varig karakter.

Udgangspunktet for Polysar's argumentation er, at allerede en pengeinvestering maa betragtes som "oekonomisk virksomhed", men dette kan efter min opfattelse ikke udledes af Domstolens praksis, naermere bestemt afgoerelserne i Rompelman-sagen (5) og Van Tiem-sagen (6). I disse sager var der ikke udelukkende tale om en investering, dvs. med andre ord erhvervelse af et gode (nemlig erhvervelse af en fordring paa en fremtidig ejendomsret (til en del af en bygning, henholdsvis erhvervelse af en byggegrund). Det erhvervede gode blev derimod senere mod vederlag stillet til raadighed for en tredjemand (dvs. ved udlejning af ejerlejligheden, henholdsvis ved indroemmelse af ret til at "udnytte" byggegrunden (en arealudnyttelsesret)). At der blot erhverves en kapitalandel i et selskab, indebaerer ikke, at et gode stilles til raadighed paa en saadan maade. De udbytter, aktionaeren eller anpartshaveren eventuelt senere faar udbetalt, skal med andre ord ikke betragtes som "opnaaelse" af indtaegter af varig karakter ved "udnyttelse" af et gode. Der er kun tale om det afkast eller de frugter af et gode, som ejeren eventuelt oppebaerer, blot ved at vaere ejer af godet. I modsat fald maatte man betragte enhver aktionaer, anpartshaver eller obligationsejer som afgiftspligtig.

Resultatet ville kun vaere et andet, saafremt et selskab foretager dispositioner over aktier eller anparter, som er mere vidtgaaende end dem, en saedvanlig investor foretager inden for rammerne af en normal formueforvaltning, f.eks. naar et selskab jaevnligt koeber og saelger aktier med det formaal at opnaa fortjeneste herved. I et saadant tilfaelde kan gentagne koeb og salg betragtes som "oekonomisk virksomhed". Naar der er tale om et holdingselskab som Polysar, der indgaar som et led i en koncern og har erhvervet kapitalandelene i sine datterselskaber med det formaal at beholde dem, foreligger der imidlertid ikke en saadan situation.

6. Herefter staar tilbage at tage stilling til, om afgiftspligten kan udledes af et holdingselskabs oevrigt virksomhed. Den forelaeggende ret har oplyst, at Polysar ikke udoever anden virksomhed end den, der staar i forbindelse med besiddelse af aktier eller anparter i datterselskaber. Jeg mener ikke, at handlinger, der udfoeres i forbindelse med udøvelse af de rettigheder, der er

forbundet med aktien eller anparten, kan betragtes som "oekonomisk virksomhed" i direktivets forstand. Til udoevelse af disse handlinger hoerer i givet fald deltagelse i generalforsamlingen i datterselskabet, udoevelse af stemmeretten paa generalforsamlingen og paavirkning af selskabets politik ved hjalp af stemmeretten, og efter omstaendighederne ogsaa udoevelse af indflydelse paa udnaevnelse af direktorer og bestyrelsesmedlemmer og/eller paa fordelingen af datterselskabets overskud, indkraevelse af det udbytte, der maatte blive deklareret i datterselskabet, eller udoevelse af den med aktien eller anparten forbundne praeferencestilling eller ret til at tegne nye aktier.

Ud over de her naevnte handlinger, som et holdingselskab udfoerer som aktionaer eller anpartshaver i andre selskaber, findes der handlinger, som selskabet selv - ligesom ethvert andet selskab - udfoerer gennem sine organer, og som - for saa vidt de udfoeres inden for selskabets rammer (i forholdet til selskabsdeltagerne og selskabsorganerne) - lige saa lidt kan betragtes som "oekonomisk virksomhed" i sjette direktivs forstand. Herunder falder holdingselskabets administration, udarbejdelse af dets aarsregnskab, afholdelse af generalforsamling, beslutning om anvendelse af holdingselskabets overskud og deklarering (og eventuelt udbetaling) af udbytte.

Der foreligger heller ikke en selvstaendig "oekonomisk virksomhed" som omhandlet i direktivets artikel 4, stk. 1, naar der er tale om handlinger, som holdingselskabet, henholdsvis personer, der optraeder paa dets vegne, udfoerer i egenskab af direktor eller bestyrelsesmedlem i et datterselskab. En direktor eller et bestyrelsesmedlem handler nemlig ikke i eget navn, men forpligter kun det (datter)selskab, hvori den paagaeldende er et selskabsorgan - sagt med andre ord, naar han handler inden for sin bemyndigelse i henhold til vedtaegterne, er der ikke tale om en "selvstaendig" optraeden. Hans virksomhed maa i denne henseende snarere sidestilles med den, der udfoeres af en arbejdstager, jf. at det i sjette direktivs artikel 4, stk. 4, udtrykkelig bestemmes, at en loenmodtager ikke udoever selvstaendig virksomhed.

7. Spoergsmaal 1) a) maa herefter besvares med, at et holdingselskab - som ikke driver anden virksomhed end den, der staar i forbindelse med besiddelse af aktier eller anparten i datterselskaber samt en udoevelse af de dermed forbundne rettigheder, som ikke rækker ud over de interne selskabsforhold (i holding- eller datterselskabet) - ikke udoever "oekonomisk virksomhed" som omhandlet i sjette direktivs artikel 4, stk. 1, og derfor ikke kan betragtes som afgiftspligtigt i sjette direktivs forstand.

8. I spoergsmaal 1) b) rejses der derefter spoergsmaal om, hvorvidt det har betydning for besvarelsen, at holdingselskabet indgaar som et integrerende led i en verdensomspændende koncern, der som oftest optraeder udadtil under ét navn, nemlig koncernens navn.

Svaret paa dette spoergsmaal synes at fremgaa af ordlyden af sjette direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit, der indeholder foelgende bestemmelse:

"Med forbehold af det i artikel 29 naevnte samraad har de enkelte medlemsstater mulighed for at betragte personer, som er etableret i indlandet, og som i retlig forstand er selvstaendige, men som finansielt, oekonomisk og organisatorisk er naert knyttet til hinanden, som én enkelt afgiftspligtig person" (7).

9. Denne bestemmelse giver adgang til med henblik paa det faelles merværdiafgiftssystem at betragte to eller flere enheder, der ganske vist er retligt selvstaendige, og dermed hver for sig ville kunne betragtes som afgiftspligtige, som én afgiftspligtig person, naar de finansielt, oekonomisk eller organisatorisk er naert knyttet til hinanden. Spoergsmaalet er da, om en medlemsstat som foelge af denne valgmulighed kan betragte to naert forbundne enheder som én afgiftspligtig person, naar det staar fast, at en af de to enheder ikke udoever "oekonomisk virksomhed" i direktivets artikel 4's forstand. Det mener jeg ikke, at medlemsstaten kan. Jeg kan tilslutte mig Kommissionens argumentation for, at man - for at afgøre om der foreligger afgiftspligt - maa se saerskilt paa hver retlig enheds virksomhed, og ikke paa hele koncernens virksomhed. Sjette

direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit, indebaerer ikke en fravigelse af dette princip. Der er derimod tale om en regel om, at en afgiftsmyndighed for at lette administrationen kan behandle to eller flere retligt selvstaendige enheder, der for egen regning udoever oekonomisk virksomhed, som én mervaerdiafgiftspligtig enhed paa grund af den naere finansielle, oekonomiske eller organisatoriske sammenhaeng mellem enhederne. Dermed vil transaktioner mellem de to enheder ikke give anledning til opkraevning og modregning af mervaerdiafgift.

Bestemmelsen tager derimod efter min opfattelse ikke sigte paa at aendre betingelserne for, hvilke personer, der er afgiftspligtige i henhold til sjette direktivs artikel 4, stk. 1. Og i oevrigt - selv om dette eventuelt maatte vaere tilsigtet med artikel 4, stk. 4, andet afsnit - gaelder bestemmelsen kun for "personer, som er etableret i indlandet", dvs. (jf. bl.a. direktivets artikel 3, stk. 1, og artikel 7) personer, som er etableret i samme medlemsstat (8).

Fradragsretten

10. Hvis man (som jeg har gjort i det foregaaende) antager, at et selskab som Polysar ikke skal betragtes som afgiftspligtigt, bortfalder det andet spoergsmaal, da kun afgiftspligtige har ret til fradrag. Jeg finder det imidlertid hensigtsmaessigt at behandle det andet spoergsmaal. Afgiftsordningen i henhold til sjette direktiv indebaerer nemlig, at et selskab som Polysar temmelig enkelt kan goere sig afgiftspligtigt, nemlig ved at udfoere en raekke transaktioner, der maa betragtes som "oekonomisk virksomhed" som omhandlet i sjette direktivs artikel 4. F.eks. vil Polysar kunne opnaa at blive afgiftspligtigt ved at udfoere en raekke bogfoerings- eller konsulentopgaver for andre selskaber i koncernen (dvs. opgaver, der - som anfoert i punkt 6 - rækker ud over den normale udfoerelse af de opgaver, holdingselskabet forudsættes at have i et datterselskab ifølge vedtaegterne) eller ved at yde laan til andre selskaber i koncernen.

11. Med spoergsmaal 2) a) oensker den forelaeggende ret oplyst, om de af et holdingselskab "som saadant" foretagne transaktioner (dvs. bortset fra de andre handlinger, som jeg har omtalt i punkt 10, og som jeg dér antog kunne udfoeres af Polysar og ville give det status som afgiftspligtigt) kan betragtes som transaktioner, der er fritaget for afgiftspligt i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5.

Af hensyn til forstaaelsen af dette spoergsmaal skal jeg indledningsvis minde om, hvordan reglerne i sjette direktiv er opbygget med hensyn til fradragsretten. Efter den almindelige regel om fradragsretten, der findes i direktivets artikel 17, stk. 2, kan en afgiftspligtig person fratraekke den moms, han har betalt i forbindelse med levering af goder og tjenesteydelser, saafremt og i det omfang goderne og tjenesteydelserne derefter anvendes i forbindelse med afgiftsbelagte transaktioner. Dette betyder, at transaktioner, der udfoeres vederlagsfrit, ikke giver ret til fradrag, da der i henhold til sjette direktivs artikel 2, kun opkraeves moms af levering af goder og tjenesteydelser mod vederlag (9). Det samme gaelder for transaktioner, som ganske vist principielt er afgiftspligtige, men som ifølge direktivet er fritaget for afgift.

Et holdingselskab som Polysar forekommer mig imidlertid ikke "som saadant" at udfoere en virksomhed, som i henhold til sjette direktivs artikel 2 kan betragtes som afgiftsbelagte transaktioner (helt bortset fra det spoergsmaal - som jeg skal behandle i punkt 13 - om transaktionerne, hvis de alligevel skulle vaere afgiftsbelagte - hvilket ikke er tilfaeldet - eventuelt maa betragtes som afgiftsfritagne). Som allerede naevnt, mener jeg nemlig, at den virksomhed, som et holdingselskab udfoerer som aktionaer mv. eller ledelsesinstans for et eller flere datterselskaber eller som falder ind under selskabets interne funktioner, bl.a. i forholdet til dets egne aktionaerer, under ingen omstaendigheder kan betragtes som "oekonomisk virksomhed" som omhandlet i direktivets artikel 4. Saadanne transaktioner kan imidlertid heller ikke betragtes som transaktioner, der er omfattet af merværdiafgiftsreglernes anvendelsesomraade og dermed principielt er afgiftsbelagte, med andre ord som levering af goder eller tjenesteydelser i sjette direktivs artikel 2, stk. 1's forstand.

12. Heraf foelger, at et holdingselskab som Polysar - for de transaktioner det udfoerer som saadant - ikke opnaar fradragsret efter den almindelige regel i direktivets artikel 17, stk. 2, da det ikke foretager afgiftsbelagte transaktioner.

I direktivets artikel 17, stk. 3, litra c), goeres der dog undtagelse fra denne almindelige regel om, at der ikke er fradragsret. Ifølge undtagelsesbestemmelsen har en afgiftspligtig person (for det her omhandlede tilfaelde - jf. punkt 10 - ogsaa et holdingselskab som Polysar) alligevel fradragsret for en raekke (principielt afgiftsbelagte, men) afgiftsfritagne transaktioner, saafremt aftageren er etableret uden for Faelllesskabet. Til disse afgiftsfritagne transaktioner hoerer de transaktioner, som er naevnt i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5, og som den nationale domstols spoergsmaal 2) a) vedroerer.

Heller ikke med hensyn til denne saerlige fradragsret mener jeg, at Polysar kan goere krav paa fradrag for transaktioner, selskabet udfoerer "som saadant", dvs. som holdingselskab. Dette beror paa det samme forhold, nemlig at denne virksomhed ikke er "oekonomisk virksomhed" jf. sjette direktivs artikel 4, stk. 1, og saaledes ikke bestaar i udfoerelse af transaktioner, der principielt er afgiftsbelagte (og dermed heller ikke i transaktioner, der kan fritages for afgift).

13. For det tilfaelde, at Domstolen maatte finde, at den virksomhed, der udfoeres af et holdingselskab som Polysar "som saadant", maa betragtes som principielt afgiftsbelagte transaktioner, skal jeg endvidere undersøge, om virksomheden kan henfoeres under den i spoergsmaal 2) a) naevnte bestemmelse i artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5 [eller mere generelt litra d)], og om der da i kraft af saadanne transaktioner eventuelt opstaar en saerlig fradragsret i henhold til artikel 17, stk. 3, litra c).

Jeg mener ikke, at artikel 13, punkt B, litra d), selv i det her behandlede tilfaelde kan finde anvendelse paa den virksomhed, et holdingselskab som Polysar udoever. Naermere bestemt vil jeg mene, at afgiftsfritagelsen i henhold til artikel 13, punkt B, litra d), nr. 3, for "transaktioner, derunder forhandling, vedroerende anbringelse af midler, kontokurantkonti, betalinger, overfoersler ..." ikke tager sigte paa betalinger, der finder sted i et selskabs interne forhold f.eks. et holdingselskabs udbetaling af udbytte til en aktionaer eller til aktionaererne. Det samme maa gælde for fritagelsen i henhold til artikel 13, punkt B, litra d), nr. 5, for "transaktioner ... i forbindelse med aktier", som jeg ikke mener kan vedroere aktionaerens udoevelse af de rettigheder, der er knyttet til aktien (10). Disse sidstnaevnte transaktioner kan heller ikke antages at falde ind under "forvaring og forvaltning" (som undtages fra afgiftsfritagelsen i litra d), nr. 5, og som dermed er en afgiftspligtig transaktion). Disse udtryk maa efter min opfattelse vedroere forvaring og forvaltning af aktier mv., der tilhoerer andre (11).

Selv hvis det maatte antages, at disse transaktioner var afgiftspligtige, men var omfattet af fritagelsen i henhold til artikel 13, punkt B, litra d), mener jeg i oevrigt ikke, at de kunne begrunde en saerlig ret til fradrag i henhold til artikel 17, stk. 3, litra c). Denne saerlige fradragsret

indroemmes kun, naar de goder eller tjenesteydelser, der er betalt afgift af, "anvendes" til afgiftsfritagne transaktioner, jf. artikel 17, stk. 3, i indledningen. Herefter mener jeg, at man - paa grund af, at den saerlige fradragsret, der indroemmes i artikel 17, stk. 3, litra c), har karakter af en undtagelse - maa fortolke dette krav saaledes, at fradragsretten kun bestaar, naar og i det omfang goder og tjenesteydelser direkte anvendes til en af de i artikel 13, punkt B, litra d), anfoerte transaktioner. Enhver anden fortolkning vil give anledning til komplicerede spoergsmaal om, hvad goderne og tjenesteydelserne skal henfoeres til, og vil indebaere en klar risiko for misbrug.

14. Spoergsmaal 2) b) kan jeg behandle ganske kort. Besvarelsen fremgaar nemlig af, hvad jeg allerede har fremfoert i forbindelse med spoergsmaal 1) b). Sjette direktivs artikel 4, stk. 4, andet afsnit, giver medlemsstaterne adgang til under visse omstaendigheder at betragte to eller flere retligt selvstaendige enheder, der udoever oekonomisk virksomhed for egen regning, som én afgiftspligtig person. Denne valgmulighed medfoerer dog ikke, at de netop behandlede generelle eller specielle fradragsregler udvides paa nogen maade.

Konklusion

15. Sammenfattende foreslaar jeg, at de praejudicielle spoergsmaal besvares som foelger:

"Spoergsmaal 1) a)

Et holdingselskab, som ikke driver anden virksomhed end den, der staar i forbindelse med at eje aktier eller anpartar i datterselskaber samt udoevelse af de dermed forbundne rettigheder, eller anden virksomhed end den, der ikke rækker ud over de interne selskabsforhold, kan ikke betragtes som en afgiftspligtig person i sjette direktivs forstand.

Spoergsmaal 2) a)

Saaframt et holdingselskab ikke desto mindre maa betragtes som afgiftspligtigt paa grund af, at det udfoerer anden virksomhed end naevnt i svaret paa spoergsmaal 1) a), bestaar den i svaret paa spoergsmaal 1) a) naevnte virksomhed alligevel ikke i afgiftspligtige transaktioner som omhandlet i sjette direktivs artikel 17, stk. 2, og afgiftsfritagelserne i henhold til artikel 13, punkt B, litra d), gaelder ikke for en saadan virksomhed. Virksomheden giver heller ikke nogen saerlig ret til fradrag i henhold til sjette direktivs artikel 17, stk. 3.

Spoergsmaal 1) b) og 2) b)

Det har ikke betydning for besvarelsen af spoergsmaal 1) a) og 2) a), at holdingselskabet udgoer en integreret del af en verdensomspændende koncern, som normalt optraeder udadtil under ét navn, nemlig koncernens navn, og som omfatter andre selskaber, der maa betragtes som afgiftspligtige og udfoerer afgiftspligtige transaktioner".

(*) Originalsprog: nederlandsk.

(1) Raadets direktiv 77/388/EOEF af 17.5.1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter - Det faelles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1).

(2) Jf. f.eks. Domstolens dom af 14.2 1985 (sag 268/83, Rompelman, Sml. s. 655, præmis 16-19).

(3) Jf. f.eks. femte betragtning i præamblen til sjette direktiv.

(4) Jf. senest dom af 4.12.1990 (sag C-186/89, Van Tiem, Sml. I, s. 4363) med henvisninger til dom af 26.3.1987 (sag 235/85, Kommissionen mod Nederlandene, Sml. s. 1485, praemis 7) og dom af 15.6.1989 (sag 348/87 Stichting Uitvoering Financiële Acties, Sml. s. 1737, praemis 10).

(5) Jf. note 2.

(6) Jf. note 4.

(7) Ved "det i artikel 29 nævnte samraad forstås en forelæggelse for Det Raadgivende Udvalg vedrørende Merværdiafgiften". Det fremgår af den nederlandske regerings og Kommissionens indlæg i sagen, at et saadant samraad har fundet sted for Nederlandenes vedkommende.

(8) Af de oplysninger om sagens faktiske baggrund, der er givet i forelæggelseskendelsen, fremgår det, at Polysar-koncernen ud over Polysar også har to driftsselskaber i Nederlandene. Saaframt Domstolen imidlertid måtte fastslå, at et selskab som Polysar "selvstændigt - udover ... økonomisk virksomhed", jf. sjette direktivs artikel 4, må det påhvile de nationale myndigheder at tage stilling til, om Polysar og de to driftsselskaber "finansielt, økonomisk og organisatorisk er nært knyttet til hinanden", saaledes at der kan være tale om at betragte dem som én afgiftspligtig person.

(9) Jf. i denne forbindelse i øvrigt også dommen af 1.4.1982 (sag 89/81, Hong Kong Trade, Sml. s. 1277), der blev afsagt, mens andet momsdirektiv stadig var i kraft. Af dommen fremgår det, at den omstændighed, at en person kun udfører transaktioner vederlagsfrit (og derfor ikke får ret til fradrag), uden videre indebærer, at vedkommende ikke er afgiftspligtig.

(10) Jf. i samme retning også den engelske, franske og italienske version, hvor der tales om "transactions ... in shares", "opérations ... portant sur les actions" og "operazioni ... relative ad azioni"

(11) Jf. også D. Wachweger m.fl. "Die 6. EG-Richtlinie zur Harmonisierung der Umsatzsteuer, 3. Teil: Artikel 13 bis 16", Umsatzsteuer-Rundschau 1977, nr. 8, s. 141, på s. 146-147.