

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (шести състав)

20 юни 1991 година*

„Тълкуване на член 4 и член 13, част Б, буква г), точка 5 от Шеста директива – Данъчнозадължено лице – Дейности на холдингово дружество”

По дело С-60/90

с предмет преюдициално запитване, отправено до Съда съгласно член 177 от Договора за ЕИО от страна на *Gerechtshof te Arnhem* (Нидерландия) в производството, висящо пред този съд между

Polysar Investments Netherlands BV

и

Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen te Arnhem

относно тълкуването на член 4, на член 13, част Б, буква г), точка 5 и на член 17 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 г. относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота - обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L 145, стр. 1),

Съдът (шести състав),

в състав: г-н G. F. Mancini, председател на състав, г-н T. F. O'Higgins, г-н C. N. Kakouris, г-н F. A. Schockweiler и г-н P. J. G. Картеун, съдии,

генерален адвокат: г-н W. Van Gerven,

секретар: г-н J. A. Ромре, помощник-секретар,

като има предвид писмените становища, представени:

- за Polysar BV, от адв. N. R. Jansen, *Belastingadviseur*,

- за нидерландското правителство, от г-н B. R. Вот, генерален секретар на Министерството на външните работи, в качеството на представител,

- за френското правителство, от г-н Philippe Pouzoulet, заместник-директор по правните въпроси, в качеството на представител, подпомаган от г-н Géraud de Bergues, помощник главен секретар на външните работи, в качеството на допълнителен представител,

* Език на производството: нидерландски.

- за Комисията на Европейските общности, от г-н Johannes Føns Buhl, правен съветник в Комисията и г-н Berend Jan Drijber, член на правната служба, в качеството на представители,

предвид доклада от съдебното заседание,

след като изслуша устните становища на Polysar BV, на нидерландското правителство, за което се явява г-н Т. Heukels, в качеството на представител и на Комисията в съдебното заседание от 5 март 1991 г.,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 24 април 1991 г.,

постанови настоящото

Решение

1. С Решение от 30 януари 1990 г., постъпило в Съда на 12 март същата година, *Gerechtshof te Arnhem* (Апелативен съд на Arnhem) е поставил съгласно член 177 от Договора за ЕИО, няколко преюдициални въпроса относно член 4, член 13, част Б, буква г), точка 5 и член 17 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 г. относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L 145, стр. 1, наричана по-нататък „Шеста директива“), с цел да получи уточнения на понятията за данъчнозадължено лице и за право на приспадане по смисъла на тази директива що се отнася до холдинговите дружества.

2. Тези въпроси са поставени в рамките на спор между дружеството, учредено по нидерландското право *Polysar Investments Netherlands BV* (наричано по-нататък „*Polysar BV*“) и митническият и акцизен инспектор на Arnhem, по отношение на известие за корекция на данъка върху оборота, изпратено на *Polysar BV*.

3. Съгласно член 4, параграфи 1, 2 и 4 от Шеста директива:

„1) „Данъчнозадължено лице“ означава всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, посочена в параграф 2, където и да е, независимо от целите и резултатите от тази дейност.

2) Икономическа дейност по параграф 1 включва всички дейности на производители, търговци и лица, предоставящи услуги... Използването на материално или нематериално имущество с цел получаването на редовен приход от него също се счита за икономическа дейност.

3)...

4)... всяка държава-членка може да третира като едно данъчнозадължено лице установили се на нейна територия лица, които, макар и да са юридически

самостоятелни, са тясно свързани помежду си чрез финансови, икономически и организационни връзки.”

4. В съответствие с член 13, част Б, държавите членки освобождават от данъка върху добавена стойност (наричан по-нататък ДДС) някои дейности, между които фигурират, по-специално, по силата на този член, буква г), точка 5:

„5) сделките, включително договаряне, с изключение на управление и отговорно пазене, с акции и дялове на дружества или сдружения, необезпечени облигации и други ценни книжа с изключение на:

- ценни книжа, установяващи права върху стоки;

- правата или ценните книжа, посочени в член 5, параграф 3.”

5. Съгласно разпоредбите на член 17, параграф 3, буква в) от Шеста директива държавите-членки дават на всяко данъчнозадължено лице правото на приспадане или възстановяване на ДДС, доколкото стоките и услугите се използват за нуждите на

„всяка от сделките, освободени съгласно член 13, част Б, букви а) и г), точки 1-5, когато получателят е установен извън Общността или когато сделките са пряко свързани със стоките, предназначени за износ в страна извън Общността”.

6. От преписката по делото става ясно, че Polysar BV е част от световната група Polysar. Тя държи части от различни чуждестранни дружества, всяка година получава дивиденди и редовно плаща дивиденди на дружеството Polysar Holding Ltd, установено в Канада, което държи 100 % от неговия капитал. Polysar BV не упражнява търговска дейност. За периода 1 януари 1981 г. - 31 декември 1985 г. Polysar BV за различни услуги, които са му били направени е получило възстановяване на известна сума от ДДС. Митническият и акцизен инспектор на Arnhem, като е оспорил правото на приспадане на платено ДДС на Polysar BV, въз основа на Шеста директива, е съставил известие за корекция, за да възстанови тази сума.

7. След безуспешно оспорване на това известие за корекция, Polysar BV е предявила иск пред *Gerechtshof te Arnhem*, който е решил да спре производството и да сезира Съда със следните преюдициални въпроси:

„1) а) Холдингово дружество, което не упражнява други дейности, освен тези, които са свързани с притежаването на акции в дъщерни дружества, трябва ли да се счита за данъчнозадължено лице по смисъла на членове 4 и 17 от Шеста относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота?

б) В случай на отрицателен отговор на предходния въпрос дали холдинговото дружество обаче е данъчнозадължено лице, ако представлява връзка и е неразделна част от световна група, която обикновено се явява външно под едно единствено име, името на групата?

2) а) Ако едно холдингово дружество трябва да се счита за данъчнозадължено лице, дейностите, които упражнява като такова, представляват ли сделки по смисъла на член 13, част Б, буква г), точка 5 от посочената по-горе директива, така че да трябва да бъдат смятани за услуги, освободени от данък върху оборота, и че данъкът върху оборота, фактуриран от трети лица не се приспада?

б) В случай на положителен отговор на въпросите, поставени в точка 2), буква а), отговорът трябва ли да бъде различен, ако групата, към която принадлежи холдинговото дружество като такова, осъществява изключително, съгласно критериите на Общността, облагаеми услуги по смисъла на посочената по-горе Шеста директива?”

8. За пълните подробности относно обстоятелствата, развитието на производството, както и писмените становища, представени пред Съда, се прави позоваване на Доклада от съдебното заседание. Тези данни на преписката по делото по-нататък се упоменават или обсъждат само доколкото е необходимо за мотивирането на Съда.

По първия въпрос

9. Този въпрос има две части. От една страна трябва да се разбере, по същество, дали едно холдингово дружество, което не упражнява други дейности освен тези, свързани с притежаването на акции в дъщерни дружества, може да се квалифицира като данъчнозадължено лице по ДДС по смисъла на членове 4 и 17 от Шеста директива, и от друга страна, ако тази квалификация е функция на принадлежността на това дружество към световна група, която се явява външно под едно единствено име.

10. Що се отнася до първата част трябва да се отбележи, че член 17 от Шеста директива се отнася до пораждането и приложното поле на правото на приспадане, от което се ползва при определени условия данъчнозадължено лице по ДДС. Терминът „данъчнозадължено лице” се използва в тази разпоредба по смисъла на членове 2 и 4 от същата директива. Следователно трябва да се тълкуват членове 2 и 4.

11. След това трябва да се припомни, че от член 2 от Шеста директива, която определя приложното поле на ДДС, следва, че в държавата-членка единствено дейностите с икономически характер са подчинени на този данък. По силата на член 4, параграф 1 данъчнозадължено лице означава всяко лице, което извършва независима икономическа дейност. Понятието за „икономически дейности” се определя в член 4, параграф 2 като включващо всички дейности на производители, търговци и лица, предоставящи услуги, и по-специално използването на материално или нематериално имущество с цел получаването на редовен приход от него.

12. Съгласно съдебната практика на Съда така, както е видно по-специално от Решение от 4 декември 1990 г., по дело Van Tijen (С-186/89, Recueil стр. I-4363), член 4 от Шеста директива дава много широко приложно поле на ДДС. В това решение Съдът уточнява понятието за „използване” по смисъла на параграф 2 от посочения член и се позовава, в съответствие с изискванията на принципа за

неутралност на системата на ДДС, на всички сделки, каквато и да бъде правната им форма, за получаване на редовен приход от въпросните стоки.

13. Въпреки това от тази съдебна практика не следва, че самото придобиване и притежаване на дялове в дружества трябва да се смята за икономическа дейност по смисъла на Шеста директива, която окачествява притежателя като данъчнозадължено лице. Всъщност самото придобиване на финансово участие в други предприятия не представлява използване на имущество с цел получаването на редовен приход от него, защото евентуалния дивидент, плод от това участие е резултат от самото притежание на имуществото.

14. Различно е положението, когато участието се придружава от пряка или косвена намеса в управлението на дружествата, в които това участие е придобито, без да се накърняват правата, притежавани от холдинговото дружество като акционер.

15. Що се отнася до втората част на първия въпрос, трябва да се отбележи, че когато едно холдингово дружество е част от световна група, то не губи качеството си на данъчно незадължено лице по ДДС, когато това холдингово дружество ограничава дейността си единствено до придобиване на финансово участие. Всъщност съгласно член 4, параграф 4, алинея 2 от Шеста директива могат да се смятат за данъчнозадължено лице единствено юридически самостоятелни лица, но тясно свързани по между си чрез финансови, икономически или организационни връзки, когато са установени на територията на една и съща държава-членка.

16. Следователно трябва да се констатира, че принадлежността на едно холдингово дружество към световна група, която обикновено се явява външно под едно единствено име, не трябва да се взема предвид, за да се квалифицира това холдингово дружество като данъчнозадължено лице по ДДС.

17. Следователно на първия въпрос трябва да се отговори, че член 4 от Шеста директива трябва да се тълкува в смисъл, че едно холдингово дружество, чийто единствен предмет е придобиване на участие в други предприятия, без това дружество да се намесва пряко или косвено в управлението на тези дружества с изключението на правата, която това холдингово дружество има в качеството си на акционер или съдружник не може да се смята за данъчнозадължено лице по ДДС и следователно няма право на приспадане съгласно член 17 от Шеста директива. Принадлежността на холдинговото дружество към световна група, която се явява външно под едно единствено име, не може да се вземе предвид за квалифицирането на дружеството като данъчнозадължено лице по ДДС.

По втория въпрос

18. Предвид отговора на първия въпрос, вторият въпрос става безпредметен.

По съдебните разноски

19. Разходите, направени от френското и нидерландското правителство, както и от Комисията на Европейските общности, които са представили становища пред

Съда, не подлежат на възстановяване. С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело има характер на инцидентен установителен иск в производството, висящо пред националния съд, последният следва да се произнесе по съдебните разноски.

По изложените съображения,

Съдът (шести състав),

като се произнася по въпросите, поставени пред него от *Gerechtshof te Arnhem*, с Решение от 30 януари 1990 г., реши:

Член 4 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 г. относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота - обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа, трябва да се тълкува в смисъл, че едно холдингово дружество, чийто единствен предмет е придобиване на участие в други предприятия, без това дружество да се намесва пряко или косвено в управлението на тези дружества с изключението на правата, която това холдингово дружество има в качеството си на акционер или съдружник не може да се смята за данъчнозадължено лице по ДДС и следователно няма право на приспадане съгласно член 17 от Шеста директива. Принадлежността на холдинговото дружество към световна група, която се явява външно под едно единствено име, не може да се вземе предвид за квалифицирането на дружеството като данъчнозадължено лице по ДДС.

Подписи

Произнесено в открито съдебно заседание в Люксембург на 20 юни 1991 година.

Подписи