DOMSTOLENS DOM (Sjette Afdeling)
8. februar 1990 *

I sag C-320/88,

angående en anmodning, som Nederlandenes Hoge Raad i medfør af EØF-Traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Staatssecretaris van Financiën

mod

Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV (Safe Rekencentrum BV), en fiskal enhed med hjemsted i Hillegom (Nederlandene),

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 5, stk. 1, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1),

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden C. N. Kakouris, dommerne T. Koopmans, G. F. Mancini, T. F. O'Higgins og M. Díez de Velasco,

generaladvokat: W. Van Gerven
justitssekretær: ekspeditionssekretær D. Louterman

efter at der er afgivet indlæg af:

— Kongeriget Nederlandenes regering ved secretaris-generaal B. R. Bot, Udenrigsministeriet, som befuldmægtiget,

* Processprog: nederlandsk.

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved juridisk konsulent Johannes Føns Buhl og Berend Jan Drijber, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten og efter mundtlig forhandling den 12. oktober 1989,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 9. november 1989,

afsagt følgende

Dom

1 Ved dom af 19. oktober 1988, indgået til Domstolen den 3. november 1988, har Nederlandenes Hoge Raad i medfør af EØF-Traktatens artikel 177 forelagt to præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 5, stk. 1, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter benævnt »sjette direktiv«)

2 Spørgsmålene er blevet rejst under en sag, som Staatssecretaris van Financiën har anlagt mod den fiskale enhed Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV (Safe Rekencentrum BV, herefter benævnt »Safe«). Hovedsagen vedrører en efteropkrævningsansættelse fra de nederlandske skattemyndigheder ved belastingsinspecteur (herefter benævnt »inspecteur«) svarende til afgiftstilsvaret for Safes levering til Kats Bouwgroep NV (herefter benævnt »Kats«) af en villa med tilliggende og tilhørende (herefter benævnt »ejendommen«).

3 Det fremgår af sagen, at ifølge et for notar oprettet dokument af 19. juni 1979 mellem Safe og Kats forpligtede Safe sig til mod betaling af en købesum på 2 250 000 HFL at overdrage den ubetingede ejendomsret til en ejendom, der ikke var behæftet med panterettigheder eller andre tinglige rettigheder, til Kats. Ifølge

dokumentet skulle alle indtægter og udgifter ved ejendommen fra dokumentets oprettelsesdato oppebæres henholdsvis udredes af køberen, der fra samme dato bar risikoen for ændringer i værdien af den solgte ejendom, som køberen samtidig erhvervede ret til at råde over. Yderligere forpligtede Safe sig til at levere den solgte ejendom til Kats på dennes anmodning, dog senest den 31. december 1982. Med dette formål for øje gav Safe Kats uigenkaldelig fuldmagt til at indgå retshandler om overdragelse af den retlige ejendomsret til ejendommen. Den 11. august 1983 overdrog kuratorerne i Kats' konkursbo ifølge et for notar oprettet skøde de rettigheder, som Kats ifølge det den 19. juni 1979 for notar oprettede dokument havde over ejendommen, til en tredjemand for et beløb af 450 000 HFL. Samme dato overdrog Safe den retlige ejendomsret til ejendommen til den nævnte tredjemand.

4 Safe påklagede efteropkrævningsansættelsen til inspecteur og indbragte derefter inspecteurs afgørelse for Gerechtshof, Haag. Herefter indgav Staatssecretaris van Finansiën en kassationsankestævning til Nederlandenes Hoge Raad, som har besluttet at udsætte sagen og forelægge De Europæiske Fællesskabers Domstol følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal sjette direktivs artikel 5, stk. 1, fortolkes således, at der kun foreligger levering i denne bestemmelses betydning, hvis der sker en overdragelse af den retlige ejendomsret til det pågældende gode?

2) Hvis det første spørgsmål besvares benægtende, foreligger der da også levering af et gode i den nævnte betydning, når den retlige ejer af godet ifølge en aftale

— har påtaget sig sådanne forpligtelser over for sin medkontrahent, at alle indtægter og udgifter vedrørende det pågældende gode fremover oppebæres henholdsvis afholdes af medkontrahenten, der samtidig bærer risikoen for alle ændringer i godets værdi,

— har forpligtet sig til på et senere tidspunkt at overdrage den retlige ejendomsret til medkontrahenten,

— har givet medkontrahenten uigenkaldelig fuldmagt til at foretage de retshandler, som denne overdragelse indebærer, og

— faktisk har stillet godet til medkontrahentens rådighed?«

5 Vedrørende hovedsagens faktiske omstændigheder, retsforhandlingernes forløb samt parternes indlæg for Domstolen henvises i øvrigt til retsmøderapporten. Disse omstændigheder omtales derfor kun i det følgende, såfremt det på de enkelte punkter er nødvendigt for forståelsen af Domstolens argumentation.

Første spørgsmål

6 Det bemærkes, at sjette direktivs artikel 5, stk. 1, bestemmer, at der »ved levering af et gode forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode«.

7 Det fremgår af bestemmelsens ordlyd, at begrebet »levering af et gode« ikke vedrører overdragelsen af ejendomsret i de efter gældende national ret fastsatte former, men at begrebet omfatter enhver form for overdragelse af et materielt gode foretaget af en person, som bemyndiger en anden person til som ejer at råde over godet.

8 Denne opfattelse er i overensstemmelse med formålet med direktivet, der blandt andet skal sikre, at det fælles merværdiafgiftssystem hviler på en ensartet definition af afgiftspligtige transaktioner. Dette formål vil imidlertid ikke kunne opfyldes, hvis levering af goder, som er en af de tre afgiftspligte transaktioner, undergives betingelser, som er forskellige fra medlemsstat til medlemsstat, hvilket er tilfældet ved de civilretlige bestemmelser om overdragelse af ejendomsretten.

9 Det første spørgsmål må derfor besvares med, at sjette direktivs artikel 5, stk. 1, skal fortolkes således, at overdragelsen af retten til som ejer at råde et materielt gode må anses for »levering af et gode«, selv om der ikke foreligger overdragelse af den retlige ejendomdsret til godet.

Andet spørgsmål

10 Det fremgår af sagen, at den nationale ret blandt andet har rejst spørgsmålet, om overdragelsen af »den økonomiske ejendomsret«, et i nederlandsk skatteret udvik-

let begreb, kan ligestilles med levering af et gode, jfr. sjette direktivs artikel 5. Den nationale ret har således opregnet fire forhold, som er afgørende for, at der i den for retten verserende sag forelå overdragelse af »den økonomiske ejendomsret«.

11 Ved at anføre disse fire forhold i det andet spørgsmål har den nationale retsinstans i virkeligheden anmodet Domstolen om at anvende sjette direktivs artikel 5, stk. 1, på den i hovedsagen omhandlede kontrakt. Det tilkommer imidlertid, efter kompetencefordelingen i Traktatens artikel 177, den nationale retsinstans at anvende de fællesskabsretlige bestemmelser — således som de er fortolket af Domstolen — på det konkrete tilfælde. En sådan anvendelse kan nemlig ikke finde sted uden en samlet vurdering af sagens faktiske omstændigheder.

12 Dette fremgår i øvrigt af de specifikke betingelser i det andet spørgsmål, idet disse dels indeholder en forpligtelse til at overdrage ejendomsretten i civilretlig henseende, hvilket ikke altid indebærer en overdragelse af den faktiske ejendomsret i den i sjette direktivs artikel 5, stk. 1, anførte betydning, dels en forpligtelse til faktisk at stille godet til rådighed for medkontrahenten, hvilket normalt indebærer overdragelse af den faktiske ejendomsret i direktivets betydning.

13 Det andet spørgsmål må derfor besvares med, at det tilkommer den nationale ret i det konkrete tilfælde og under hensyntagen til de faktiske omstændigheder at afgøre, om der foreligger overdragelse af retten til som ejer at råde over et gode i den i sjette direktivs artikel 5, stk. 1, forudsatte betydning.

Sagens omkostninger

14 De udgifter, der er afholdt af den nederlandske regering og af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke godtgøres. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, som Nederlandenes Hoge Raad har forelagt ved dom af 19. oktober 1988, for ret:

1) **Sjette direktivs artikel 5, stk. 1, skal fortolkes således, at overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode må anses for »levering af et gode«, selv om der ikke foreligger overdragelse af den retlige ejendomsret til godet.**

2) **Det tilkommer den nationale ret i det konkrete tilfælde og under hensyntagen til de faktiske omstændigheder at afgøre, om der foreligger overdragelse af retten til som ejer at råde over et gode i den i sjette direktivs artikel 5, stk. 1, forudsatte betydning.**

Kakouris Koopmans

Mancini O'Higgins Díez de Velasco

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 8. februar 1990.

J.-G. Giraud
Justitssekretær

C. N. Kakouris
Formand for Sjette Afdeling