

**Sag C-808/23**

**Anmodning om præjudiciel afgørelse**

**Afgørelse af:**

27. december 2023

**Forelæggende ret:**

Högsta förvaltningsdomstolen (Sverige)

**Afgørelse af:**

21. december 2023

**Appellant:**

Högekullen AB

**Indstævnt:**

Skatteverket

---

[Udelades]

**APPELLANT**

Aktiebolaget Högekullen [udelades]

[udelades] Göteborg

**INDSTÆVNT**

Skatteverket

[Udelades]

**DEN APPELLEREDE AFGØRELSE**

Dom afsagt af Kammarrätten i Göteborg (appeldomstolen i forvaltningsretlige sager i Göteborg) den 3. marts 2021 [udelades]

**SAGENS GENSTAND**

Moms og afgiftstillæg; anmodning om præjudiciel afgørelse fra Den Europæiske Unions Domstol.

Sagen optages til afgørelse

Högsta förvaltningsdomstolen (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) har afsagt følgende

## **KENDELSE**

Anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF forelægges EU-Domstolen i overensstemmelse med den vedlagte anmodning om præjudiciel afgørelse (bilag til protokollen).

[Udelades]

## **BILAG**

**Anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF vedrørende fortolkningen af artikel 72 og 80 i Rådets direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem (herefter »momsdirektivet«)**

### **Indledning**

- 1 Högsta förvaltningsdomstolen (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) ønsker ved en præjudiciel afgørelse at få afklaret, hvordan momsdirektivets artikel 72 og 80 skal fortolkes for så vidt angår fastsættelsen af normalværdien af ydelser, som et moderselskab leverer til sine datterselskaber. Fortolkningsspørgsmålene er opstået i en sag om beregning af afgiftsgrundlaget, hvor Skatteverket (den svenske skatte- og afgiftsmyndighed) har anvendt nationale bestemmelser om revurdering, som er indført på grundlag af momsdirektivets artikel 80.

### **Relevante EU-retlige forskrifter**

- 2 Det følger af momsdirektivets artikel 73, at afgiftsgrundlaget som hovedregel udgøres af modværdien for varer eller ydelser.
- 3 I henhold til momsdirektivets artikel 80 kan medlemsstaterne for at forebygge momssvig eller momsunddragelse i bestemte beskrevne tilfælde træffe foranstaltninger for at sikre, at afgiftsgrundlaget svarer til normalværdien. I henhold til bestemmelsens stk. 1, litra a), gælder dette bl.a., hvis der er ledelsesmæssige eller ejendomsretlige bindinger som fastsat af medlemsstaten, hvis modværdien er lavere end normalværdien, og modtageren af leveringen eller ydelsen ikke har fuld fradragsret.

- 4 Det fremgår af direktivets artikel 72, hvad der i forbindelse med anvendelsen af direktivet skal forstås ved »normalværdi«. For så vidt angår ydelser fremgår det af bestemmelsens stk. 1, at der ved normalværdi forstås hele det beløb, som en kunde i samme omsætningsled som det, hvori leveringen af varer og ydelser finder sted, under frie konkurrencevilkår skulle have betalt på dette tidspunkt for de pågældende varer eller ydelser til en selvstændig leverandør på den medlemsstats område, hvor transaktionen er afgiftspligtig. Ifølge bestemmelsens stk. 2 skal der, hvis der ikke kan fastslås nogen sammenlignelig levering af ydelser, ved normalværdien forstås beløb, der ikke ligger under den afgiftspligtiges udgifter til levering af ydelsen.

### **Relevante nationale forskrifter**

- 5 Merværdesskattelagen (1994:200) (momslov) var gældende i de regnskabsår, som sagen vedrører. Denne lov er nu erstattet af en ny merværdesskattelag (2023:200) (momslov), men den tidligere lov finder, for så vidt angår den foreliggende sag, fortsat anvendelse på omstændigheder, der vedrører perioden før den nye lovs ikrafttræden. De relevante bestemmelser i 1994-loven er beskrevet nedenfor. Den nye lov indeholder i det væsentlige tilsvarende bestemmelser.
- 6 Det følger af kapitel 7, §§ 2 og 3, at afgiftsgrundlaget som hovedregel udgøres af modværdien for varer eller ydelser.
- 7 I henhold til kapitel 7, § 3 a, består afgiftsgrundlaget af normalværdien, hvis modværdien er lavere end normalværdien, køberen ikke har fuld fradragsret, sælgeren og køberen er forbundne, og den afgiftspligtige ikke kan sandsynliggøre, at modværdien er markedsbaseret.
- 8 Af kapitel 1., § 9, stk. 1, fremgår det, at der ved normalværdien for ydelser forstås hele det beløb, som en kunde i samme omsætningsled som det, hvor omsætningen af tjenesteydelsen finder sted, på omsætningstidspunktet og under frie konkurrencevilkår skulle have betalt til en selvstændig sælger i landet for en sådan ydelse. Af bestemmelsens stk. 2 fremgår det, at der ved normalværdien, hvis der ikke kan fastslås nogen sammenlignelig levering af ydelser, forstås et beløb, der ikke ligger under den afgiftspligtiges udgifter til levering af ydelsen.

### **Sagens faktiske omstændigheder**

- 9 Sagen drejer sig om Aktiebolaget (A/S) Högkullen, som er moderselskab i en ejendomsadministrationskoncern. Ejendomsadministrationen varetages af selskabets datterselskaber. I 2016 havde selskabet 19 direkte og indirekte ejede datterselskaber.
- 10 Datterselskabernes aktiviteter er delvist afgiftsfritaget, og datterselskaberne har derfor ikke fuld fradragsret for indgående moms. Moderselskabet deltager aktivt i administrationen af alle datterselskaberne ved at levere forskellige

hovedkvarterytelser til dem mod vederlag. Disse erhvervsmæssige aktiviteter er afgiftspligtige i deres helhed. Der er ingen andre erhvervsmæssige aktiviteter i moderselskabet, som heller ikke har indrapporteret oplysninger om andre indtægter end dem, der stammer fra leveringen af de koncerninterne ydelser.

- 11 I 2016 leverede moderselskabet ydelser til datterselskaberne i form af forretningsadministration, økonomi, ejendomsadministration, investeringer, IT og personaleadministration. Moderselskabet opkrævede i alt ca. 2,3 millioner SEK i vederlag for ydelserne og indregnede udgående moms på hele modværdien.
- 12 Ifølge moderselskabet blev modværdiens størrelse fastsat ved hjælp af en såkaldt cost plus-metode. Selskabet har oplyst, at metoden indebærer, at modværdien udgøres af et beløb svarende til moderselskabets udgifter ved indkøb og levering af ydelserne samt en avance. Ifølge selskabet har det anvendt en fordelingsnøgle, hvor en vis procentdel af selskabets udgifter til administrationens arbejde og til f.eks. lokaler, telefon, data, repræsentation og rejser anses for at kunne henføres til de ydelser, der leveres til datterselskaberne. Selskabet har desuden oplyst, at det har været af den opfattelse, at aktionærudgifter såsom udgifter til regnskab, revision og generalforsamlinger samt udgifter i forbindelse med kapitaltilførsel ikke havde nogen forbindelse med de leverede ydelser, og at disse udgifter derfor var helt udelukket fra beregningen af modværdien. Disse udgifter omfattede udgifter til en planlagt ny aktieemission og børsnotering.
- 13 Moderselskabets egne udgifter i samme år udgjorde ca. 28 millioner SEK. Cirka halvdelen af beløbet vedrørte momspligtige anskaffelsesudgifter, mens resten vedrørte momsfrie anskaffelsesudgifter og andre momsfrie udgifter såsom lønudgifter. Selskabet har fratrukket al indgående moms i forbindelse med de momsbelagte anskaffelser, dvs. også i forbindelse med afgifter, der vedrører udgifter til kapitaltilførsel og aktiebesiddelse.
- 14 Skatteverket mente, at ydelserne var blevet leveret til datterselskaberne til en pris, der lå under normalværdien, og besluttede at revurdere og øge afgiftsgrundlaget. Ifølge Skatteverket fandtes der ikke nogen sammenlignelig levering af ydelser på det åbne marked, og afgiftsgrundlaget blev derfor fastsat til et beløb, der svarer til selskabets udgifter til levering af ydelserne. Myndigheden fandt, at alle selskabets udgifter for det pågældende år, dvs. ca. 28 millioner SEK, kunne anses for at vedrøre de leverede ydelser, og grundlaget for moderselskabets udgående moms blev derfor fastsat til dette beløb. Der blev pålagt en afgiftsstigning svarende til forhøjelsen.
- 15 Moderselskabet appellerede til Förvaltningsrätten i Göteborg (forvaltningsdomstolen i Göteborg), som gav medhold i appellen og annullerede Skatteverkets afgørelse. Som begrundelse anførte forvaltningsdomstolen følgende: Skatteverket har ikke sandsynliggjort, at selskabet har solgt koncerninterne ydelser, der ligger under normalværdien. Det er ikke indlysende, at aktionærudgifter skal betragtes som udgifter i forbindelse med leveringen af administrative ydelser. Det forhold, at selskabet ikke har rapporteret andre

indtægter end indtægterne fra de koncerninterne ydelser, og at selskabet har foretaget fradrag for indgående moms på alle sine indkøb, har ikke i sig selv nogen betydning for vurderingen af de udgifter, som virksomheden har haft i forbindelse med leveringen af ydelserne. Da selskabet er moderselskab i en koncern, og en stor del af dets udgifter i det pågældende år bestod af udgifter til en mulig børsnotering, er det usandsynligt, at selskabets udgifter til levering af de koncerninterne ydelser udgør samtlige udgifter, som selskabet har afholdt i det pågældende år.

- 16 Skatteverket iværksatte revisionsappel til Kammarrätten i Göteborg (appeldomstolen i forvaltningsretlige sager i Göteborg), som gav appellanten medhold og stadfæstede Skatteverkets afgørelse med følgende begrundelse:
- 17 Skatteverket har bevisbyrden for, at den modværdi, der faktureres til datterselskaberne, ligger under normalværdien. Eftersom der er tale om koncerninterne ydelser, bør det være tilstrækkeligt, at Skatteverket påviser, at modværdien for ydelserne har ligget under udgifterne til at levere dem. Bestemmelsen om revurdering af afgiftsgrundlaget er en skatteunddragelsesregel, der tager sigte på selve prismanipulationen. Det er derfor rimeligt, at værdiansættelsen af afgiftsgrundlaget er baseret på, hvad den afgiftspligtige selv har anset for at være omfattet af den skattepligtige erhvervsmæssige aktivitet. Den planlagte aktieemission og børsnotering havde til formål at skaffe kapital til yderligere opkøb af selskaber og ejendomme. Kapitaltilførslen har således været til gavn for hele koncernen. Ved at foretage fradrag for indgående moms på alle indkøb har selskabet givet udtryk for den opfattelse, at disse udgifter er en del af den erhvervsmæssige aktivitet. For et moderselskab, hvis eneste aktivitet består i at levere afgiftspligtige ydelser til sine datterselskaber, kan indgående moms ikke fradrages fuldt ud på det grundlag, at udgifterne indgår som en generel udgift i den erhvervsmæssige aktivitet, samtidig med, at en sådan transaktion anses for at være uden forbindelse med de udgående afgiftspligtige transaktioner i den erhvervsmæssige aktivitet. Alle moderselskabets udgifter er således en delmængde af prisen for administrationen af datterselskaberne og må tages i betragtning, når normalværdien af de koncerninterne ydelser skal fastsættes.

### **Parternes argumenter**

#### *Aktiebolaget (A/S) Högkullen*

- 18 Aktiebolaget (A/S) Högkullen har appelleret Kammarrätten i Göteborgs (appeldomstolen i forvaltningsretlige sager) dom og har nedlagt påstand om, at dommen ophæves, og at forvaltningsdomstolens afgørelse stadfæstes. Ifølge selskabet ligger den opkrævede modværdi ikke under de pågældende ydelsers normalværdi, og der er derfor ikke grundlag for Skatteverkets afgørelse om at revurdere afgiftsgrundlaget. Selskabet har gjort følgende gældende:

- 19 Det, som Skatteverket har anført, nemlig at de leverede ydelser udgør en enkelt sammenhængende ydelse, der er unik for koncernen, og at der derfor ikke findes en sammenlignelig ydelse på det frie marked, har ikke støtte i EU-Domstolens praksis. Direktivets udgangspunktet er, at enhver transaktion skal betragtes som separat og uafhængig, og EU-Domstolen har desuden fundet, at aktiv administration af datterselskaber kan bestå af forskellige typer af ydelser, der udgør erhvervsmæssig aktivitet (se f.eks. *Marle Participations*, C-320/17, EU:C:2018:537).
- 20 De ydelser, som selskabet har leveret til datterselskaberne, er ikke unikke for koncernen og dens aktiviteter. Outsourcing af forskellige funktioner er almindeligt forekommende, og alle de ydelser, der er tale om i sagen, er af en sådan art, at de kan indkøbes i konkurrence mellem forskellige leverandører. Der findes derfor sammenlignelige ydelser på det åbne marked, og det kan lade sig gøre at fastsætte en markedspris for hver enkelt ydelse. At betragte administration af datterselskaber som en sammensat unik tjeneste, der kun kan leveres inden for en koncern, er i strid med princippet om afgiftsneutralitet og betyder, at hovedreglen for fastsættelse af normalværdien aldrig finder anvendelse på sådanne leverancer.
- 21 Selskabet anvender cost plus-metoden til at fastsætte prisen på de ydelser, det leverer til datterselskaber. Metoden er en almindeligt accepteret prisfastsættelsesmodel baseret på udgifter med et armslængdetillæg. Armslængdeprincippet er internationalt anerkendt og indebærer, at priser og andre vilkår, som aftales mellem forbundne virksomheder i grænseoverskridende transaktioner, skal svare til, hvad uafhængige virksomheder ville have aftalt i samme situation.
- 22 Selskabets kapitaltilførsel er ikke til fordel for datterselskaberne og har ingen forbindelse med udførelsen af de forskellige hovedkvarterydelser. I henhold til OECD's retningslinjer for koncerninterne ydelser er det ikke foreneligt med armslængdeprincippet at opkræve aktionærudgifter fra datterselskaber. Skatteverket konstruerer en fiktiv normalværdi, som vil variere meget fra år til år, når der, som i det foreliggende tilfælde, er tale om en engangsudgift, som ikke har nogen forbindelse med de faktiske udgifter til at producere eller levere ydelserne. Med selskabets tillæg til ydelsernes kostpris tages der højde for virksomhedens generelle udgifter i prisfastsættelsen over tid ved at inkludere dem i det, som udgør »plus« i cost plus-metoden.
- 23 En normalværdi fastsat ved brug af cost plus-metoden er ikke i modstrid med, hvad der i henhold til momsdirektivet udgør en normalværdi. Der er intet retligt grundlag for en tvingende forbindelse mellem størrelsen af fradraget for indgående moms og prisfastsættelsen af en levering. Skatteverket støtter sig til EU-domstolens praksis vedrørende fradragsret ved anvendelsen af reglerne om revurdering. Dette er en fejl, eftersom reglerne om revurdering er helt afkoblet fra reglerne om fradragsret. Skatteverkets afgørelse betyder også, at selv udgifter, der ikke er omfattet af indgående moms, som f.eks. lønudgifter, indgår i afgiftsgrundlaget og omfattes af udgående moms. Skatteverkets anvendelse fører

til et resultat, der er ikke er proportionalt i forhold til formålet med reglerne om revurdering.

### *Skatteverket*

- 24 Skatteverket har nedlagt påstand om frifindelse og har anført følgende:
- 25 Moderselskabets aktive administration af datterselskaberne skal betragtes som en enkelt integreret ydelse, hvis modstykke ikke findes mellem uafhængige parter på det åbne marked. Selv hvis holdningen måtte være, at der er tale om at levere flere separate ydelser, må disse anses for at være så specifikke for den pågældende koncern, at der ikke findes sammenlignelige ydelser på det åbne marked. I koncerninterne forhold kan prisfastsættelsen nemlig blive påvirket af faktorer, som ikke er relevante i en tilsvarende ekstern transaktion. Prissætningen inden for en koncern kan således afvige fra, hvad der ville være blevet aftalt mellem uafhængige parter. Selv indholdet af koncerninterne ydelser kan være påvirket af faktorer, som ikke er relevante i forbindelse med eksterne transaktioner. Dette indebærer, at såfremt et moderselskab har store udgifter til at producere en ydelse, som det leverer til sine datterselskaber, så er der ikke tale om den samme type ydelse, som en ekstern sælger ville kunne levere, da moderselskabets ydelse har en anden karakter og indeholder meget mere.
- 26 Når normalværdien beregnes på grundlag af moderselskabets udgifter, bør dette ske på samme måde som ved fastsættelsen af afgiftsgrundlaget i forbindelse med levering af ydelser. Dette indebærer, at der ved udgifterne til at levere en ydelse skal forstås den del af de faste og løbende udgifter i virksomheden, som vedrører ydelsen. Hvis det kan fastslås, at den indgående moms på en udgift er fradragsberettiget med den begrundelse, at udgiften indgår som en generel udgift i forbindelse med den erhvervmæssige aktivitet, så består der en forbindelse mellem udgiften og de udgående transaktioner. Hvis der er tale om en sådan tilknytning i forbindelse med vurderingen af fradragsretten, består der en tilsvarende tilknytning i forbindelse med en revurdering. Indgående moms kan derfor ikke betragtes som fuldt fradragsberettiget med den begrundelse, at udgifterne indgår som en generel udgift i forbindelse med den erhvervmæssige aktivitet, samtidig med at udgifterne ikke anses for at have tilknytning til de udgående transaktioner i forbindelse med en revurdering.
- 27 Ifølge EU-Domstolens praksis kan udgifterne ved en kapitaltilførsel udgøre generelle udgifter i forbindelse med den erhvervmæssige aktivitet (Kretztechnik, C-465/03, EU:C:2005:320). I den foreliggende sag har moderselskabet foretaget fradrag for al indgående moms i forbindelse med sine opkøb, herunder moms i forbindelse med kapitaltilførsel og aktionærudgifter. Moderselskabets erhvervmæssige aktivitet består udelukkende i at levere ydelser til datterselskaberne, og disse udgifter må derfor anses for indirekte at være kommet datterselskaberne til gode.

- 28 Bestemmelserne om revurdering af afgiftsgrundlaget blev indført for at forhindre afgiftsunddragelse og tab af momsindtægter som følge af prismanipulation. I det konkrete tilfælde har moderselskabet foretaget fradrag for indgående moms på generelle udgifter, men har ikke taget højde for disse udgifter i prisfastsættelsen af de udgående transaktioner. Datterselskaberne har ikke fuld fradragsret og ville derfor ikke have kunnet foretage fradrag for hele den indgående moms, hvis de havde købt ydelserne eksternt eller selv sørget for kapitaltilførsel. Hvis prisfastsættelsen på ydelserne accepteres, fører det derfor til et tab af afgiftsindtægter.
- 29 Principperne for indkomstskat kan ikke anvendes på moms, fordi der er tale om to separate systemer med forskellige formål og forskellige tilgange. EU-Domstolen har udtalt, at OECD's modeloverenskomst ikke er relevant for fortolkningen af momsdirektivet, for så vidt som den vedrører direkte beskatning (FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, præmis 39). Selv om prisfastsættelsen kan accepteres i relation til indkomstbeskatning, kan det derfor være nødvendigt at revurdere afgiftsgrundlaget i forbindelse med en momsretlig vurdering.

### **Behovet for en præjudiciel afgørelse**

- 30 Det er i den foreliggende sag ubestridt, at moderselskabet og datterselskaberne er forbundet på en sådan måde, at bestemmelserne om revurdering af afgiftsgrundlaget kan finde anvendelse, og at datterselskaberne ikke har fuld ret til at foretage fradrag for indgående moms. Desuden følger der af momsdirektivets artikel 80 et krav om, at den erlagte modværdi er lavere end normalværdien, for at revurdering kan finde sted. Med den foreliggende anmodning om en præjudiciel afgørelse søger Högsta förvaltningsdomstolen (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) at modtage vejledning om, hvordan det vurderes, om dette er tilfældet.
- 31 I henhold til direktivets artikel 72, stk. 1, forstås ved en ydelses normalværdi det, som en kunde skulle have betalt til en selvstændig leverandør for den pågældende ydelse. Hvis der ikke kan fastslås nogen sammenlignelig levering af ydelser, forstås der ved normalværdien i henhold til bestemmelsens stk. 2 et beløb, der ikke ligger under udgifterne til levering af ydelsen.
- 32 Sagens parter har forskellige svar på spørgsmålet om, hvorvidt bestemmelsen i artikel 72, stk. 1, kan anvendes til at fastsætte normalværdien af ydelser, som et moderselskab leverer til sine datterselskaber. Aktieselskabet (A/B) Högkullen mener, at de ydelser, som leveres, skal vurderes individuelt, og at det kan lade sig gøre at købe tilsvarende ydelser på det åbne marked. Skatteverket er derimod af den opfattelse, at moderselskabets aktive administration af datterselskaberne skal betragtes som en enkelt sammenhængende ydelse, hvis ækvivalent ikke findes mellem uafhængige parter på det åbne marked. Skatteverket har endvidere understreget, at både prisfastsættelsen og indholdet af de koncerninterne ydelser påvirkes af faktorer, som ikke er relevante i forbindelse med eksterne

transaktioner. Ifølge Skatteverket kan der derfor ikke findes en sammenlignelig ydelse, uanset om der anses for at være tale om en eller flere ydelser, der leveres til datterselskaberne.

- 33 Spørgsmålet om, hvorvidt der i det konkrete tilfælde findes sammenlignelige leveringer på det åbne marked, er grundlæggende et bevisspørgsmål, som EU-Domstolen ikke tager stilling til. Skatteverket har dog den principielle holdning, at ydelser, der leveres af et moderselskab som et aktivt holdingselskab til dets datterselskaber, i sagens natur er af en sådan art, at der ikke kan konstateres en sammenlignelig ydelse på det åbne marked. Ifølge Skatteverket er der således i disse tilfælde tale om unikke leveringer, hvis normalværdi ikke kan fastsættes i henhold til bestemmelserne i momsdirektivets artikel 72, stk. 1.
- 34 Skatteverkets holdning understøttes af tidligere praksis fra Högsta förvaltningsdomstolen (øverste domstol i forvaltningsretlige sager). I sagen HFD 2014 ref. 40 udtalte den øverste domstol, at det er en betingelse for revurdering af afgiftsgrundlaget, at Skatteverket dokumenterer, at modværdien ligger under normalværdien. Den øverste domstol fandt endvidere, at Skatteverket for så vidt angår koncerninterne transaktioner kan løfte sin bevisbyrde ved at dokumentere, at modværdien ligger under udgifterne til at levere ydelserne, uden først at skulle dokumentere, at der ikke findes sammenlignelige ydelser fra eksterne tjenesteydere. Den øverste domstol begrundede dette med, at prisfastsættelsen af koncerninterne transaktioner kan være påvirket af faktorer, som ikke er relevante i forbindelse med den tilsvarende eksterne transaktion, og derfor kan afvige fra, hvad der ville være blevet aftalt mellem uafhængige parter.
- 35 Högsta förvaltningsdomstolen (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) er af den opfattelse, at der er behov for, at EU-domstolen afklarer, om det er i strid med direktivets artikel 72 og 80 at lægge til grund, som Skatteverket har gjort, at der ikke findes sammenlignelige leveringer på det åbne marked for så vidt angår den type ydelser, som der er tale om i den foreliggende sag. Spørgsmålet er således, om det i disse tilfælde er i strid med direktivet altid at fastsætte normalværdien i henhold til den alternative regel i artikel 72, stk. 2, under henvisning til ydelsernes unikke karakter.
- 36 I henhold til artikel 72, stk. 2, udgøres normalværdien således af et beløb, der ikke ligger under den afgiftspligtiges udgifter til levering af ydelsen. Parterne i sagen har også forskellige opfattelser af, hvordan denne bestemmelse skal fortolkes. Den cost plus-metode, som selskabet har anvendt til at beregne modværdien, resulterer ifølge Aktieselskabet (A/S) Högekullen i, at modværdien mindst svarer til selskabets udgifter til levering af ydelserne. Skatteverket er af den opfattelse, at alle moderselskabets faste og variable udgifter udgør udgifter til levering af ydelserne.
- 37 Til støtte for sit synspunkt har Skatteverket henvist til, at moderselskabets eneste erhvervsmæssige aktivitet i dette tilfælde har bestået i aktiv administration af datterselskaberne, og at selskabet har foretaget fradrag for al indgående moms

vedrørende sine egne udgifter, herunder moms i forbindelse med kapitaltilførsel og aktionærudgifter. Ifølge Skatteverket indebærer dette, at moderselskabets samlede udgiftsgrundlag må anses for at udgøre selskabets udgifter til levering af ydelserne.

- 38 Det er en betingelse for, at afgiftsgrundlaget kan fastsættes til et beløb, der ligger over modværdien, at Skatteverket kan dokumentere, at modværdien ligger under normalværdien. Efter Högsta förvaltningsdomstolens (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) opfattelse er det ikke klart, om der i forbindelse med fastsættelse af normalværdien i en situation som den, der er tale om i den foreliggende sag, skal relateres til fradrag for indgående moms, således som Skatteverket har gjort. Högsta förvaltningsdomstolen (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) ønsker derfor, at EU-Domstolen tager stilling til, om det er foreneligt med direktivets artikel 72 og 80, at anse et moderselskabs samlede udgiftsgrundlag, herunder kapitaltilførsels- og aktionærudgifter, for at udgøre selskabets udgifter til levering af ydelserne til datterselskaberne, når moderselskabets eneste aktivitet består i aktiv administration af datterselskaber, og selskabet har foretaget fradrag for al indgående moms, som kan relateres til dets udgifter.
- 39 Det fremgår af EU-Domstolens praksis, at momsdirektivets artikel 80 skal fortolkes snævert, og at medlemsstaterne ikke på grundlag af denne bestemmelse kan fastsætte, at afgiftsgrundlaget skal være normalværdien i andre tilfælde end dem, der er opregnet i bestemmelsen (se f.eks. *Balkan and Sea Properties*, forenede sager C-621/10 og C-129/11, EU:C:2012:248, præmis 45 og 51). EU-Domstolen har imidlertid ikke taget stilling til de i sagen omhandlede spørgsmål om revurdering af afgiftsgrundlaget for så vidt angår koncerninterne ydelser, og tidligere praksis giver efter Högsta förvaltningsdomstolens (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) opfattelse ikke tilstrækkelig vejledning til at afgøre, hvordan spørgsmålene skal besvares. Det er derfor nødvendigt at indhente en præjudiciel afgørelse fra EU-Domstolen.

### **Præjudicielle spørgsmål**

- 40 Högsta förvaltningsdomstolen (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) anmoder på det beskrevne grundlag om en besvarelse af følgende præjudicielle spørgsmål:

*Første præjudicielle spørgsmål:* Er det i strid med momsdirektivets artikel 72 og 80, at det i forbindelse med anvendelsen af nationale bestemmelser om revurdering af afgiftsgrundlaget lægges til grund, at der altid, når et moderselskab leverer ydelser af den i den foreliggende sag omhandlede art til sine datterselskaber, er tale om unikke ydelser, hvis normalværdi ikke kan fastsættes under henvisning til den i artikel 72, stk. 1, omhandlede sammenligning?

*Andet præjudicielle spørgsmål:* Er det i strid med momsdirektivets artikel 72 og 80, at det i forbindelse med anvendelsen af nationale bestemmelser om

revurdering af afgiftsgrundlaget lægges til grund, at et moderselskabs samlede udgiftsgrundlag, herunder udgifter til kapitaltilførsel og aktionærudgifter, udgør selskabets udgifter til de ydelser, det leverer til sine datterselskaber, når moderselskabets eneste aktivitet er den aktive administration af datterselskaberne, og selskabet har foretaget fradrag for al indgående moms i forbindelse med sine erhvervelser?

ARBEJDSDOKUMENT