



Datum van inontvangstneming : 19/06/2017

Zaak C-249/17

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

12 mei 2017

Verwijzende rechter:

Supreme Court (Ierland)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

8 mei 2017

Appellant

Ryanair Limited

Verwerende partij:

The Revenue Commissioners

SUPREME COURT

[OMISSIS]

RYANAIR LIMITED,

APPELLANT

TEGEN

THE REVENUE COMMISSIONERS

VERWERENDE PARTIJ

**BESCHIKKING VAN 8 MEI 2017 HOUDENDE VERWIJZING NAAR
HET HOF VAN JUSTITIE VAN DE EUROPESE UNIE
OVEREENKOMSTIG ARTIKEL 267 VAN HET VERDRAG**

[Informatie over het verloop van de nationale procedure in deze zaak] [OMISSIS]
[Or. 2] [OMISSIS]

[OMISSIS]

[OMISSIS] Gelet op de feiten en de procedure zoals die [hieronder] zijn uiteengezet, [OMISSIS]

Gelet op het feit dat bij de afdoening van de geschilpunten tussen partijen in dit hoger beroep vragen zijn gerezen over de juiste uitlegging van een aantal bepalingen van Unierecht, namelijk de Zesde btw-richtlijn (77/388/EG) en in het bijzonder artikel 4 daarvan,

HEEFT DE SUPREME COURT (hoogste rechter, Ierland) **BESLIST** het Hof van Justitie van de Europese Unie overeenkomstig artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie [de in hoofdstuk 4 hieronder geformuleerde vragen voor te leggen] [OMISSIS]

[OMISSIS] **[Or. 3]** [OMISSIS]

[OMISSIS]

en de behandeling van dit hoger beroep **GESCHORST** tot het Hof van Justitie van de Europese Unie een prejudiciële beslissing over die vragen zal hebben gegeven of tot een tussentijdse nieuwe beslissing zal worden gegeven.

[OMISSIS] **[Or. 4]**

[OMISSIS]

[OMISSIS] **[Or. 5]**

1. Inleiding

De Supreme Court heeft het Hof van Justitie overeenkomstig artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU) een aantal vragen voorgelegd over de juiste uitlegging van het begrip „belastingplichtige” in de zin van de Zesde btw-richtlijn (77/388/EG) en in het bijzonder van artikel 4 daarvan.

2. Feiten en procesverloop

In 2006 heeft Ryanair, een vennootschap die luchtvaartdiensten aanbiedt, een bod gedaan naar de overname van een andere luchtvaartmaatschappij, Aer Lingus. Het bod mislukte. Ryanair had zich voor dat bod laten bijstaan door deskundigen en was btw verschuldigd over de door deze deskundigen in rekening gebrachte honoraria. Ryanair probeerde de daarover betaalde btw te laten behandelen als btw over leveringen in een eerder stadium zodat het deze zou kunnen terugvorderen of aftrekken. The Revenue Commissioners (hierna: „Revenue”) (belastingdienst) weigerde dit.

Overeenkomstig de destijds geldende procedure [OMISSIS] is Ryanair tegen de beslissing van Revenue opgekomen bij de Appeal Commissioners (beroepsinstantie in belasting- en douanezaken). De Appeal Commissioners waren het eens met Revenue en oordeelden dat Ryanair geen recht op aftrek van de betrokken btw had. Daarop stelde Ryanair beroep in bij de Circuit Court (regionale rechter in eerste aanleg). Deze rechterlijke instantie was het ook eens met de Revenue Commissioners, maar legde de High Court (nationale rechter in eerste aanleg [op 17 februari 2012] een prejudiciële vraag over deze kwestie voor.

Opgemerkt zij dat de prejudiciële procedure naar Iers recht in vele opzichten vergelijkbaar is met de procedure van artikel 267 VWEU. De lagere rechterlijke instantie zet de door haar in aanmerking genomen feiten uiteen in een verwijzingsdocument en legt de hogere rechterlijke instantie een of meer rechtsvragen voor. De hogere rechterlijke instantie beantwoordt de gestelde vragen en zendt haar antwoord [Or. 6] naar de lagere rechterlijke instantie, die vervolgens een eindbeslissing geeft die in overeenstemming is met de rechtsopvatting van de hogere rechterlijke instantie.

Het is niet onbelangrijk erop te wijzen dat de hogere rechterlijke instantie niet ingaat op de feiten, maar veeleer is gebonden aan het feitenrelaas dat de lagere rechterlijke instantie in de verwijzingsbeslissing heeft gegeven.

Volgens de vaste nationale rechtspraak dienaangaande kan een rechterlijke instantie die uitspraak doet op een prejudiciële verwijzing een zogenoemd feit van doorslaggevend belang, zoals een ter zake dienend voornemen van een belastingbetaler, slechts buiten beschouwing laten wanneer zij van oordeel is dat er geen enkel bewijs is voor dat feit. [OMISSIS] Een in aanmerking genomen feit waarvoor geen enkel bewijs voorhanden is, wordt als een onjuiste rechtsopvatting beschouwd. Er was echter niet aangevoerd dat er geen enkel bewijs was voor de door de Circuit Court in deze procedure in aanmerking genomen relevante feiten. De High Court was daarom gebonden aan het in de prejudiciële verwijzing gegeven feitenrelaas.

In elk geval is de High Court [op 2 mei 2013] tot dezelfde slotsom gekomen als de Circuit Court en daarom heeft hij op de in de prejudiciële verwijzing gestelde vraag geantwoord dat de Circuit Court tot een correcte rechtsopvatting was gekomen op basis van de in aanmerking genomen feiten. Ryanair heeft tegen de beslissing van de High Court hoger beroep ingesteld bij de Supreme Court (hoogste rechter, Ierland). De Supreme Court was, net als de High Court, gebonden aan het in de verwijzingsbeslissing gegeven feitenrelaas.

De [Supreme] Court heeft gewezen op de positie van de feiten in het Ierse procesrecht omdat de Circuit Court in de verwijzingsbeslissing had uiteengezet dat Ryanair „*van plan was om, indien het bod zou slagen, een luchtvaartbedrijf te exploiteren in de vorm van één Ierse holdingmaatschappij met behoud van de twee afzonderlijke merknamen Ryanair en Aer Lingus, die in de vorm twee afzonderlijke vennootschappen zouden worden geëxploiteerd.* [Ryanair] [Or. 7]

verklaarde dat het zijn grote deskundigheid zou gebruiken om de prestaties van Aer Lingus te verbeteren en dit zou doen door Aer Lingus managementdiensten te verstrekken.” Verder heeft de Circuit Court als feit in aanmerking genomen dat Ryanair niet van plan was een passieve investeerder in aandelen van Aer Lingus te zijn, maar veeleer de bedoeling had Aer Lingus rendabeler te maken door zijn deskundigheid en ervaring aan te wenden in de vorm van het verstrekken van aan btw onderworpen managementdiensten aan Aer Lingus, dat echter als een afzonderlijke juridische entiteit zou blijven bestaan.

In de verwijzingsbeslissing staat ook te lezen dat de Circuit Court heeft geoordeeld dat *„Ryanair een internationaal luchtvaartbedrijf exploiteert dat vluchten aanbiedt, en de btw over die activiteit kan terugvorderen. Ryanair houdt zich niet bezig met het verstrekken van managementdiensten.”*

De Supreme Court heeft in de onderhavige verwijzingsbeschikking passages uit de [nationale] prejudiciële verwijzing opgenomen die volgens hem van bijzonder belang zijn voor de aan het Hof van Justitie gestelde vraag. Zoals gezegd, is de Supreme Court in de omstandigheden van het onderhavige geval gebonden aan het in de [nationale] prejudiciële verwijzing gegeven feitenrelaas, zodat elk van de partijen zich op de in die [nationale] prejudiciële verwijzing uiteengezette feiten mag beroepen wanneer deze relevant blijken te zijn voor de juiste beantwoording van de vraag van Europees recht.

De Supreme Court brengt in herinnering dat bepaalde rechtspraak van het Hof van Justitie (die later in deze beschikking zal worden aangehaald) suggereert dat de belastingautoriteiten in bepaalde omstandigheden objectief bewijs van een voornemen mogen verlangen. Naar Iers procesrecht is het tijdstip waarop bewijs in een belastingzaak moet worden beoordeeld om uit te maken of alle relevante feiten zijn aangetoond, het tijdstip waarop de zaak voor de Appeal Commissioners of voor de Circuit Court aanhangig is. Bijgevolg kan thans niet meer worden gediscussieerd over de vraag of er voldoende bewijs was voor het voornemen van Ryanair. **[Or. 8]**

Dat voornemen, zoals het in de [nationale] prejudiciële verwijzing is uiteengezet, is afdoende aangetoond. Voor de Supreme Court ging het in dit hoger beroep dus louter en alleen om de vraag of Ryanair in deze omstandigheden het recht had om de btw die het over de hem in het kader van de mislukte overname van Aer Lingus verstrekte diensten van deskundigen had betaald, als btw over leveringen in een eerder stadium te behandelen.

3. Standpunt van partijen

Het standpunt van Ryanair is vrij eenvoudig. Ryanair wijst erop dat personen die in artikel 4, lid 1, van de Zesde btw-richtlijn als belastingplichtigen worden omschreven, volgens artikel 2 van die richtlijn aan de btw-regeling zijn onderworpen. Belastingplichtigen worden omschreven als personen die zelfstandig economische activiteiten verrichten. Economische activiteiten

omvatten volgens de omschrijving in artikel 4, lid 2, ook het verrichten van diensten. Daarbij komt dat ook de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen een economische activiteit in de zin van artikel 4, lid 1, vormt.

Ryanair aanvaardt dat het kopen van aandelen van een vennootschap als passieve investering niet binnen de omschrijving van economische activiteiten valt. Ryanair stelt echter dat het kopen van aandelen van een vennootschap om in staat te zijn in een later stadium aan belasting onderworpen leveringen (in de vorm van het verstrekken van managementdiensten aan de vennootschap indien deze wordt overgenomen) te verrichten, een economische activiteit vormt.

Ryanair baseert zich daarvoor op twee rechtspraaklijnen van het Hof van Justitie.

De eerste rechtspraaklijn kan de *Cibo*-rechtspraak worden genoemd (zie [arrest van 27 september 2001, *Cibo Participations*, C-16/00, EU:C:2001:495]). De tweede rechtspraaklijn kan de *Rompelman*-rechtspraak worden genoemd (zie [arrest van 14 februari 1985, *Rompelman*, 286/83, [Or. 9] EU:C:1985:74]). Ryanair suggereert volgens het arrest *Cibo* en andere soortgelijke arresten het verstrekken van managementdiensten door een holdingmaatschappij aan een dochteronderneming een economische activiteit in de zin van artikel 4 van de Zesde btw-richtlijn is en dus het verstrekken van aan btw onderworpen diensten impliceert. Ryanair stelt dat uit het arrest *Rompelman* duidelijk blijkt dat de in het kader van de voorbereiding van een investering betaalde btw als belasting over in een eerder stadium ontvangen leveringen kan worden beschouwd, zelfs indien de geplande economische activiteit waarop de investering was gericht, uiteindelijk niet plaatsvindt. Vast staat dat objectieve bewijzen moeten worden aangedragen voor het relevante voornemen om een economische activiteit te verrichten en dat daartoe het voornemen op het tijdstip van de relevante uitgaven in aanmerking moet worden genomen.

Ryanair stelt dat uit de combinatie van deze twee rechtspraaklijnen voortvloeit dat, rechtens, btw betaald over diensten van deskundigen die zijn verworven in verband met een mogelijke overname van een vennootschap, als belasting over in een eerder stadium ontvangen leveringen kan worden afgetrokken, op voorwaarde dat op het tijdstip waarop de betrokken uitgave is gedaan, het voornemen bestond om, ingeval de overname slaagt, managementdiensten te verstrekken aan de overgenomen vennootschap.

Revenue daarentegen wijst op het in de reeds aangehaalde omschrijving van economische activiteiten gemaakte onderscheid tussen een passieve investering in een lichamelijke of onlichamelijke zaak enerzijds en een passieve investering in aandelen anderzijds. Revenue vraagt zich dan ook af, of de *Rompelman*-rechtspraak, die zou gelden voor voorgenomen gebruik van de hierboven beschreven zaken, ook geldt in de context van een voorgenomen verwerving van aandelen, zelfs ingeval het voornemen bestaat om managementdiensten te verstrekken aan de vennootschap die het voorwerp van de poging tot overname is.

Verder wijst Revenue op het in het arrest *Cibo* van het Hof van Justitie geformuleerde vereiste dat er een rechtstreeks en onmiddellijk verband moet bestaan tussen de goederen of diensten met betrekking tot dewelke als voorbelasting betaalde btw wordt geclaimd, en de in een later stadium verrichte leveringen [**Or. 10**] die als economische activiteit kunnen worden aangemerkt. Revenue stelt dat er geen rechtstreeks en onmiddellijk verband bestaat tussen diensten waarbij hulp wordt verleend bij een potentiële verwerving van aandelen, en het voornemen om uiteindelijk managementdiensten te verstrekken aan de vennootschap die voorwerp van de poging tot overname is.

Beide partijen zijn het er volledig over eens dat de rechtspraak van het Hof van Justitie op twee punten duidelijk is. Tussen partijen is in confesso dat uit het arrest *Cibo* duidelijk blijkt dat het verstrekken van managementdiensten aan een dochteronderneming een economische activiteit is, en dat de als voorbelasting betaalde btw kan worden afgetrokken indien er een rechtstreeks en onmiddellijk verband bestaat tussen de goederen of diensten waarover die btw is betaald, en de in een later stadium verstrekte managementdiensten. Verder is tussen partijen in confesso dat uit het arrest *Rompelman* duidelijk blijkt dat btw betaald over goederen of diensten die verband houden met een investering in een zaak die de betaler van die belasting op het relevante tijdstip voor een economische activiteit in de zin van bovengenoemde omschrijving wilde gebruiken, als voorbelasting kan worden aangemerkt, zelfs wanneer die activiteit uiteindelijk nooit plaatsvindt.

Partijen zijn het er niet over eens of de combinatie van deze twee rechtspraaklijnen steun biedt voor de stelling van Ryanair dat btw betaald over diensten die verband houden met de mogelijke overname van een als dochteronderneming beoogde vennootschap, voor aftrek in aanmerking komt wanneer is aangetoond dat het voornemen bestond om managementdiensten te verstrekken aan die dochteronderneming ingeval de overname zou slagen. Verder zijn partijen het er niet over eens of er een voldoende „rechtstreeks en onmiddellijk verband” kan bestaan tussen dergelijke in een eerder stadium ontvangen diensten en de voorgenomen managementdiensten die in de toekomst zullen worden verricht, in het bijzonder in een geval als het onderhavige waarin de ontvanger geen aangetoonde activiteit van het verstrekken van dergelijke managementdiensten had.

Volgens de Supreme Court was het antwoord op elk van deze twee rechtsvragen niet voldoende duidelijk, en aangezien het antwoord op deze vragen noodzakelijk is voor de afdoening [**Or. 11**] van het onderhavige hoger beroep, heeft hij beslist vragen dienaangaande aan Hof van Justitie voor te leggen.

4. Vragen

De Supreme Court legt het Hof van Justitie overeenkomstig artikel 267 VWEU de volgende vragen voor:

- (a) Volstaat een voornemen om aan een vennootschap die het voorwerp is van een poging tot overname, in de toekomst managementdiensten te verstrekken ingeval die overname slaagt, om te kunnen oordelen dat de potentiële overnemer economische activiteiten in de zin van artikel 4 van de Zesde btw-richtlijn verricht, zodat de btw die aan de potentiële overnemer in rekening is gebracht over goederen of diensten die deze met het oog op de betrokken overname heeft verworven, kan worden aangemerkt als btw over leveringen ontvangen voor de voorgenomen economische activiteit van het verstrekken van dergelijke managementdiensten?
- (b) Bestaat er een voldoende „rechtstreeks en onmiddellijk verband”, in de zin van het door het Hof van Justitie van de EU in [het arrest van 27 september 2001, *Cibo Participations*, C-16/00, EU:C:2001:495] geformuleerde vereiste, tussen diensten die door deskundigen in de context van een dergelijke potentiële overname worden verstrekt, en in een later stadium verrichte leveringen, zoals de potentiële verstrekking van managementdiensten aan de vennootschap die het voorwerp van de poging tot overname is, ingeval die overname slaagt, zodat de over die diensten van deskundigen betaalde btw voor aftrek in aanmerking komt? [Or. 12]

[OMISSIS]

THE SUPREME COURT

[OMISSIS]

Ryanair Limited

appellant

en

The Revenue Commissioners

verwerende partij

Vonnis door rechter Clarke gewezen op 27 maart 2017

1. Inleiding

1.1 Het basismodel van de belasting over de toegevoegde waarde is vrij eenvoudig. Personen of entiteiten die aan belasting onderworpen activiteiten verrichten, brengen btw in rekening aan de personen of entiteiten aan wie zij goederen verkopen of diensten verlenen en betalen btw aan de personen of entiteiten van wie zij goederen of diensten betrekken voor hun bedrijf. Degene die de belasting betaalt, draagt het verschil over aan de Collector General (schatkist)

Maar, zoals vaak gebeurt, kunnen er in bijzondere gevallen grijze zones bestaan ter zake van de juiste toepassing van de btw-wetgeving. Verder was de btw ingevoerd als een gemeenschappelijke vorm van belasting in wat thans de Europese Unie is. De btw-wetgeving in de lidstaten van de Europese Unie is dan ook sterk beïnvloed van de Europese wetgeving en vervolgens door de rechtspraak van het [Hof van Justitie van de EU] [OMISSIS].

1.2 Al deze factoren spelen een rol in het onderhavige hoger beroep. Het is nagenoeg algemeen bekend dat [OMISSIS] Ryanair [OMISSIS] meerdere keren heeft geprobeerd Aer Lingus over te nemen; voor de onderhavige zaak is echter vooral relevant de poging die eind 2006 heeft plaatsgevonden, toen een formeel bod is gedaan op de aandelen van Aer Lingus. Het zal nauwelijks iemand verbazen dat Ryanair een beroep deed op deskundigen om hem te helpen bij dat bod, en de betrokken deskundigen daarvoor diende te betalen. Deze deskundigen dienden vervolgens btw in rekening te brengen over hun honoraria, want het lijkt geen twijfel dat zij aan btw onderworpen diensten verstrekten. De fundamentele vraag in dit hoger beroep is, of Ryanair de aldus betaalde btw als voorbelasting mag aftrekken.

1.3. [Samenvatting van het verloop van de nationale procedure; het bezwaar bij de Appeal Commissioners, het beroep bij de Circuit Court, het bij de High Court ingediende verzoek om een prejudiciële beslissing] [OMISSIS] [Or. 13] [OMISSIS]

1.4 [OMISSIS] [De High Court] kwam tot de slotsom dat Ryanair geen recht had op de gevorderde aftrek. Ryanair heeft bij de Supreme Court hoger beroep ingesteld tegen deze beslissing. Ik ben tot de slotsom gekomen dat het voor de afdoening van dit hoger beroep noodzakelijk is, een aantal vragen van Europees recht voor te leggen aan het [Hof van Justitie van de EU] [OMISSIS] [OMISSIS] In deze context wil ik de geschilpunten kort bespreken.

2. GESCHILPUNTEN

2.1 Volgens mij bestaat er tussen partijen grotendeels overeenstemming [OMISSIS] over een aantal toe te passen basisbeginselen. Allereerst is het duidelijk dat een persoon of lichaam in de regel slechts recht heeft op aftrek van in een eerder stadium betaalde btw wanneer het gaat om een belastingplichtige, een begrip dat in artikel 4, lid 1, van de Zesde btw-richtlijn [OMISSIS] wordt omschreven als een persoon die een van de aldaar genoemde economische activiteiten verricht. De omschrijving van de term „economische activiteiten” omvat ook personen die diensten verstrekken. [OMISSIS] [A]ls economische activiteit wordt onder meer beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.

2.2 Partijen waren het aldus eens over het uitgangspunt dat Ryanair slechts recht op aftrek van de in een eerder stadium betaalde btw kon hebben, indien hij economische activiteiten verrichtte in de zin van de Zesde richtlijn.

2.3 Dat leidde vervolgens tot het in de beschouwing betrekken van twee rechtspraaklijnen van het Hof van Justitie van de EU [*Cibo* en *Rompelman*]. [OMISSIS]

2.4 Volgens de *Cibo*-rechtspraak is het duidelijk dat onder omstandigheden de aankoop van aandelen kan worden aangemerkt als een werkzaamheid ter voorbereiding van een economische activiteit in de zin van de Zesde richtlijn. Op het niveau van de basisbeginselen is er echter een verschil tussen de aankoop van aandelen als passieve investering enerzijds, en de aankoop van aandelen door een holdingmaatschappij met het oog het verrichten van de economische activiteit van het verstrekken van managementdiensten of soortgelijke diensten aan een dochteronderneming anderzijds. Het is duidelijk dat dit laatste een economische activiteit vormt en neerkomt op het verstrekken van een aan btw onderworpen dienst. Het is eveneens duidelijk dat dit niet het geval is met het eerste.

2.5 [OMISSIS] Uit [de *Rompelman*-rechtspraak] blijkt duidelijk dat, althans met betrekking tot activiteiten die als economische activiteiten in de zin van de Zesde richtlijn kunnen worden aangemerkt, bepaalde initiële investeringsactiviteiten die voorafgaan aan het verrichten van de economische activiteit zelf, maar daarop gericht zijn, als onderdeel van de economische activiteit kunnen worden aangemerkt, zodat de in verband met die initiële investeringsactiviteit betaalde btw voor passende aftrek in aanmerking komt.

2.6 Ook hier bestond er, op het niveau van de algemene beginselen, [overeenstemming over] [OMISSIS] dat er omstandigheden zijn waarin btw die is betaald over diensten die deskundigen hebben verstrekt in verband met een initiële investering die tot een economische activiteit kon leiden, voor aftrek in aanmerking kwam.

2.7 Het wezenlijke meningsverschil tussen partijen betrof het antwoord op de vraag of die twee rechtspraaklijnen grotendeels kunnen worden samengevoegd en ertoe kunnen leiden dat btw betaald over diensten die deskundigen in verband met een potentiële aankoop van aandelen hebben verstrekt, als aftrekbare btw over in een eerder stadium verrichte handelingen kan worden aangemerkt, ingeval er een voornemen bestaat om in de toekomst managementdiensten of soortgelijke diensten te verstrekken aan de onderneming die het voorwerp van de poging tot overname is (wanneer die poging tot overname slaagt). Dit geschilpunt kwam met name aan de orde in de context van de onderhavige zaak, waarin de overname nooit heeft plaatsgevonden, zodat Ryanair nooit daadwerkelijk [Or. 14] managementdiensten heeft verstrekt aan Aer Lingus. [OMISSIS] Revenue beklemtoonde dat de *Rompelman*-rechtspraak betrekking had op gevallen waarin eigendom van een zaak was verworven, maar de vorm van economische exploitatie van die zaak die tot een economische activiteit zou hebben geleid, om de een of andere reden nooit had plaatsgevonden. Verder werd beklemtoonde dat de Zesde richtlijn, zoals gezegd, de exploitatie van onroerende goederen om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen uitdrukkelijk als economische activiteit aanmerkt. Anderzijds blijkt uit de *Cibo*-rechtspraak duidelijk dat de aankoop van

aandelen om deze slechts als passieve investering aan te houden (hoewel dit ook inkomsten oplevert) geen economische activiteit in de zin van de omschrijving is. Op basis daarvan [OMISSIS] vraagt Revenue zich af, hoe een groot deel van de *Rompelman*-rechtspraak juist van toepassing kan zijn op een geval waarin het gaat om de mogelijke aankoop van aandelen.

2.8 [OMISSIS] [Een] tweede groep geschilpunten [OMISSIS] vloeide voort uit het feit dat vaststond dat Ryanair tot op het relevante tijdstip nog nooit managementdiensten had verleend aan een dochteronderneming. Een dergelijke activiteit behoorde niet tot de vaste bedrijfsactiviteiten van Ryanair. Integendeel, Ryanair was hield zich bezig met luchtvervoer en daarmee verband houdende diensten.

2.9 Dit gaf aanleiding tot een vraag over een van de in de *Cibo*-rechtspraak geformuleerde voorwaarden voor het ontstaan van een recht op aftrek, namelijk dat „een rechtstreeks en onmiddellijk verband moet bestaan tussen de verkregen goederen of diensten en de handelingen in een later stadium waarvoor een recht op aftrek bestaat”. Deze in een later stadium verrichte handeling die, ingeval het eerdere geschilpunt in voordeel van Ryanair wordt beslecht, tot recht op aftrek had kunnen leiden, was natuurlijk het verstrekken van managementdiensten. Revenue stelt dat het betalen van deskundigenhonoraria in verband met een mogelijke overname van een vennootschap waaraan in voorkomend geval managementdiensten zullen worden verstrekt, rechtens geen dergelijk rechtstreeks en onmiddellijk verband kan opleveren. Toegegeven werd [OMISSIS] dat de algemene overheadkosten van een holdingmaatschappij onder omstandigheden een dergelijk rechtstreeks en onmiddellijk verband kunnen opleveren wanneer een kernonderdeel van de bedrijfsactiviteiten van de holdingmaatschappij bestond in het verstrekken van managementdiensten aan dochterondernemingen. Gesteld werd echter dat in een geval als het onderhavige, waarin geen activiteit van verstrekken van managementdiensten was aangetoond, er geen verband bestond dat aan dat onderdeel van de *Cibo*-test voldeed.

2.10 [OMISSIS] [De] correcte beslechting van deze twee algemene geschilpunten in de omstandigheden van de onderhavige zaak raakte echter ook punten van Europees recht die geen *acte clair* zijn. In die omstandigheden [OMISSIS] dienen passende vragen met betrekking tot beide punten aan het Hof van Justitie van de EU te worden voorgelegd [OMISSIS].

2.11 De hierboven gegeven korte analyse van de in het onderhavige hoger beroep gerezen rechtsvragen verstrekt ook de achtergrond voor een vraag van Iers procesrecht die, althans volgens één opvatting, in het kader van dit hoger beroep is gerezen. Vast staat dat uit de *Rompelman*-rechtspraak duidelijk blijkt dat de belastingautoriteiten mogen verlangen dat degene die de belasting heeft betaald, objectieve bewijzen van zijn relevante voornemen overlegt. In het door [de Circuit Court] [OMISSIS] in de verwijzingsbeslissing gegeven feitenrelaas stond echter dat Ryanair „verklaarde dat hij zijn grote deskundigheid zou gebruiken om de prestaties van Aer Lingus te verbeteren en dit zou doen door Air Lingus

managementdiensten te verstrekken”. Verder was in de verwijzingsbeslissing als feit vastgesteld dat Ryanair niet van plan was een passieve investeerder in aandelen van Aer Lingus te zijn, maar veeleer de bedoeling had Air Lingus rendabeler te maken door zijn deskundigheid en ervaring vruchten te doen afwerpen in de vorm van het verstrekken van aan btw onderworpen managementdiensten aan Aer Lingus, dat echter als een afzonderlijke juridische entiteit zou blijven bestaan.

2.12 [OMISSIS] [Naar nationaal procesrecht] dient bij de beslechting van dit hoger beroep ervan te worden uitgegaan dat als feit is vastgesteld dat Ryanair van plan was als een actieve deelnemer in Aer Lingus te handelen door managementdiensten te verstrekken, en geen passieve investeerder te zijn. De rechtsvraag die met de hulp van het Hof van Justitie van de EU dient te worden beantwoord is, is of dit feit steun biedt voor de stelling van Ryanair.

3. Slotsom

[In de slotpunten 3.1 tot en met 3.3 worden de redenen voor de voorlegging van de in punt 2.10 hierboven geformuleerde vragen herhaald en procedurele aspecten behandeld] [OMISSIS] **[Or. 15]**

[OMISSIS]