

TEISINGUMO TEISMO (aštuntoji kolegija) SPRENDIMAS

2016 m. birželio 2 d.(\*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Pridėtinis vertės mokestis – Direktyva 2006/112/EB – 9 straipsnio 1 dalis – Švokos „pridėtinis vertės mokestis apmokestinamas asmuo“ ir „ekonominis veikla“ – 24 straipsnio 1 dalis – Švoka „paslaugų teikimas“ – Žemės ūkio inžineriniai inžinieriai – Pelno nesiekiančios komercinės bendrovės nuotekų šalinimo sistemos statyba ir naudojimas – Šių inžinerinių finansavimo iš valstybės ir Europos Sąjungos pagalbos lėšų reikšmė“

Byloje C-263/15

dėl *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas, Vengrija) 2015 m. gegužės 14 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2015 m. birželio 3 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**Lajvér Meliorációs Nonprofit Kft.,**

**Lajvér Csapadékvízrendezési Nonprofit Kft.**

prieš

**Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (NAV)**

TEISINGUMO TEISMAS (aštuntoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas D. Šváby, teisėjai J. Malenovský ir M. Vilaras (pranešėjas),  
generalinis advokatas E. Sharpston,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- Vengrijos vyriausybės, atstovaujamos M. Z. Fehér ir G. Koós,
- Europos Komisijos, atstovaujamos K. Talabér-Ritz ir M. Owsiany-Hornung,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą  
be išvados,

priima šį

**Sprendimas**

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinio vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1) 9 straipsnio 1 dalies ir 24 straipsnio 1 dalies išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant pelno nesiekiančių komercinių bendrovių *Lajvér Meliorációs Nonprofit Kft.* ir *Lajvér Csapadékvízrendezési Nonprofit Kft.* ginčą su *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága* (Pagrindinis mokesčių ir muitų Pietų Užduonų regiono direkcija, Vengrija, toliau – NAV) dėl jų teisės atskaityti pridėtinius vertės mokesčius (toliau – PVM), nurodytus *Recontír BPM Kft.* išrašytose sąskaitose fakturose už jų sąskaita atliktus darbus.

## Teisinis pagrindas

### Sveikųjų teisė

3 Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies c punkte numatyta, kad PVM objektas yra paslaugų teikimas už atlygą valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

4 Minėtos direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Apmokestinamasis asmuo“ – asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą.

„Ekonominė veikla“ – gamintojų, prekybininkų ar paslaugas teikiančių asmenų veikla, įskaitant kasybą bei žemės ūkio veiklą ir laisvųjų profesijų veiklą. Visų pirma ekonomine veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatinius pajamų.“

5 Tos pačios direktyvos 24 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Paslaugų teikimas“ – sandoris, kuris nėra prekių tiekimas.“

### Vengrijos teisė

6 *Az általános forgalmi adóról szóló 2007. CXXVII. Törvény* (2007 m. įstatymas Nr. CXXVII dėl pridėtinės vertės mokesčio, toliau – PVM įstatymas) 5 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Apmokestinamasis asmuo – asmuo arba teisinis subjektas turinti organizacija, kuri savo vardu vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos vietą, tikslą ar rezultatą. <...>“

7 PVM įstatymo 6 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Ekonominė veikla – bet kokios ūkinės komercinės veiklos nuolatinis ir reguliarus vykdymas, kai ja siekiama gauti pajamų arba jos gaunamos ir ji vykdoma savarankiškai.“

8 PVM įstatymo 16 straipsnyje nurodyta:

„Neturi reikšmės, ar prekių tiekimas ir paslaugų teikimas vykdomas pagal sutartį, pagal teisės aktus, pagal teismo arba administracinį sprendimą (įskaitant sprendimą ne dėl esmės), ar siekiant parduoti iš varžytinių.“

9 PVM įstatymo 259 straipsnio 6 dalyje nustatyta:

„Atlygis – bet kokia turintis nauda, įskaitant esamos skolos įskaitymus, išskyrus nuostolį atlyginimą.“

10 *A gazdasági társaságról szóló 2006. évi IV. Törvény (2006 m. ?statymas Nr. IV d?l komercini? bendrovi?; toliau – Komercini? bendrovi? ?statymas) 4 straipsnio 1 dalyje nustatyta:*

„Komercin?s bendrov?s taip pat gali b?ti steigiamos bendrai ekonominei veiklai, kuria nesiekiami pelno, vykdyti (pelno nesiekianti komercin? bendrov?). Pelno nesiekianti komercin? bendrov? gali b?ti steigiama ir gali veikti bet kokia forma. Tai, kad komercin? bendrov? nesiekia pelno, turi b?ti nurodyta bendrov?s pavadinime kartu su bendrov?s forma.“

### **Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai**

11 Pareišk?jos pagrindin?je byloje yra „pelno nesiekian?ios komercin?s bendrov?s“, tod?l jos vykdo ekonomin? veikl?, kurios tikslas n?ra pelno siekimas, ir ekonomin? veikl?, kuria siekiama gauti pajam?, jos gali vykdyti tik papildomai. Jos buvo ?steigtos siekiant j? nariams priklausan?iuose ?em?s sklypuose pastatyti ir v?liau naudoti ?em?s ?kio in?inerinius ?renginius, t. y. nuotek? ?alinimo sistem?, vandens talpykl? ir lietaus vandens ?ulin?.

12 ?iems ?renginiams pastatyti b?tini darbai buvo finansuoti i? valstyb?s ir Europos S?jungos l?š?. Tam, kad gal?t? atlikti ?iuos darbus, pareišk?jos pagrindin?je byloje tur?jo administracinius leidimus ir atitinkam? ?em?s sklyp? savinink? sutikim?. Be to, buvo numatyta, kad pareišk?jos pagrindin?je dalyje i? min?t? savinink? ims ?em?s ?kio in?inerini? ?rengini? naudojimo mokes? a?tuonerius metus.

13 Parengiamieji ir ?gyvendinimo veiksmai buvo patik?ti bendrovei *Recont?r BPM*, ji i?raš? PVM s?skaitas fakt?ras u? atliktus darbus, d?l kuri? pareišk?jos ketino pasinaudoti teise ? atskait?; ? PVM pareišk?jos pagrindin?je byloje nor?jo atskaityti.

14 Vis d?lto NAV atsisak? suteikti pareišk?j? pagrindin?je byloje prašom? teis? ? atskait?, nes planuojama veikla nebuvo „ekonomin? veikla“, nei kaip ji suprantama pagal PVM ?statymo 6 straipsn?, nei kiek ji susijusi su segmentais, kurie yra keli? tinklo dalis ir kuriais d?l to gali naudotis bet kas, nei kiek ji susijusi su priva?iose valdose esan?iais segmentais. D?l to pareišk?jos pagrindin?je byloje n?ra „apmokestinamieji asmenys“, susij? su ?ia veikla. Pareišk?jos pagrindin?je byloje nevykdo jokios veiklos savo nari? ar tre?i?j? asmen? naudai, kuri? b?t? galima kvalifikuoti kaip „paslaug? teikim?“. ?em?s ?kio in?inerini? ?rengini? ?prastas naudojimas, kuris apima tik betonuoto kelio ir jo aplinkos ?varos s?lyg? prieži?r? ir nuolatin? nuotek? ?alinimo u?tikrinim?, priklauso vieš?j? keli? sri?iai ir yra ?statyme nustatyta pareiga, o ne paslaug? teikimas. Mažos pajamos, kurias pareišk?jos pagrindin?je byloje planavo gauti u? ši? ?rengini? naudojim?, neatitinka „atlygio“ s?vokos, kaip ji suprantama pagal PVM ?statym?.

15 Pareišk?j? pagrindin?je byloje pateiktas skundas d?l sprendimo atsisakyti suteikti teis? ? atskait? buvo atmestas pirmojoje instancijoje d?l t? pa?i? motyv?, kaip ir nurodyti NAV.

16 Pareišk?jos pagrindin?je byloje pateikt? kasacin? skund? *K?ria* (Aukš?iausiasis Teismas, Vengrija), kuriame teig?: kadangi abi pareišk?jos yra komercin?s bendrov?s, jos yra „apmokestinamieji asmenys“ ir j? apmokestinamumas yra pagr?stas objektyviais kriterijais. Jos mano, kad galimyb? pasinaudoti teise ? atskait? priklauso nuo vykdomos veiklos klasifikavimo ir kad tam, jog atitektum „ekonomin?s veiklos“ s?vok?, kaip ji suprantama pagal PVM ?statymo 6 straipsnio 1 dal?, pakanka u?siimti bet kokia nuolatine arba reguliaria veikla, u? kuri? gaunamas atlygis. Pelno gavimas neb?tinas tam, kad veikla b?t? kvalifikuojama kaip „ekonomin? veikla“.

17 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt?s teismas pažymi, kad „ekonomin?s veiklos“ s?voka yra labai plati ir kad nei pelno gavimas, nei investicij? finansavimas i? valstyb?s pagalbos l?š? neturi reikšm?s ?ioje srityje. Anot jo, tam, kad veikla b?t? kvalifikuojama kaip „paslaug?

teikimas“, nesvarbu tai, jog pareiškėjos pagrindinėje byloje vykdo?statyme joms nustatyt? priežiūros pareig?. Tačiau prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas teiraujasi, ar pagal eksploatacijos ir naudojimo sutart? sumokėtas mokestis turi b?ti laikomas atlygiu ir ar yra žem?s ?kio inžinerini? ?rengini?, pastatyt? gavus investicij?, priežiūros ir tokio atlygio tiesioginis ryšys.

18 Šiomis aplinkybomis *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas) nusprend? sustabdyti bylos nagrinėjim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar pareiškėjos [pagrindinėje byloje] veikia kaip apmokestinamieji asmenys, atsižvelgiant ? tai, kad, remiantis Direktyvos [2006/112] 9 straipsnio 1 dalies aiškinimu, ekonomin?s veiklos s?voka gali apimti komercini? bendrovi? veikl? net ir tuomet, kai ?kin? komercin? veikl?, iš kurios gaunama pajam?, jos gali vykdyti tik papildomai?

2. Ar tai, kad didžioji pareiškėjų [pagrindinėje byloje] investicij? dalis finansuojama iš valstyb?s pagalbos l?š? ir jos gauna nedidelį pajam? iš j? renkamo mokes?io už [?rengini?] naudojim?, turi reikšm?s pareiškėjų kvalifikavimui kaip apmokestinam?j? asmen??

3. Jeigu ? antr?j? klausim? b?t? atsakyta neigiamai, ar reikia manyti, kad šis „mokestis“ yra atlygis už paslaug? ir kad egzistuoja tiesioginis ryšys tarp paslaugos teikimo ir atlygio mokėjimo?

4. Ar dėl to, kad pareiškėjos [pagrindinėje byloje] naudoja [?renginius, ? kuriuos investuota], manytina, kad jos teikia paslaugas, kaip tai suprantama pagal Direktyvos [2006/112] 24 straipsn?, ar tai vis dėlto negali b?ti laikoma paslaug? teikimu, nes vykdoma ?statyme nustatyta pareiga?“

#### **D?l prejudicini? klausim?**

19 Keturiais klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s teiraujasi, ar Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dal? reikia aiškinti taip, kad pelno nesiekian?ios komercin?s bendrov?s žem?s ?kio inžinerini? ?rengini?, kaip nagrinėjami pagrindinėje byloje, naudojimas yra ekonomin? veikla, kaip ji suprantama pagal šį nuostat?, neatsižvelgiant ? tai, jog, pirma, šie ?renginiai daugiausia buvo finansuoti iš valstyb?s pagalbos l?š? ir, antra, juos naudojant gaunama tik pajam? iš mažo mokes?io. Taip pat šis teismas klausia, ar minėtos direktyvos 24 straipsn? reikia aiškinti taip, kad šis žem?s ?kio inžinerini? ?rengini? naudojimas yra paslaug? teikimas, ir ar yra šio teikimo ir mokes?io, kuris yra atlygis už š? naudojim?, tiesioginis ryšys, neatsižvelgiant ? tai, jog tai yra ?statyme nustatyt? pareig? vykdymas.

20 Reikia priminti, kad, nors Direktyva 2006/112 nustato labai pla?i? PVM taikymo srit?, šis mokestis taikomas tik ekonominei veiklai (žr., be kita ko, 2003 m. birželio 26 d. Sprendimo *MKG?Kraftfahrzeuge?Factoring*, C?305/01, EU:C:2003:377, 39 punkt?, 2007 m. birželio 26 d. Sprendimo *T?Mobile Austria ir kt.*, C?284/04, EU:C:2007:381, 34 punkt? ir 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C?246/08, EU:C:2009:671, 34 punkt?).

21 Iš ties? pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsn?, susijus? su apmokestinamaisiais sandoriais, be preki? importo, PVM apmokestinamas preki? tiekimas ir paslaug? teikimas už atlyg? valstyb?s viduje. Be to, pagal šios direktyvos 9 straipsn? „apmokestinamasis asmuo“ – tai bet kuris asmuo, savarankiškai vykdamas bet kurioje vietoje bet koki? ekonomin? veikl?, nesvarbu, koks tos veiklos tikslas ar rezultatas (žr., be kita ko, 1987 m. kovo 26 d. Sprendimo *Komisija / Nyderlandai*, 235/85, EU:C:1987:161, 6 punkt?, 2008 m. rugsėjo 16 d. Sprendimo *Isle of Wight Council ir kt.*, C?288/07, EU:C:2008:505, 26 ir 27 punktus ir 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C?246/08, EU:C:2009:671, 35 punkt?).

22 Taigi minėta analiz?, kaip ir „paslaug? teikimo“ ir „apmokestinamojo asmens“ s?vok?

analiz?, rodo, jog šios s?vokos, kurios apibr?žia apmokestinamuosius sandorius pagal Direktyv? 2006/112, yra objektyvios ir taikomos neatsižvelgiant ? atitinkam? sandori? tikslus ir rezultatus (šiuo klausimu žr. 2006 m. sausio 12 d. Sprendimo *Optigen ir kt.*, C?354/03, C?355/03 ir C?484/03, EU:C:2006:16, 44 punkt?).

23 „Ekonomin?s veiklos“ s?voka apibr?žta Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalyje kaip apimanti visoki? gamintoj?, prekiautoj? ir kit? paslaugas teikian?i? asmen? veikl?, ?skaitant, be kita ko, materialaus ir nematerialaus turto naudojim?, siekiant gauti nuolatini? pajam? (žr., be kita ko, 2007 m. birželio 26 d. Sprendimo *T?Mobile Austria ir kt.*, C?284/04, EU:C:2007:381, 33 punkt?, 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C?246/08, EU:C:2009:671, 36 punkt? ir 2013 m. birželio 20 d. Sprendimo *Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr*, C?219/12, EU:C:2013:413, 16 punkt?).

24 Šiuo klausimu konstatuotina, kad „naudojimo“, kaip jis suprantamas pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalies antr? pastraip?, samprata, atsižvelgiant ? PVM bendros sistemos neutralumo reikalavimus, apima visus sandorius, nepriklausomai nuo j? teisin?s formos, kuriais siekiama iš aptariamo turto gauti nuolatini? pajam? (šiuo klausimu žr. 2007 m. birželio 26 d. Sprendimo *T?Mobile Austria ir kt.*, C?284/04, EU:C:2007:381, 38 punkt? ir 2007 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *Götz*, EU:C:2007:789, 18 punkt?).

25 Be to, pagal Direktyvos 2006/112 24 straipsn? paslaug? teikimas yra bet koks sandoris, kuris n?ra prekii? tiekimas.

26 Taigi paslaug? teikimo apmokestinam?j? vert? sudaro visas atlygis už suteikt? paslaug?, tod?l paslaug? teikimas apmokestinamas, tik jei egzistuoja tiesioginis ryšys tarp suteiktos paslaugos ir gauto atlygio. Iš to matyti, kad paslauga, suteikta „už atlyg?“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies c punkt?, ir yra apmokestinama, tik jei tarp teik?jo ir gav?jo yra teisinis ryšys, kai ?vykdoma abipus? prievol?, o teik?jo gautas atlygis yra reali gav?jui suteiktos paslaugos vert? (1994 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tolsma*, C?16/93, EU:C:1994:80, 13 ir 14 punktai, 2002 m. kovo 21 d. Sprendimo *Kennemer Golf*, C?174/00, EU:C:2002:200, 39 punktas ir 2009 m. spalio 6 d. Sprendimo *SPÖ Landesorganisation Kärnten*, C?267/08, EU:C:2009:619, 19 punktas).

27 Šiais motyvais reikia vadovautis atsakant ? pateiktus klausimus.

28 Pirma, iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad pagrindin?je byloje nagrin?jama veikla yra žem?s ?kio inžinerini? ?rengini?, kurie apima nuotek? šalinimo sistem?, vandens talpykl? ir lietaus vandens šulin?, naudojimas. Ši veikla turi b?ti laikoma susijusia su „ekonomin?s veiklos“ s?voka, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalies antr? pastraip?, jei ji vykdoma siekiant gauti nuolatini? pajam?.

29 Klausimas, ar šia veikla siekiama nuolatini? pajam?, yra fakto klausimas, kur? reikia ?vertinti atsižvelgiant ? visus bylos duomenis, tarp kuri?, be kita ko, yra ir nurodyto turto pob?dis (žr. 2012 m. liepos 19 d. Sprendimo *R?dlihs*, C?263/11, EU:C:2012:497, 33 punkt? ir 2013 m. birželio 20 d. Sprendimo *Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr*, C?219/12, EU:C:2013:413, 19 punkt?).

30 Nagrin?jamu atveju pareišk?j? pagrindin?je byloje suteiktos arba teiktinos paslaugos apima žem?s ?kio inžinerini? ?rengini? ir vieš?j? keli?, kurie apima dal? j? segment?, naudojim? siekiant nuolat užtikrinti nekliudom? nuotek? šalinim?, be kita ko, priži?rint šiuos ?renginius. Už š? paslaug? teikim? atlyginama arba bus atlyginama ir pareišk?jos pagrindin?je byloje ketina iš atitinkam? žem?s sklyp? savinink? imti mokest? už žem?s ?kio inžinerini? ?rengini? naudojim? nustatyt? aštuoneri? met? laikotarp?.

31 Šiomis aplinkybomis reikia manyti, kad ši rengini? naudojamas užtikrinamas siekiant gauti pajam?.

32 Nors neaišku, ar pareišk?jos pagrindin?je byloje prad?jo naudoti žem?s ?kio inžinerinius renginius t? dien?, kai jos papraš? suteikti teis? ? pirkimo PVM atskait?, šiuo klausimu primintina, kad tas, kuris remdamasis objektyviais kriterijais ketina savarankiškai prad?ti „ekonomin? veikl?“, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsn?, ir kuris šiais tikslais turi pirmini? investicij?, turi b?ti laikomas apmokestinamuoju asmeniu (pagal analogij? žr. 2000 m. kovo 21 d. Sprendimo *Gabalfrisa ir kt.*, C?110/98–C?147/98, EU:C:2000:145, 47 punkt? ir 2000 m. birželio 8 d. Sprendimo *Breitsohl*, C?400/98, EU:C:2000:304, 34 punkt?).

33 Be to, reikia konstatuoti, kad šiai veiklai t?sti numatytas aštuoneri? met? laikotarpis suteikia naudojimo mokes?iui nuolatinumo pob?d?, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 23 punkte nurodyt? teismo praktik?.

34 Nuolatin? pajam? egzistavimu negalima abejoti ir remiantis tuo, kad pareišk?jos pagrindin?je byloje gali vykdyti ekonomin? veikl? tik kaip papildom? veikl?, iš kurios gaunama pajam?.

35 Viena vertus, primintina, kad iš Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalies antros pastraipos ir iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, jog norint nustatyti, kad kilnojamasis ar nekilnojamasis turtas, naudojamas siekiant nuolatin? pajam?, n?ra svarbu, ar šiuo naudojim? siekiama gauti pelno (žr., be kita ko, 2013 m. birželio 20 d. Sprendimo *Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr*, C?219/12, EU:C:2013:413, 25 punkt?), tod?l ekonominei veiklai, kuria siekiama gauti nuolatin? pajam?, egzistuoti nesvarbu, jog d?l pareišk?j? pagrindin?je byloje ?mon?s formos jos gali vykdyti ekonomin? veikl? tik kaip papildom? veikl?, iš kurios gaunama pajam?.

36 Antra vertus, galimyb?s papildomai vykdyti pagrindin?je byloje nagrin?jam? veikl? reikšm? šios veiklos ekonominiam pob?džiui priklauso nuo vis? žem?s ?kio inžinerini? rengini? naudojimo s?lyg? analiz?s siekiant nustatyti, ar jie buvo naudojami norint tikrai gauti nuolatin? pajam? (šiuo klausimu žr. 1996 m. rugs?jo 26 d. Sprendimo *Enkler*, C?230/94, EU:C:1996:352, 27 punkt? ir 2012 m. liepos 19 d. Sprendimo *R?dlihs*, C?263/11, EU:C:2012:497, 34 punkt?).

37 Vis d?lto atsižvelgiant ? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?usio teismo nurodytas ir šio sprendimo 30–33 punktuose jau min?tas faktines aplinkybes, atrodo, kad d?l numatomo mokes?io taikymo laikotarpio jis turi b?ti laikomas suteikian?iu nuolatin? pob?d? pajamoms ir ši? rengini? naudojimas turi b?ti vertinamas kaip „ekonomin? veikla“, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalies antr? pastraip?.

38 Galiausiai tai, kad investicijos buvo daugiausia finansuotos iš valstyb?s nar?s ir S?jungos pagalbos l?š?, negali tur?ti ?takos pareišk?j? pagrindin?je byloje vykdomos arba planuojamos veiklos ekonominiam pob?džiui, nes „ekonomin?s veiklos“ s?voka yra objektyvi ir ji taikoma neatsižvelgiant ne tik ? atitinkam? sandori? tikslus ir rezultatus, bet ir ? atitinkamo ?kio subjekto pasirinkt? finansavimo b?d?, ?skaitant vieš?sias subsidijas (d?l draudimo riboti teis? ? atskait? žr. 2005 m. spalio 6 d. Sprendimo *Komisija / Pranc?zija*, C?243/03, EU:C:2005:589, 32 ir 33 punktus ir 2009 m. balandžio 23 d. Sprendimo *PARAT Automotive Cabrio*, C?74/08, EU:C:2009:261, 20 ir 26 punktus).

- 39 Antra, žemės ūkio inžinerini? reingini? naudojimas gali būti laikomas patenkančiu? paslaugų teikimo už atlygų kategorijai, tik jeigu buvo suteiktos paslaugos, yra pareiškėj? pagrindin?je byloje gauto arba gautino naudojimo mokes?io tiesioginis ryšys ir šis mokestis yra realus atlygis už paslaugas gavėjams suteikt? paslaug?.
- 40 Nagrinėjamu atveju pareiškėj? pagrindin?je byloje suteiktos arba teiktinos paslaugos – tai žemės ūkio inžinerini? reingini? ir vieš?j? keli?, kurie apima dalį j? segment?, naudojimas siekiant nuolat užtikrinti nekliudom? nuotek? šalinim?, be kita ko, priži?rint šiuos reinginius, todėl tai yra paslaugų teikimas, kaip jis suprantamas pagal Direktyvos 2006/112 24 straipsn?.
- 41 Vertinant pagrindin?je byloje nagrinėjamos veiklos atlygintin? pobūdį tai, kad, vykstant ši? veikl?, vieš?j? keli? prieži?ra, siekiant sudaryti galimybes nekliudomai pasišalinti nuotekoms, atitinka?statyme nustatyt? pareig?, neturi reikšm?s, nes dėl tokios aplinkyb?s negalima abejoti nei tokios veiklos kvalifikavimu kaip „ekonomin?s veiklos“, nei šio paslaugų teikimo ir atlygio tiesioginiu ryšiu.
- 42 Iš ties? jau buvo nuspręsta, kad tai, jog veikl? sudaro?statyme suteikt? ir reglamentuojam? funkcij? vykdymas bendrojo intereso tikslais neturi reikšm?s vertinant, ar veikla yra paslaugų teikimas už atlyg? (šiuo klausimu žr. 2000 m. rugs?jo 12 d. Sprendimo *Komisija / Pranc?zija*, C?276/97, EU:C:2000:424, 33 punkt? ir 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C?246/08, EU:C:2009:671, 40 punkt?). Be to, taip pat buvo nuspręsta, kad, nors veikla siekiama?vykdyti konstitucin? pareig?, kuri išimtinai ir tiesiogiai tenka atitinkamai valstybei narei, vien dėl to negalima abejoti suteiktos paslaugos ir gauto atlygio tiesioginio ryšio egzistavimu (šiuo klausimu žr. 2015 m. spalio 29 d. Sprendimo *Sauda?or*, C?174/14, EU:C:2015:733, 39 punkt?).
- 43 Jokia kita prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiai teismo pateikta informacija nedaro?takos suteikt? arba teiktin? paslaug? ir gauto arba gautino atlygio tiesioginiam ryšiui.
- 44 Tai ypa? pasakytina apie pareiškėj? pagrindin?je byloje numatyt? maž? naudojimo mokes? ir turint j? omenyje.
- 45 Iš ties? reikia priminti, kad tai, jog ekonominis sandoris sudaromas už didesn? ar mažesn? kain? nei savikaina ir todėl už didesn? ar mažesn? kain? nei atviros rinkos, nesusij? su tuo, kad sandoris kvalifikuojamas kaip sandoris už atlyg? (šiuo klausimu žr. 2005 m. sausio 20 d. Sprendimo *Hotel Scandic Gåsabäck*, C?412/03, EU:C:2005:47, 22 punkt?, 2011 m. birželio 9 d. Sprendimo *Campsa Estaciones de Servicio*, C?285/10, EU:C:2011:381, 25 punkt? ir 2014 m. kovo 27 d. Sprendimo *Le Rayon d’Or*, C?151/13, EU:C:2014:185, 36 ir 37 punktus).
- 46 Todėl tai neturi?takos suteiktos arba teiktinos paslaugos ir gauto arba gautino atlygio, kurio suma nustatyta iš anksto pagal nustatytus kriterijus, tiesioginiam ryšiui (šiuo klausimu žr. 2015 m. spalio 29 d. Sprendimo *Sauda?or*, C?174/14, EU:C:2015:733, 36 punkt?).
- 47 Be to, min?to mokes?io suma buvo nustatyta iš anksto, nes prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt?s teismas, Vengrijos vyriausyb? ir Europos Komisija man?, kad gautas arba gautinas mokestis buvo mažas. Iš ties? pareiškėj? pagrindin?je byloje atlikta arba atliktina prieži?ra turi būti vykdoma kaip pareiga užtikrinti nekliudom? nuotek? šalinim?, joms tenkanti kaip žemės ūkio inžinerini? reingini? naudotojoms. Ši pareiga gali būti konkre?iai apib?dinama apibr?žtais reguliariais prieži?ros darbais, už kuriuos gali būti imamas iš anksto nustatytas atlygis.
- 48 Šiomis aplinkyb?mis naudojimo mokestis, nors ir mažas, gali būti atlygis už pareiškėj? pagrindin?je byloje žem?s sklyp?, kuriuose yra min?ti reinginiai, savininkams suteikt? paslaug? pagal 1994 m. kovo 3 d. Sprendim? *Tolsma* (C?16/93, EU:C:1994:80, 13 ir 14 punktai), 2002 m.

kovo 21 d. Sprendim? *Kennemer Golf* (C?174/00, EU:C:2002:200, 39 punktas) ir 2009 m. spalio 6 d. Sprendim? *SPÖ Landesorganisation Kärnten* (C?267/08, EU:C:2009:619, 19 punktas).

49 Šiuo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas tur?s patikrinti, ar gauto arba gautino mokes?io, kaip atlygio, dydis gali atskleisti suteikt? arba teiktin? paslaug? ir min?to atlygio tiesioginio ryšio egzistavim? ir tod?l paslaug? teikimo atlygintinum?. Jis ypa? turi patikrinti, ar pareišk?j? pagrindin?je byloje numatytu mokes?iu atlyginama tik iš dalies už suteiktas arba teiktinas paslaugas ir ar jo dydis nebuvo nustatytas atsižvelgiant ? kit? kriterij?, d?l kuri? prireikus b?t? galima suabejoti paslaug? ir atlygio už jas tiesioginiu ryšiu, buvim?.

50 Be to, prireikus prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi patikrinti, ar pagrindin?je byloje nagrin?jamas sandoris n?ra vien dirbtinis susitarimas, neturintis ekonominio pagrindo, kuriuo siekiama vien mokestin?s naudos (šiuo klausimu žr. 2011 m. spalio 27 d. Sprendimo *Tanoarch*, C?504/10, EU:C:2011:707, 51 punkt? ir 2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *J.J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard*, C?326/11, EU:C:2012:461, 35 punkt?).

51 Atsižvelgiant ? visus išd?stytus argumentus, ? pateiktus klausimus reikia atsakyti taip:

– Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dal? reikia aiškinti taip, kad žem?s ?kio inžinerini? ?rengini?, kokie nagrin?jami pagrindin?je byloje, naudojimas, kur? atlieka pelno nesiekianti komercin? bendrov?, kai ji ši? veiki? vykdo tik papildomai kaip ?kin? komercin? veiki?, iš kurios gaunama pajam?, yra ekonomin? veikla, kaip ji suprantama pagal ši? nuostat?, neatsižvelgiant ? tai, kad, pirma, šie ?renginiai daugiausia buvo finansuoti iš valstyb?s pagalbos l?š? ir, antra, juos naudojant gaunama tik pajam? iš mažo mokes?io, nes šis mokestis turi nuolatinumo požym? d?l numatyto jo rinkimo laikotarpio;

– Direktyvos 2006/112 24 straipsn? reikia aiškinti taip, kad žem?s ?kio inžinerini? ?rengini?, kokie nagrin?jami pagrindin?je byloje, naudojimas yra paslaug? už atlyg? teikimas, nes jos yra tiesiogiai susijusios su gautu arba gautinu mokes?iu, su s?lyga, jog šis mažas mokestis atitinka suteiktos paslaugos vert?, ir neatsižvelgiant ? tai, kad šios paslaugos yra ?statyme nustatyt? pareig? vykdymas; prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi patikrinti, ar gauto arba gautino mokes?io, kaip atlygio, dydis gali atskleisti suteikt? arba teiktin? paslaug? ir min?to atlygio tiesioginio ryšio egzistavim? ir tod?l paslaug? teikimo atlygintinum?. Jis ypa? turi patikrinti, ar pareišk?j? pagrindin?je byloje numatytu mokes?iu atlyginama tik iš dalies už suteiktas arba teiktinas paslaugas ir ar jo dydis nebuvo nustatytas atsižvelgiant ? kit? kriterij?, d?l kuri? prireikus b?t? galima suabejoti paslaug? ir atlygio už jas tiesioginiu ryšiu, buvim?.

### **D?l bylin?jimosi išlaid?**

52 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (aštuntoji kolegija) nusprendžia:



1. 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 9 straipsnio 1 dalį reikia aiškinti taip, kad žemės ūkio inžinerinių renginių, kokie nagrinėjami pagrindinėje byloje, naudojimas, kurį atlieka pelno nesiekianti komercinės bendrovės, kai ji šių veiklų vykdo tik papildomai kaip ūkinę komercinę veiklą, iš kurios gaunama pajamų, yra ekonominė veikla, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, neatsižvelgiant į tai, kad, pirma, šie renginiai daugiausia buvo finansuoti iš valstybės pagalbos lėšų ir, antra, juos naudojant gaunama tik pajamų iš mažo mokesčio, nes šis mokestis turi nuolatinumo požymį dėl numatyto jo rinkimo laikotarpio.

2. Direktyvos 2006/112 24 straipsnį reikia aiškinti taip, kad tokie žemės ūkio inžinerinių renginių, kokie nagrinėjami pagrindinėje byloje, naudojimas yra paslaugų už atlygą teikimas, nes jos yra tiesiogiai susijusios su gautu arba gautinu mokesčiu, su sąlyga, jog šis mažas mokestis atitinka suteiktos paslaugos vertę, ir neatsižvelgiant į tai, kad šios paslaugos yra statyme nustatytą pareigą vykdydas; prašymą priimti prejudicinę sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar gauto arba gautino mokesčio, kaip atlygio, dydis gali atskleisti suteiktą arba teiktiną paslaugą ir minėto atlygio tiesioginio ryšio egzistavimą ir todėl paslaugų teikimo atlygintinumą. Jis ypač turi patikrinti, ar pareiškėjo pagrindinėje byloje numatytu mokesčiu atlyginama tik iš dalies už suteiktas arba teiktinas paslaugas ir ar jo dydis nebuvo nustatytas atsižvelgiant į kitus kriterijus, dėl kurių prirėikus būtų galima suabejoti paslaugų ir atlygio už jas tiesioginiu ryšiu, buvimu.

Parašai.

\* Proceso kalba: vengrų.