

TEISINGUMO TEISMO (šeštoji kolegija) NUTARTIS

2017 m. sausio 12 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Teisingumo Teismo procedūros reglamento 99 straipsnis – Pridėtinis vertės mokestis – Direktyva 2006/112/EB – 2, 9, 26, 167, 168 ir 173 straipsniai – Pirkimo mokesčio atskaita – Apmokestinamasis asmuo, vykdomas ekonominis ir neekonominis veiklas – Patronuojančioji bendrovė, nemokamai teikianti paslaugas savo patronuojamosioms bendrovėms“

Byloje C-28/16

dėl *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas, Vengrija) 2016 m. sausio 7 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2016 m. sausio 18 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

MVM Magyar Villamos Művek Zrt.

prieš

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

TEISINGUMO TEISMAS (šeštoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas E. Regan, teisėjai J.-C. Bonichot ir C. G. Fernlund (pranešėjas),

generalinis advokatas M. Bobek,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *MVM Magyar Villamos Művek Zrt.*, atstovaujamos *ügyvédek Sz. Vámosi-Nagy*, ir *P. Vaszari*,
- Vengrijos vyriausybės, atstovaujamos *M. Bóra*, *G. Koós* ir *Z. Fehér*,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos *J. Kraehling*, padedamos solisitorės *H. L. McCarthy*,
- Europos Komisijos, atstovaujamos *V. Bottka* ir *L. Lozano Palacios*,

atsižvelgęs į išklausus generalinį advokatą priimtą sprendimą priimti sprendimą byloje motyvuota nutartimi pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 99 straipsnį,

priima šį

Nutartį

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, 2006, p. 1) 2,

9, 26, 167, 168 ir 173 straipsnių išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *MVM Magyar Villamos Művek Zrt.* (toliau – MVM) ir *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebviteli Igazgatósága* (Nacionalinis mokesčių ir muitinės administracijos skundų direkcija, Vengrija, toliau – mokesčių administratorius) ginčą dėl MVM teisės atskaityti pirkimo pridėtinės vertės mokestį (PVM), nurodytą skaitose fakturose, susijusiose su jos patronuojamųjų bendrovių naudai įgytomis paslaugomis.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„PVM objektas yra šie sandoriai:

<...>

c) paslaugų teikimas už atlygą valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<...>

4 Direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„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 nuolatinių pajamų.“

5 Tos pačios direktyvos 26 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Paslaugų teikimu už atlygą laikomi šie sandoriai:

<...>

b) paslaugų teikimas, kurį neatlygintinai atlieka apmokestinamasis asmuo savo arba jo darbuotojų privatiems poreikiams tenkinti arba, platesne prasme, ne savo verslo tikslais.“

6 Direktyvos 167 straipsnyje nurodyta:

„Teisė į atskaitą atsiranda, atsiradus prievolei apskaičiuoti atskaitytiną PVM.“

7 Direktyvos 2006/112 168 straipsnyje nustatyta:

„Jeigu prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, apmokestinamasis asmuo turi turėti valstybėje narėje, kurioje jis vykdo šiuos sandorius, teisę iš PVM, kurį sumokėti jam tenka prievolę, atskaityti:

a) mokėtiną ar sumokėtą PVM toje valstybėje narėje už prekių tiekimo ar paslaugų teikimo, kurį jam atliko ar turi atlikti kitas apmokestinamasis asmuo;

<...>“

8 Šios direktyvos 173 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Jeigu apmokestinamasis asmuo prekes ar paslaugas naudoja sandoriams, už kuriuos PVM gali būti atskaitomas pagal 168, 169 ir 170 straipsnius, ir sandoriams, už kuriuos PVM negali būti atskaitomas, yra atskaitoma tik pirmiesiems sandoriams priskirtina proporcinga PVM dalis.

<...>“

Vengrijos teis?

9 *Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény* (2007 m. ?statymas Nr. CXXVII d?l PVM) 2, 6, 14, 119, 120 ir 123 straipsniais ? Vengrijos teis?s sistem? perkeliami Direktyvos 2006/112 2, 9, 26, 167, 168 ir 173 straipsniai. Ši? vidaus teis?s nuostat? išd?stymas iš esm?s sutampa su min?tos direktyvos straipsni?, kuriuos jos perkelia, formuluot?mis.

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

10 MVM yra valstybei priklausanti energetikos sektoriuje veiki? vykdan? komercin? bendrov?. Viena vertus, ji nuomoja elektrines ir optinius tinklus. Antra vertus, ji yra daugelio bendrovi?, kurios iš esm?s gamina arba paskirsto elektros energij?, savinink?.

11 Sudarydama vadinam?j? „patronavimo“ sutart?, kaip ji suprantama pagal Vengrijos teis?, MVM su savo patronuojamosiomis bendrov?mis sudar? bendrovi? grup?, kuri pripaž?stama pagal t? pa?i? teis? (toliau – grup?). Vis d?lto sudarius toki? grup? nesukuriamas atskiras juridinis asmuo arba nepanaikinamas grup?s nari? teisinis statusas. Be to, šie nariai neprad?jo taikyti grup?s apmokestinimo PVM schemas.

12 Pagrindin? byla yra susijusi su mokes?i? administratoriaus sprendimu po atlikto 2008–2010 m. MVM PVM deklaracij? patikrinimo.

13 Per š? laikotarp? MVM buvo atsakinga už grup?s strategin? valdym?. Šiuo tikslu ji naudojosi teisin?mis, ?moni? valdymo ir vieš?j? ryši? paslaugomis, pirma, savo naudai, nes šios paslaugos buvo suteiktos jai vykdan? elektrini? ir optini? tinkl? nuomos veiki?, kuri, kaip tokia, apmokestinama PVM, antra, visos grup?s naudai ir, tre?ia, šios grup?s kiekvieno nario naudai. MVM atskait? PVM, susijus? su visomis šiomis paslaugomis. Vis d?lto, nors min?tos paslaugos buvo skirtos tenkinti visos grup?s interesams arba buvo tiesiogiai susijusios su kit? šios grup?s nari? apmokestinam?j? veikla, MVM neišraš? (išskyrus kelias išimtis) s?skait? fakt?r? už šias paslaugas savo patronuojamosioms bendrov?ms. MVM taip pat ne?m? iš šios grup?s bendro atlygio už jos strategin? valdym?, tod?l šis valdymas buvo nemokamas.

14 Mokes?i? administratorius nusprend?, kad pagal 2007 m. ?statym? Nr. CXXVII PVM, susijus? su teisin?mis, ?moni? valdymo ir vieš?j? ryši? paslaugomis, b?t? buv? galima atskaityti tik jeigu MVM b?t? naudojusi šias paslaugas prek?ms tiekti arba paslaugoms teikti. Taigi šis administratorius atsisak? suteikti MVM teis? ? PVM, susijusio su šiomis paslaugomis, atskait?, nes paslaugos buvo naudojamos tam, kad b?t? tenkinami kit? grup?s nari? interesai arba tai buvo ?moni? valdymo paslaugos, susijusios, be kita ko, su akcij? ?sigijimu (toliau – nagrin?jamos paslaugos). Iš ties? šiomis aplinkyb?mis mokes?i? administratorius man?, kad MVM buvo galutinis ši? paslaug? gav?jas.

15 MVM apskund? mokes?i? administratoriaus sprendim?; ji teig?, kad nagrin?jamos paslaugos sudar? jos bendr?sias išlaidas, susijusias su apmokestinam?ja veikla, nes ji yra PVM apmokestinamasis asmuo, kuris nevykdo jokios neapmokestinamos veiklos. Šiame skunde MVM taip pat nurod?, kad s?skait? fakt?r? neišrašymas jos patronuojamosioms bendrov?ms nedaro

Ar tas jos teisei ? PVM atskait?

16 Pirmosios instancijos teismas atmet? š? skund?, nes nagrin?jamos paslaugos nebuvo naudojamos PVM apmokestinamojo asmens veiklai vykdyti ir nebuvo teis?s ? pirkimo PVM už tokias paslaugas atskait?.

17 MVM pateik? kasacin? skund? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiame teisme *Kúria* (Aukš?iausiasis Teismas, Vengrija).

18 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas konstatuoja, kad jam pateiktoje byloje nagrin?jamu laikotarpiu MVM veik? kaip pasyvi patronuojan?ioji bendrov?, kiek tai susij? su s?skait? fakt?r? išrašymu, nes patronuojamosios bendrov?s iš esm?s jai nemok?jo nieko, išskyrus dividendus, ir kaip aktyvi patronuojan?ioji bendrov?, kiek tai susij? su grup?s veiklos centralizuotu valdymu.

19 Šis teismas pažymi, kad ekonominiu poži?riu išimtinai nacionalini? bendrovi? grup?je s?skait? fakt?r? išrašymas patronuojamosioms bendrov?ms yra tik techninis klausimas. Be to, nekyla neatlygintinumo klausimo, nes MVM gauna didesnius dividendus už paslaugas, kurias ji tariamai teikia be atlygio savo patronuojan?iosioms bendrov?ms.

20 Šiomis aplinkyb?mis *Kúria* (Aukš?iausiasis Teismas) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar galima teigti, kad patronuojan?ioji bendrov?, kuri atlieka aktyv? vaidmen? sprendžiant tam tikrus patronuojam?j? bendrovi? arba visos bendrovi? grup?s klausimus, ta?iau iš patronuojam?j? bendrovi? nereikalauja nei atlygio už paslaugas, susijusias su aktyviosios patronuojan?iosios bendrov?s veikla, nei PVM už šias paslaugas, yra PVM apmokestinamas asmuo, kiek tai susij? su šiomis paslaugomis?

2. Jeigu ? pirm?j? klausim? b?t? atsakyta teigiamai, ar aktyvioji patronuojan?ioji bendrov? gali pasinaudoti teise atskaityti PVM už jai suteiktas paslaugas, kurios tiesiogiai susijusios su kai kuri? patronuojam?j? bendrovi? apmokestinam?ja PVM ekonomine veikla, ir, jei gali, tai kaip?

3. Jeigu ? pirm?j? klausim? b?t? atsakyta teigiamai, ar aktyvioji patronuojan?ioji bendrov? gali pasinaudoti teise atskaityti PVM už jai suteiktas paslaugas, kurios turi ?takos visos bendrovi? grup?s interesams, ir, jei gali, tai kaip?

4. Ar atsakymas ? pirma pateiktus klausimus b?t? kitoks ir, jei taip, kiek, jei aktyvioji patronuojan?ioji bendrov? patronuojamosioms bendrov?ms išrašyt? s?skaitas fakt?ras už min?tas jai suteiktas paslaugas kaip už tarpines paslaugas?“

D?I prejudicini? klausim?

21 Remiantis Teisingumo Teismo proced?ros reglamento 99 straipsniu, jeigu klausimas, d?I kurio pateiktas prašymas priimti prejudicin? sprendim?, yra tapatus klausimui, d?I kurio Teisingumo Teismas jau yra pri?m?s sprendim?, jeigu atsakym? ? tok? klausim? galima aiškiai nustatyti iš teismo praktikos arba jeigu atsakymas ? klausim?, d?I kurio pateiktas prašymas priimti prejudicin? sprendim?, nekelia joki? pagr?st? abejoni?, Teisingumo Teismas, vadovaudamasis teis?jo praneš?jo si?lymu ir išklaus?s generalin? advokat?, bet kada gali nuspr?sti priimti sprendim? motyvuota nutartimi.

22 Šioje byloje reikia taikyti š? straipsn?.

23 Keturiais klausimais, kuriuos reikia nagrin?ti kartu, prašym? priimti prejudicin? sprendim?

pateiktas teismas iš esmės teiraujasi, ar Direktyvos 2006/112 2, 9, 26, 167, 168 ir 173 straipsnius reikia aiškinti taip, kad tokios patronuojamosios bendrovės, kaip nagrinėjamoji pagrindinėje byloje, dalyvavimas valdant patronuojamąsias bendroves, kai ji šioms neišrašytoms faktinėms nei dži paslaugoms, kurias teigiamos bendrovių grupės arba kai kurių iš patronuojamųjų bendrovių interesais, kainos, nei dži su jomis susijusio PVM, gali būti laikomas „ekonomine veikla“, kaip ji suprantama pagal šią direktyvą, dėl kurios atsiranda teisė į pirkimo PVM už šias paslaugas atskaitę.

24 Pirmiausia reikia priminti, kad, nors Direktyva 2006/112 nustato labai plačią PVM taikymo sritį, šis mokestis taikomas tik ekonominei veiklai (šiuo klausimu žr. 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C-246/08, EU:C:2009:671, 34 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką). Iš tiesų iš šios direktyvos 2 straipsnio matyti, kad PVM apmokestinamas paslaugų teikimas valstybės narės teritorijoje, tik kai už atlygą paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

25 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas jau nusprendė, kad paprastai veikla kvalifikuojama kaip „ekonominė“, jeigu ji yra nuolatinė ir vykdoma už atlygą, kurį gauna jos atlikęs subjektas (2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C-246/08, EU:C:2009:671, 37 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

26 Taip pat reikia priminti, kad, remiantis nusistovėjusia Teisingumo Teismo praktika, teisė į PVM atskaitę, kaip numatyta Direktyvos 2006/112 167 ir paskesniuose straipsniuose, yra pagrindinis bendrai PVM sistemai būdingas principas ir iš esmės negali būti ribojama. Ši teisė nedelsiant taikoma visiems mokesčiams, sumokėtiems sudarant pirkimo sandorius (šiuo klausimu žr. 2016 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, 37 ir 38 punktus ir nurodytą teismo praktiką).

27 Atskaitos sistemos tikslas yra atleisti verslininkus nuo vykdančios ekonominę veiklą sumokėto arba mokėtino PVM naštos. Todėl bendra PVM sistema užtikrina, kad bet kokiai ekonominei veiklai, neatsižvelgiant į jos tikslus ir rezultatus, būtų taikomas neutralus apmokestinimas, jei pati tokia veikla iš esmės yra apmokestinama PVM (2016 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, 39 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

28 Kiek tai susiję su materialiomis sąlygomis, kurių reikalaujama, kad atsirastų teisė į atskaitę, iš Direktyvos 2006/112 168 straipsnio a punkto matyti, kad prekės ar paslaugos, kuriomis remiamasi siekiant pagrįsti šią teisę, turi būti naudojamos apmokestinamajam asmeniui sudarant apmokestinamuosius pardavimo sandorius ir kad šios teigiamos prekės ar paslaugos turi būti patiektos ar suteiktos kito apmokestinamojo asmens (2016 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, 40 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

29 Šiuo klausimu primintina, jog tam, kad galima būtų galima atskaityti PVM, tarp pirkimo sandorių ir pardavimo sandorių, kurie suteikia teisę į atskaitę, turi būti tiesioginis ir nedelsiant atsirandantis ryšys. Taigi teisė į prekių ar paslaugų pirkimo PVM atskaitę atsiranda tik tada, kai jos teigiamos išlaidos buvo trauktos iš apmokestinamųjų pardavimo sandorių, kurie suteikia teisę į atskaitę, kainą (2015 m. liepos 16 d. Sprendimo *Larentia + Minerva ir Marenave Schiffahrt*, C-108/14 ir C-109/14, EU:C:2015:496, 23 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

30 Konkrečiai kalbant, dėl patronuojamosios bendrovės teisės į atskaitę pažymėtina, kad Teisingumo Teismas jau nusprendė, jog patronuojamosios bendrovės, kurios vienintelis tikslas – teigiamos kitų žmonių kapitalo dalių ir tiesiogiai ar netiesiogiai nedalyvauti valdant šias žmones, nepažeidžiant šios patronuojamosios bendrovės, kaip akcininkės ar dalininkės, teisės, neturi PVM

apmokestinamojo asmens statuso, kaip jis suprantamas pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsn?, taip pat neturi teis?s ? atskait? pagal šios direktyvos 167 straipsn? (2015 m. liepos 16 d. Sprendimo *Larentia + Minerva ir Marenave Schiffahrt*, C?108/14 ir C?109/14, EU:C:2015:496, 18 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

31 Vien paprastas bendrov?s kapitalo dali? ?sigijimas ir tur?jimas neturi b?ti laikomas ekonomine veikla, kaip ji suprantama pagal Direktyv? 2006/112, d?l kurios j? vykdomas asmuo? ?gyt? apmokestinamojo asmens status?. Iš ties? vien kit? ?moni? kapitalo dali? ?sigijimas n?ra turto naudojimas siekiant gauti nuolatini? pajam?, nes iš šio kapitalo dali? tur?jimo galimi dividendai yra papras?iausiai turto nuosavyb?s tur?jimo rezultatas (2015 m. liepos 16 d. Sprendimo *Larentia + Minerva ir Marenave Schiffahrt*, C?108/14 ir C?109/14, EU:C:2015:496, 19 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

32 Kitaip yra tada, kai turint kapitalo dali? kartu tiesiogiai ir netiesiogiai dalyvaujama valdant bendroves, kuri? kapitalo dalys perimamos nepažeidžiant asmens, dalyvaujan?io valdant kapital?, teisi?, kurias jis turi kaip akcininkas ar dalininkas (2015 m. liepos 16 d. Sprendimo *Larentia + Minerva ir Marenave Schiffahrt*, C?108/14 ir C?109/14, EU:C:2015:496, 20 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

33 Šiuo klausimu iš nusistov?jusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad patronuojan?iosios bendrov?s dalyvavimas valdant bendroves, kuri? kapitalo dali? ji turi, yra ekonomin? veikla, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dal?, jei valdant vykdomi pagal šios direktyvos 2 straipsn? apmokestinami PVM sandoriai, kaip antai patronuojan?iosios bendrov?s administracini?, finansini?, komercini? ir technini? paslaug? teikimas patronuojamosioms bendrov?ms (šiuo klausimu žr. 2015 m. liepos 16 d. Sprendimo *Larentia + Minerva ir Marenave Schiffahrt*, C?108/14 ir C?109/14, EU:C:2015:496, 21 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

34 Darytina išvada, kad patronuojan?iosios bendrov?s dalyvavimas valdant patronuojam?ias bendroves, nevykdant sandori?, apmokestinam? PVM pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsn?, negali b?ti laikomas „ekonominė veikla“, kaip ji suprantama pagal šios direktyvos 9 straipsnio 1 dal? (šiuo klausimu žr. 2001 m. liepos 12 d. Nutarties *Welthgrove*, C?102/00, EU:C:2001:416, 16 ir 17 punktus). Tod?l toks valdymas nepatenka ? Direktyvos 2006/112 taikymo srit?.

35 Nagrin?jama atveju iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad pagrindin?je byloje nagrin?jama laikotarpiu MVM paprastai negavo jokio atlygio iš savo patronuojam?j? bendrovi? už centralizuot? grup?s veiklos valdym?. Taigi remiantis tuo, kas išd?styta, konstatuotina, kad MVM dalyvavimas valdant savo patronuojam?ias bendroves negali b?ti laikomas „ekonominė veikla“, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dal?, kuri gal?t? patekti ? šios direktyvos taikymo srit?.

36 Teisingumo Teismas jau yra nusprend?s, kad apmokestinamojo asmens patirtoms pirkimo išlaidoms tenkantis PVM negali suteikti teis?s ? atskait? tiek, kiek šis mokestis yra susij?s su veikla, kuri, atsižvelgiant ? jos neekonomin? pob?d?, nepatenka ? Direktyvos 2006/112 taikymo srit? (2008 m. kovo 13 d. Sprendimo *Securenta*, C?437/06, EU:C:2008:166, 30 punktas ir 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *SKF*, C?29/08, EU:C:2009:665, 59 punktas).

37 Darytina išvada, kad MVM negali naudotis teise ? PVM, sumok?to už nagrin?jamas paslaugas, atskait?, nes šios paslaugos yra susijusios su sandoriais, nepatenkan?iais ? Direktyvos 2006/112 taikymo srit?.

38 Šiuo teiginiu negalima abejoti net d?l to, kad MVM vykdo kit? veikl?, kaip antai elektrini? ir optini? tinkl? nuom?, nes neatrodo, kad nagrin?jamos paslaugos b?t? susijusios tiesioginiu ir

nedelsiant atsirandan?iu ryšiu su bet kokia apmokestinam?ja ekonomine veikla, kaip ji suprantama pagal šios nutarties 29 punkte nurodyt? teismo praktik?, o tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt?s teismas.

39 Šiuo klausimu reikia priminti, kad Teisingumo Teismas savo 2015 m. liepos 16 d. Sprendimo *Larentia + Minerva ir Marenave Schifffahrt* (C?108/14 ir C?109/14, EU:C:2015:496) 24 punkte nusprend?, kad teis? ? atskait? taip pat suteikiama apmokestinamajam asmeniui, net jei n?ra tiesioginio ir nedelsiant atsirandan?io ryšio tarp konkretaus pirkimo sandorio ir vieno ar keli? pardavimo sandori?, suteikian?i? teis? ? atskait?, jei gin?ijamos išlaidos už paslaugas sudaro dal? jo bendr?j? išlaid? ir yra sudedamoji jo tiekiam? prekii? ar teikiam? paslaug? kainos dalis. Iš ties? tokios išlaidos yra tiesioginiu ir nedelsiant atsirandan?iu ryšiu susijusios su visa apmokestinamojo asmens ekonomine veikla.

40 Nagrin?jamu atveju negin?ijama, kad pagrindin?je byloje nagrin?jamu laikotarpiu MVM vykd? apmokestinam?j? ekonomin? veikl?, t. y. nuomojo elektrines ir optinius tinklus. Ta?iau, atrodo, sunku pripažinti, kad nagrin?jamos paslaugos, t. y. paslaugos, naudotos kit? grup?s nari? interesais, ir ?moni? valdymo paslaugos, susijusios, be kita ko, su kapitalo dali? ?sigijimu, gal?t? b?ti tiesiogiai ir nedelsiant atsirandan?iu ryšiu susijusios su šia nuomos veikla, net jei vertinama bendrai, o tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt?s teismas.

41 Be to, Teisingumo Teismui pateiktose pastabose MVM teigia, kad nuo 2015 m. sausio 1 d. gauna pelno marž? už grup? sudaran?i? bendrovi? strateginio valdymo sandorius.

42 Šiuo klausimu pakanka konstatuoti, kad net jeigu b?t? galima manyti, jog šis valdymas yra ekonomin? veikla nuo šios datos, 2008?2010 m. deklaruotos išlaidos už nagrin?jam? paslaug? ?sigijim? negali sudaryti ši? nauj? apmokestinam?j? sandori? kainos, tod?l d?l j? negali atsirasti teis?s ? PVM atskait?.

43 Teisingumo Teisme MVM taip pat teig?, kad nagrin?jamomis paslaugomis buvo tenkinami grup?s interesai ir, kadangi jos patronuojamosios bendrov?s vykd? veikl?, suteikian?i? teis? ? atskait?, šios paslaugos yra susijusios su visos grup?s ekonomine veikla.

44 Nagrin?jamu atveju reikia pažym?ti, kad PVM už nagrin?jamas paslaugas negalima atskaityti d?l MVM pasirinkimo neišrašyti s?skait? fakt?r? už valdymo paslaugas grup?s nariams.

45 Šiuo klausimu pakanka priminti, kad, pirma, verslininkai paprastai gali laisvai pasirinkti organizacines strukt?ras ir sandori? formas, kurios atrodo tinkamiausios j? ekonominei veiklai (šiuo klausimu žr. 2013 m. rugs?jo 12 d. Sprendimo *Le Crédit Lyonnais*, C?388/11, EU:C:2013:541, 46 punkt?) ir, antra, mokes?i? neutralumo principas nereiškia, kad apmokestinamasis asmuo, kuris gali pasirinkti vien? iš dviej? sandori?, gali taip daryti ir remtis kito sandorio pasekm?mis (2001 m. spalio 9 d. Sprendimo *Cantor Fitzgerald International*, C?108/99, EU:C:2001:526, 33 punktas).

46 Galiausiai, jeigu remdamasis šios nutarties 38 ir 40 punktuose pateikta analize prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt?s teismas konstatuot?, kad nagrin?jamos paslaugos yra susijusios su MVM ekonomine ir neekonomine veikla, primintina, jog Direktyvos 2006/112 nuostatose nenustatytos metodams arba kriterijams taikytinos taisykl?s, kuri? valstyb?s nar?s prival?t? laikytis, priimdamos nuostatas d?l sumok?tos pirkimo PVM sumos paskirstymo pagal tai, ar atitinkamos išlaidos yra skirtos ekonominei, ar neekonominei veiklai (2008 m. kovo 13 d. Sprendimo *Securenta*, C?437/06, EU:C:2008:166, 33 punktas).

47 Tokiomis aplinkyb?mis ir tam, kad apmokestinamieji asmenys gal?t? atlikti reikalingus skai?iavimus, valstyb?s nar?s turi nustatyti metodus ir kriterijus, atitinkan?ius bendr? PVM sistem?

pagrindžiančius principus. Konkrečiai kalbant, valstybės narės privalo naudotis savo diskrecija taip, kad užtikrintų, kad būtų atskaitoma tik ta PVM dalis, kuri proporcinga prie sandorių, kuriuos vykdant suteikiama teisė atskaitai, priskiriamai sumai. Taigi jos privalo užtikrinti, kad apskaituotoji ekonominės ir neekonominės veiklos proporcija objektyviai atspindėtų realų pirkimo išlaidų priskyrimą prie kiekvienos iš šių dviejų veiklos rūšių (2008 m. kovo 13 d. Sprendimo *Securita*, C-437/06, EU:C:2008:166, 34 ir 37 punktai).

48 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti, kad Direktyvos 2006/112 2, 9, 26, 167, 168 ir 173 straipsniai aiškintini taip: kadangi tokios patronuojamosios bendrovės, kaip nagrinėjamoji pagrindinėje byloje, dalyvavimas valdant patronuojamąsias bendroves, kai ji šioms neišrašo sąskaitų faktūrų nei dėl paslaugų, kurias įsigijo visos bendrovių grupės arba kai kurių iš patronuojamųjų bendrovių interesais, kainos, nei dėl su jomis susijusio PVM, negali būti laikomas „ekonomine veikla“, kaip ji suprantama pagal šią direktyvą, tokia patronuojamoji bendrovė negali naudotis teise į pirkimo PVM už šias įsigytas paslaugas atskaitai tiek, kiek šios paslaugos yra susijusios su sandoriais, nepatenkančiais į šios direktyvos taikymo sritį.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

49 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 2, 9, 26, 167, 168 ir 173 straipsnius reikia aiškinti taip: kadangi tokios patronuojamosios bendrovės, kaip nagrinėjamoji pagrindinėje byloje, dalyvavimas valdant patronuojamąsias bendroves, kai ji šioms neišrašo sąskaitų faktūrų nei dėl paslaugų, kurias įsigijo visos bendrovių grupės arba kai kurių iš patronuojamųjų bendrovių interesais, kainos, nei dėl su jomis susijusio pridėtinės vertės mokesčio, negali būti laikomas „ekonomine veikla“, kaip ji suprantama pagal šią direktyvą, tokia patronuojamoji bendrovė negali naudotis teise į pirkimo pridėtinės vertės mokesčio už šias įsigytas paslaugas atskaitai tiek, kiek šios paslaugos yra susijusios su sandoriais, nepatenkančiais į šios direktyvos taikymo sritį.

Parašai.

** Proceso kalba: vengrų.