

Downloaded via the EU tax law app / web

SKLEP SODIŠ?A (šesti senat)

z dne 12. januarja 2017(*)

„Predhodno odlo?anje – ?len 99 Poslovnika Sodiš?a – Davek na dodano vrednost – Direktiva 2006/112/ES – ?leni 2, 9, 26, 167, 168 in 173 – Odbitek vstopnega DDV – Dav?ni zavezanec, ki hkrati opravlja ekonomske in neekonomske dejavnosti – Holdinška družba, ki brezpla?no opravlja storitve za svoje odvisne družbe“

V zadevi C?28/16,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo Kúria (vrhovno sodiš?e, Madžarska) z odlo?bo z dne 7. januarja 2016, ki je prispela na Sodiš?e 18. januarja 2016, v postopku

Magyar Villamos M?vek Zrt.

proti

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

SODIŠ?E (šesti senat),

v sestavi E. Regan, predsednik senata, J.?C. Bonichot in C. G. Fernlund (poro?evalec), sodnika,

generalni pravobranilec: M. Bobek,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za Magyar Villamos M?vek Zrt. S. Vámosi-Nagy in P. Vaszari, ügyvédek,
- za madžarsko vlado M. Bóra, G. Koós in M. Fehér, agenta,
- za vlado Združenega kraljestva J. Kraehling in G. Brown, agentki,
- za Evropsko komisijo V. Bottka in L. Lozano Palacios, agenta,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi odlo?eno z obrazloženim sklepom na podlagi ?lena 99 Poslovnika Sodiš?a,

sprejema naslednji

Sklep

1 Predlog za sprejetje predhodne odlo?be se nanaša na razlago ?lenov 2, 9, 26, 167, 168 in 173 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Magyar Villamos Művek Zrt. (v nadaljevanju: družba MVM) in Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbezési Igazgatósága (direkcija za reklamacije nacionalne uprave za davke in carine, Madžarska, v nadaljevanju: davčna uprava) v zvezi s pravico družbe MVM do odbitka vstopnega davka na dodano vrednost (DDV), obračunanega v zvezi s storitvami, opravljenimi za njene odvisne družbe.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 2(1) Direktive 2006/112 določa:

„Predmet DDV so naslednje transakcije:

[...]

(c) storitve, ki jih davni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo;

[...]“

4 Člen 9(1) te direktive določa:

„Davni zavezanec je vsaka oseba, ki kjer koli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

„Ekonomska dejavnost je vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi ter dejavnostmi samostojnih poklicev. Za ekonomsko dejavnost se šteje predvsem izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.“

5 Člen 26(1) navedene direktive določa:

„Vsaka od naslednjih transakcij še šteje za opravljanje storitev za plačilo:

[...]

(b) opravljanje storitev, ki jih davni zavezanec opravi brezplačno za svojo zasebno rabo ali za zasebno rabo svojih zaposlenih ali splošneje za druge namene kot za namene svoje dejavnosti.“

6 Člen 167 te direktive določa:

„Pravica do odbitka nastane v trenutku, ko nastane obveznost za obračun odbitnega davka.“

7 Člen 168 Direktive 2006/112 določa:

„Dokler se blago in storitve uporabljajo za namene njegovih obdavčenih transakcij, ima davni zavezanec v državi članici, v kateri opravlja te transakcije, pravico, da odbije od zneska DDV, ki ga je dolžan plačati, naslednje zneske:

(a) DDV, ki ga je dolžan ali ga je plačal v tej državi članici za blago ali storitve, ki mu jih je ali mu jih bo opravil drug davni zavezanec;

[...]“

8 Člen 173(1) te direktive določa:

„Za blago in storitve, ki jih davčni zavezanec uporablja bodisi za transakcije iz členov 168, 169 in 170, pri katerih ima pravico do odbitka DDV, bodisi za transakcije, pri katerih nima pravice do odbitka DDV, odbije samo takšen delež DDV, ki se pripiše prvim transakcijam.

[...]

Madžarsko pravo

9 S členi 2, 6, 14, 119, 120 in 123 Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (zakon št. CXXVII iz leta 2007 o DDV, v nadaljevanju: zakon o DDV) so v madžarski pravni red preneseni členi 2, 9, 26, 167, 168 in 173 Direktive 2006/112. Besedilo teh določb nacionalnega prava je v bistvu enako besedilu členov navedene direktive, ki je prenesena z njimi.

Spor o glavni stvari in vprašnji za predhodno odločanje

10 Družba MVM je komercialna državna družba, ki deluje v energetskega sektorja. Ta družba po eni strani daje v najem elektrarne in optična omrežja. Po drugi strani je tudi lastnica številnih družb, ki večinoma proizvajajo električno energijo ali zagotavljajo njeno distribucijo.

11 Družba MVM je s tem, da je s svojimi odvisnimi družbami sklenila t. i. pogodbo „o obvladovanju“ v smislu madžarskega prava, ustanovila skupino družb, priznana na podlagi istega prava (v nadaljevanju: skupina). Vendar ustanovitev te skupine ni uinkovala tako, da bi bila ustanovljena ločena pravna oseba ali da bi bila članom skupine odvzeta njihova pravna osebnost. Poleg tega se ti člani niso vključili v sistem obračunavanja DDV skupine.

12 Spor o glavni stvari se nanaša na odločitev, ki jo je davčna uprava sprejela po nadzoru nad obračuni družbe MVM v zvezi z DDV za leta od 2008 do 2010.

13 V tem obdobju je bila družba MVM zadolžena za strateško upravljanje skupine. Za to je uporabljala pravne storitve, storitve upravljanja podjetja in storitve v zvezi z odnosi z javnostjo v korist, prvič, same sebe, pri čemer so bile te storitve zagotovljene v okviru njene dejavnosti dajanja v najem elektrarn in optičnih omrežij ter se je zanje kot take obračunaval DDV, drugič, celotne skupine ter, tretjič, vsakega od članov te skupine. Družba MVM je odbitek DDV obračunala za vse te storitve. Vendar družba MVM – razen nekaterih izjem – teh storitev, tudi če so služile interesom skupine kot celote ali so se nanašale neposredno na obdavčene dejavnosti preostalih članov te skupine, svojim odvisnim družbam ni obračunala. Ta družba skupini tudi ni naložila splošnega plačila za svoje strateško upravljanje in ga je tako opravljala brezplačno.

14 Davčna uprava je menila, da je mogoče DDV v zvezi s pravnimi storitvami, storitvami upravljanja podjetja in storitvami v zvezi z odnosi z javnostjo na podlagi zakona o DDV odbiti le, kolikor je družba MVM te storitve uporabila za dobavo blaga ali opravljanje storitev. Tako je ta uprava družbi MVM zavrnila pravico do odbitka DDV v zvezi z navedenimi storitvami, če so bile te uporabljene v interesu preostalih članov skupine ali če so bile to storitve upravljanja podjetja, ki so se nanašale zlasti na nakup deležev (v nadaljevanju: zadevne storitve). V teh okoliščinah je davčna uprava namreč menila, da je družba MVM končni uporabnik teh storitev.

15 Družba MVM je zoper odločitev davčne uprave vložila tožbo, v kateri je trdila, da zadevne storitve predstavljajo splošne stroške v zvezi z njeno obdavčljivo dejavnostjo, saj je zavezanica za DDV, ki ne opravlja nobene dejavnosti, oproščene plačila davka. Ta družba je v okviru navedene tožbe še trdila, da dejstvo, da storitve odvisnim družbam niso bile obračunane, ne vpliva na njeno pravico do odbitka DDV.

16 Prvostopenjsko sodišče je to tožbo zavrnilo z obrazložitvijo, da zadevne storitve niso bile uporabljene za opravljanje dejavnosti, za katero se obračunava DDV, in da ne obstaja pravica do odbitka vstopnega DDV za take storitve.

17 Družba MVM je vložila kasacijsko pritožbo pri predložitvenem sodišču Kúria (vrhovno sodišče, Madžarska).

18 Predložitveno sodišče ugotavlja, da je družba MVM v obdobju iz zadeve, ki mu je predložena v odločanje, na ravni obračunavanja ravnala kot pasivna holdinška družba, saj ji odvisne družbe na celoma niso plačevale ničesar razen dividend, kar zadeva centralizirano upravljanje dejavnosti skupine, pa je ravnala kot aktivna holdinška družba.

19 To sodišče ugotavlja, da je z ekonomskega vidika obračunavanje storitev holdinške družbe odvisnim družbam na ravni povsem nacionalnih skupin družb zgolj tehnično vprašanje. Poleg tega naj to ne bi bila brezplačnost, saj naj bi družba MVM za storitve, ki jih je svojim odvisnim družbam zagotavljala domnevno brez nadomestila, prejela višje dividende.

20 V teh okoliščinah je Kúria (vrhovno sodišče) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je treba šteti, da je holdinška družba, ki ima aktivno vlogo pri upravljanju nekaterih zadev odvisnih družb ali celotne skupine družb, vendar odvisnim družbam ne zaračunava storitev, ki jih opravlja v zvezi z dejavnostjo aktivnega holdinga, niti pripadajočega DDV, davčni zavezanec za DDV za navedene storitve?

2. Če je odgovor na prvo vprašanje pritrdilen, ali lahko aktivna holdinška družba uveljavlja pravico do odbitka DDV, ki odpade na storitve, ki jih je uporabila in ki so neposredno povezane z obdavčljivo ekonomsko dejavnostjo nekaterih odvisnih družb, in če to velja, kako?

3. Če je odgovor na prvo vprašanje pritrdilen, ali lahko aktivna holdinška družba uveljavlja pravico do odbitka DDV, ki odpade na uporabljene storitve, ki so v korist celotne skupine družb, in če to velja, kako?

4. Ali so odgovori na zgornja vprašanja drugačni, če aktivna holdinška družba odvisnim družbam izdara račun za navedene uporabljene storitve kot posredniške storitve, in če so, v kolikšnem obsegu?“

Vprašanja za predhodno odločanje

21 Člen 99 Poslovnika Sodišča določa, da lahko Sodišče, če je vprašanje, predloženo v predhodno odločanje, enako vprašanju, o katerem je to že odločalo, če je iz sodne prakse mogoče jasno sklepati, kakšen je odgovor na tako vprašanje, ali če odgovor na vprašanje, predloženo v predhodno odločanje, ne dopušča nobenega razumnega dvoma, na predlog sodnika poročevalca in po opredelitvi generalnega pravobranilca kadar koli odloči z obrazloženim sklepom.

22 V tej zadevi je treba uporabiti ta člen.

23 Predložitveno sodišče s postavljenimi štirimi vprašanji, ki jih je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člene 2, 9, 26, 167, 168 in 173 Direktive 2006/112 razlagati tako, da je vmešavanje holdinške družbe, kot je tisto iz postopka v glavni stvari, v upravljanje odvisnih družb, če tem ni obračunala niti cene storitev, ki jih je zagotovila v korist celotne skupine družb ali vsake od svojih odvisnih družb, niti s tem povezanega DDV, mogoče šteti za ekonomsko dejavnost, ki spada na področje uporabe te direktive, zaradi katere nastane pravica do odbitka vstopnega DDV

za te storitve.

24 Uvodoma je treba spomniti, da ?prav Direktiva 2006/112 za DDV dolo?a zelo široko podro?je uporabe, se ta davek uporablja zgolj za ekonomske dejavnosti (glej v tem smislu sodbo z dne 29. oktobra 2009, Komisija/Finska, C?246/08, EU:C:2009:671, to?ka 34 in navedena sodna praksa). Iz ?lena 2 te direktive izhaja, da so med storitvami, opravljenimi na ozemlju države ?lanice, predmet DDV le storitve, ki jih opravi dav?ni zavezanec, ki deluje kot tak, za pla?ilo.

25 V zvezi s tem je Sodiš?e že odlo?ilo, da je dejavnost na splošno opredeljena kot ekonomska dejavnost, ?e je trajna in opravljena za pla?ilo, ki ga prejme tisti, ki je opravil transakcijo (sodba z dne 29. oktobra 2009, Komisija/Finska, C?246/08, EU:C:2009:671, to?ka 37 in navedena sodna praksa).

26 Prav tako je treba opozoriti, da v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodiš?a pravica do odbitka DDV, kot je dolo?ena v ?lenu 167 in naslednjih Direktive 2006/112, pomeni temeljno na?elo skupnega sistema DDV in na?eloma ne sme biti omejena. Ta pravica se uveljavi takoj za vse davke, ki so bili naloženi na vstopne transakcije (glej v tem smislu sodbo z dne 15. septembra 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C?516/14, EU:C:2016:690, to?ki 37 in 38 ter navedena sodna praksa).

27 Namen sistema odbitkov je podjetniku v celoti olajšati breme dolgovanega ali pla?anega DDV v okviru vseh njegovih ekonomskih dejavnosti. Skupni sistem DDV zato zagotavlja, da so vse ekonomske dejavnosti, ne glede na njihov namen ali izid, obdav?ene popolnoma nevtralno, ?e se zanje na?eloma pla?uje DDV (sodba z dne 15. septembra 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C?516/14, EU:C:2016:690, to?ka 39 in navedena sodna praksa).

28 Glede materialnih pogojev, zahtevanih za nastanek pravice do odbitka DDV, iz ?lena 168(a) Direktive 2006/112 izhaja, da mora dav?ni zavezanec blago in storitve, na katere se opira za pridobitev te pravice, uporabiti za potrebe svojih izstopnih obdav?ljivih transakcij in da mora to vstopno blago ali storitve dobaviti drug dav?ni zavezanec (sodba z dne 15. septembra 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C?516/14, EU:C:2016:690, to?ka 40 in navedena sodna praksa).

29 V zvezi s tem je treba opozoriti, da ?e naj bi bil DDV odbiten, morajo imeti vstopne transakcije neposredno in takojšnjo povezavo z izstopnimi transakcijami, za katere je priznana pravica do odbitka. Tako je pravica do odbitka DDV, obra?unanega na pridobitev vstopnega blaga ali storitev, pogojena s tem, da so stroški za njihovo pridobitev sestavni del cene obdav?enih izstopnih transakcij, za katere je priznana pravica do odbitka (sodba z dne 16. julija 2015, Larentia + Minerva in Marenave Schiffahrt, C?108/14 in C?109/14, EU:C:2015:496, to?ka 23 in navedena sodna praksa).

30 Kar zadeva zlasti pravico do odbitka holdinške družbe, je Sodiš?e že odlo?ilo, da holdinška družba, katere edini namen je pridobivanje deležev v drugih podjetjih, ne da bi ta holdinška družba neposredno ali posredno sodelovala pri upravljanju teh podjetij, brez poseganja v pravice, ki jih ima ta holdinška družba kot delni?ar ali družbenik, ni zavezanec za DDV v smislu ?lena 9 Direktive 2006/112 in nima pravice do odbitka v skladu s ?lenom 167 te direktive (sodba z dne 16. julija 2015, Larentia + Minerva in Marenave Schiffahrt, C?108/14 in C?109/14, EU:C:2015:496, to?ka 18 in navedena sodna praksa).

31 Zgolj pridobitve in zgolj imetništva družbenih deležev ni mogo?e šteti za ekonomsko dejavnost v smislu Direktive 2006/112, ki bi pridobitelju oziroma imetniku podelila status dav?nega zavezanca. Zgolj pridobitev finan?nih deležev v drugih podjetjih namre? ne pomeni izkoriš?anja premoženja, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka, ker morebitna dividenda kot rezultat te

udeležbe izhaja iz samega lastništva premoženja (sodba z dne 16. julija 2015, Larentia + Minerva in Marenave Schiffahrt, C?108/14 in C?109/14, EU:C:2015:496, to?ka 19 in navedena sodna praksa).

32 Vendar pa je položaj druga?en, kadar poleg udeležbe v drugem podjetju prihaja tudi do neposrednega ali posrednega poseganja v upravljanje družb, v katerih so bili pridobljeni deleži, brez poseganja v pravice, ki jih ima imetnik deležev kot delni?ar ali družbenik (sodba z dne 16. julija 2015, Larentia + Minerva in Marenave Schiffahrt, C?108/14 in C?109/14, EU:C:2015:496, to?ka 20 in navedena sodna praksa).

33 V zvezi s tem iz ustaljene sodne prakse Sodiš?a izhaja, da poseganje holdinške družbe v upravljanje družb, v katerih je holdinška družba pridobila deleže, pomeni ekonomsko dejavnost v smislu ?lena 9(1) Direktive 2006/112, ?e ta vklju?uje opravljanje transakcij, ki so predmet DDV v skladu s ?lenom 2 te direktive, kot so upravne, finan?ne, komercialne in tehni?ne storitve, ki jih holdinška družba opravlja za svoje h?erinske družbe (glej v tem smislu sodbo z dne 16. julija 2015, Larentia + Minerva in Marenave Schiffahrt, C?108/14 in C?109/14, EU:C:2015:496, to?ka 21 in navedena sodna praksa).

34 Iz tega sledi, da zgolj vmešavanja holdinške družbe v upravljanje odvisnih družb brez izvajanja transakcij, ki so predmet DDV v skladu s ?lenom 2 Direktive 2006/112, ni mogo?e šteti za „ekonomsko dejavnost“ v smislu ?lena 9(1) te direktive (glej v tem smislu sklep z dne 12. julija 2001, Welthgrove, C?102/00, EU:C:2001:416, to?ki 16 in 17). Torej tako upravljanje ne spada na podro?je uporabe Direktive 2006/112.

35 V obravnavani zadevi iz predložitvene odlo?be izhaja, da družba MVM v obdobju iz zadeve v glavni stvari od svojih odvisnih družb obi?ajno ni prejela nobenega pla?ila za centralizirano upravljanje dejavnosti skupine. Torej je treba v skladu z zgoraj navedenim ugotoviti, da vmešavanja družbe MVM v upravljanje odvisnih družb ni mogo?e obravnavati kot „ekonomsko dejavnost“ v smislu ?lena 9(1) Direktive 2006/112, ki bi lahko spadala na podro?je uporabe te direktive.

36 Sodiš?e je že odlo?ilo, da vstopni DDV, odmerjen na stroške, nastale dav?nemu zavezancu, ne more biti odbiten, ?e se nanaša na dejavnosti, za katere se glede na to, da niso ekonomske, Direktiva 2006/112 ne uporablja (sodbi z dne 13. marca 2008, Securenta, C?437/06, EU:C:2008:166, to?ka 30, in z dne 29. oktobra 2009, SKF, C?29/08, EU:C:2009:665, to?ka 59).

37 Iz tega sledi, da družba MVM ne more biti upravi?ena do odbitka DDV za zadevne storitve, kolikor se te nanašajo na transakcije, ki ne spadajo na podro?je uporabe Direktive 2006/112.

38 Te ugotovitve ni mogo?e izpodbijati z okoliš?ino, da je družba MVM opravljala še druge dejavnosti, kot je dajanje v najem elektrarn in opti?nih omrežij, saj se ne zdi, da bi bile zadevne storitve neposredno in takoj povezane s kakršno koli obdav?ljivo ekonomsko dejavnostjo v smislu sodne prakse, navedene v to?ki 29 tega sklepa, kar pa mora kljub vsemu preveriti še predložitveno sodiš?e.

39 V zvezi s tem je treba opozoriti, kot je Sodiš?e že odlo?ilo v to?ki 24 sodbe z dne 16. julija 2015, Larentia + Minerva in Marenave Schiffahrt (C?108/14 in C?109/14, EU:C:2015:496), da se pravica do odbitka prizna dav?nemu zavezancu, tudi ?e ni neposredne in takojšnje povezave med vstopno transakcijo in eno ali ve? izstopnimi transakcijami, za katere je priznana pravica do odbitka, kadar so stroški zadevnih storitev del njegovih splošnih stroškov in so kot taki sestavni del cene blaga ali storitev, ki jih dobavlja. Taki stroški imajo namre? neposredno in takojšnjo povezavo s celotno ekonomsko dejavnostjo dav?nega zavezanca.

40 V obravnavani zadevi ni sporno, da je družba MVM v obdobju iz zadeve v glavni stvari opravljala obdavčljivo ekonomsko dejavnost, tj. dajanje v najem elektrarn in optičnih omrežij. Vendar si je težko predstavljati, da bi bile lahko zadevne storitve, to je storitve, uporabljene v interesu preostalih članov skupine, in storitve upravljanja podjetja, ki so se nanašale zlasti na nakup deležev, neposredno in takoj povezane z navedeno dejavnostjo dajanja v najem, tudi če se obravnava kot celota, kar pa mora kljub vsemu preveriti še predložitveno sodišče.

41 Poleg tega družba MVM v stališčih, predloženih Sodišču, trdi, da od 1. januarja 2015 ustvarja dobiček od transakcij strateškega upravljanja družb, ki so del skupine.

42 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da – tudi če bi bilo treba to upravljanje obravnavati kot ekonomsko dejavnost od tega datuma – izdatki, obračunani za upravljanje zadevnih storitev med letoma 2008 in 2010, ne morejo biti sestavni del cene teh novih obdavčljivih transakcij, zato z njimi ne bi bilo mogoče utemeljiti pravice do odbitka DDV.

43 Družba MVM je pred Sodiščem še trdila, da so zadevne storitve služile interesom skupine in da so glede na to, da so njene odvisne družbe opravljale dejavnosti, upravičene do odbitka, povezane z ekonomskimi dejavnostmi te skupine kot celote.

44 Vendar je treba v obravnavani zadevi ugotoviti, da je nemožnost odbitka DDV v zvezi z zadevnimi storitvami posledica odločitve družbe MVM, da članom skupine teh storitev upravljanja ne obračuna.

45 V zvezi s tem je dovolj opozoriti, prvič, da so podjetniki na splošno svobodni, da se odločijo za organizacijske strukture in vzorce transakcij, za katere menijo, da so za njihovo dejavnost najustreznejši (glej v tem smislu z dne 12. septembra 2013, *Le Crédit Lyonnais*, C-388/11, EU:C:2013:541, točka 46), in drugič, da načelo davčne nevtralnosti ne pomeni, da bi se lahko davčni zavezanec, ki ima možnost izbire med dvema transakcijama, odločil za eno in uveljavljal ukinke druge (sodba z dne 9. oktobra 2001, *Cantor Fitzgerald International*, C-108/99, EU:C:2001:526, točka 33).

46 Nazadnje, če bi predložitveno sodišče ob koncu preužitve, opisane v točkah 38 in 40 tega sklepa, ugotovilo, da se nekatere od zadevnih storitev hkrati nanašajo na ekonomske in neekonomske dejavnosti družbe MVM, je treba opozoriti, da določbe Direktive 2006/112 ne vsebujejo pravil o metodah ali merilih, ki jih morajo uporabiti države članice pri sprejemanju določb, ki dopuščajo razdelitev vstopnih zneskov DDV glede na to, ali se ustrezni stroški nanašajo na ekonomske ali neekonomske dejavnosti (sodba z dne 13. marca 2008, *Securita*, C-437/06, EU:C:2008:166, točka 33).

47 V teh okoliščinah in da lahko davčni zavezanci opravijo potrebne izražene, morajo države članice ob upoštevanju načel, na katerih temelji skupni sistem DDV, uvesti za to primerne metode in merila. Zlasti morajo države članice svojo diskrecijsko pravico izvajati tako, da zagotovijo, da se odbije le del DDV, ki je sorazmeren znesku, ki se nanaša na transakcije, katerih davek je odbiten. Zagotoviti morajo torej, da izražun deleža med ekonomskimi in neekonomskimi dejavnostmi objektivno odraža dejanski del vstopnih stroškov, ki se pripišejo tema dejavnostma (sodba z dne 13. marca 2008, *Securita*, C-437/06, EU:C:2008:166, točki 34 in 37).

48 Ob upoštevanju navedenega je treba na postavljena vprašanja odgovoriti, da je treba člene 2, 9, 26, 167, 168 in 173 Direktive 2006/112 razlagati tako, da vmešavanje holdinške družbe, kot je tisto iz postopka v glavni stvari, v upravljanje odvisnih družb, če tem ni obračunala niti cene storitev, ki jih je zagotovila v korist celotne skupine družb ali vsake od svojih odvisnih družb, niti s tem povezanega DDV, ni ekonomska dejavnost v smislu te direktive, zato taka holdinška družba

ne more biti upravičena do odbitka vstopnega DDV za navedene zagotovljene storitve, kolikor se te nanašajo na transakcije, ki ne spadajo na področje uporabe te direktive.

Stroški

49 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (šesti senat) razsodilo:

člene 2, 9, 26, 167, 168 in 173 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da vmešavanje holdinške družbe, kot je tisto iz postopka v glavni stvari, v upravljanje odvisnih družb, če tem ni obračunala niti cene storitev, ki jih je zagotovila v korist celotne skupine družb ali vsake od svojih odvisnih družb, niti s tem povezanega davka na dodano vrednost, ni ekonomska dejavnost v smislu te direktive, zato taka holdinška družba ne more biti upravičena do odbitka vstopnega davka na dodano vrednost za navedene zagotovljene storitve, kolikor se te nanašajo na transakcije, ki ne spadajo na področje uporabe te direktive.

Podpisi

* Jezik postopka: madžarščina.