Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (šeštoji kolegija) NUTARTIS

2017 m. sausio 12 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą — Teisingumo Teismo procedūros reglamento 99 straipsnis — Pridėtinės vertės mokestis — Direktyva 2006/112/EB — 2, 9, 26, 167, 168 ir 173 straipsniai — Pirkimo mokesčio atskaita — Apmokestinamasis asmuo, vykdantis ekonominę ir neekonominę veiklą — 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 M**agyar 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 rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs 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 išklausius generalinį advokatą priimtą sprendimą priimti sprendimą byloje motyvuota nutartimi pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 99 straipsnį,

* * Proceso kalba: vengrų.

priima šią

Nutartį

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės 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* (Nacionalinės mokesčių ir muitinės administracijos skundų direkcija, Vengrija, toliau – mokesčių administratorius) ginčą dėl MVM teisės atskaityti pirkimo pridėtinės vertės mokestį (PVM), nurodytą sąskaitose faktūrose, 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 atlygį 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 atlygį 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 prievolė, atskaityti:

a) mokėtiną ar sumokėtą PVM toje valstybėje narėje už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, 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 teisė

9 *Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény* (2007 m. Įstatymas Nr. CXXVII dėl PVM) 2, 6, 14, 119, 120 ir 123 straipsniais į Vengrijos teisės sistemą perkeliami Direktyvos 2006/112 2, 9, 26, 167, 168 ir 173 straipsniai. Šių vidaus teisės nuostatų išdėstymas iš esmės sutampa su minėtos direktyvos straipsnių, kuriuos jos perkelia, formuluotėmis.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

10 MVM yra valstybei priklausanti energetikos sektoriuje veiklą vykdanti komercinė bendrovė. Viena vertus, ji nuomoja elektrines ir optinius tinklus. Antra vertus, ji yra daugelio bendrovių, kurios iš esmės gamina arba paskirsto elektros energiją, savininkė.

11 Sudarydama vadinamąją „patronavimo“ sutartį, kaip ji suprantama pagal Vengrijos teisę, MVM su savo patronuojamosiomis bendrovėmis sudarė bendrovių grupę, kuri pripažįstama pagal tą pačią teisę (toliau – grupė). Vis dėlto sudarius tokią grupę nesukuriamas atskiras juridinis asmuo arba nepanaikinamas grupės narių teisinis statusas. Be to, šie nariai nepradėjo taikyti grupės apmokestinimo PVM schemos.

12 Pagrindinė byla yra susijusi su mokesčių administratoriaus sprendimu po atlikto 2008–2010 m. MVM PVM deklaracijų patikrinimo.

13 Per šį laikotarpį MVM buvo atsakinga už grupės strateginį valdymą. Šiuo tikslu ji naudojosi teisinėmis, įmonių valdymo ir viešųjų ryšių paslaugomis, pirma, savo naudai, nes šios paslaugos buvo suteiktos jai vykdant elektrinių ir optinių tinklų nuomos veiklą, kuri, kaip tokia, apmokestinama PVM, antra, visos grupės naudai ir, trečia, šios grupės kiekvieno nario naudai. MVM atskaitė PVM, susijusį su visomis šiomis paslaugomis. Vis dėlto, nors minėtos paslaugos buvo skirtos tenkinti visos grupės interesams arba buvo tiesiogiai susijusios su kitų šios grupės narių apmokestinamąją veikla, MVM neišrašė (išskyrus kelias išimtis) sąskaitų faktūrų už šias paslaugas savo patronuojamosioms bendrovėms. MVM taip pat neėmė iš šios grupės bendro atlygio už jos strateginį valdymą, todėl šis valdymas buvo nemokamas.

14 Mokesčių administratorius nusprendė, kad pagal 2007 m. Įstatymą Nr. CXXVII PVM, susijusį su teisinėmis, įmonių valdymo ir viešųjų ryšių paslaugomis, būtų buvę galima atskaityti tik jeigu MVM būtų naudojusi šias paslaugas prekėms tiekti arba paslaugoms teikti. Taigi šis administratorius atsisakė suteikti MVM teisę į PVM, susijusio su šiomis paslaugomis, atskaitą, nes paslaugos buvo naudojamos tam, kad būtų tenkinami kitų grupės narių interesai arba tai buvo įmonių valdymo paslaugos, susijusios, be kita ko, su akcijų įsigijimu (toliau – nagrinėjamos paslaugos). Iš tiesų šiomis aplinkybėmis mokesčių administratorius manė, kad MVM buvo galutinis šių paslaugų gavėjas.

15 MVM apskundė mokesčių administratoriaus sprendimą; ji teigė, kad nagrinėjamos paslaugos sudarė jos bendrąsias išlaidas, susijusias su apmokestinamąja veikla, nes ji yra PVM apmokestinamasis asmuo, kuris nevykdo jokios neapmokestinamos veiklos. Šiame skunde MVM taip pat nurodė, kad sąskaitų faktūrų neišrašymas jos patronuojamosioms bendrovėms nedaro įtakos jos teisei į PVM atskaitą.

16 Pirmosios instancijos teismas atmetė šį skundą, nes nagrinėjamos paslaugos nebuvo naudojamos PVM apmokestinamojo asmens veiklai vykdyti ir nebuvo teisės į pirkimo PVM už tokias paslaugas atskaitą.

17 MVM pateikė kasacinį skundą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiame teisme *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas, Vengrija).

18 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas konstatuoja, kad jam pateiktoje byloje nagrinėjamu laikotarpiu MVM veikė kaip pasyvi patronuojančioji bendrovė, kiek tai susiję su sąskaitų faktūrų išrašymu, nes patronuojamosios bendrovės iš esmės jai nemokėjo nieko, išskyrus dividendus, ir kaip aktyvi patronuojančioji bendrovė, kiek tai susiję su grupės veiklos centralizuotu valdymu.

19 Šis teismas pažymi, kad ekonominiu požiūriu išimtinai nacionalinių bendrovių grupėje sąskaitų faktūrų išrašymas patronuojamosioms bendrovėms yra tik techninis klausimas. Be to, nekyla neatlygintinumo klausimo, nes MVM gauna didesnius dividendus už paslaugas, kurias ji tariamai teikia be atlygio savo patronuojančiosioms bendrovėms.

20 Šiomis aplinkybėmis *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar galima teigti, kad patronuojančioji bendrovė, kuri atlieka aktyvų vaidmenį sprendžiant tam tikrus patronuojamųjų bendrovių arba visos bendrovių grupės klausimus, tačiau iš patronuojamųjų bendrovių nereikalauja nei atlygio už paslaugas, susijusias su aktyviosios patronuojančiosios bendrovės veikla, nei PVM už šias paslaugas, yra PVM apmokestinamas asmuo, kiek tai susiję su šiomis paslaugomis?

2. Jeigu į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, ar aktyvioji patronuojančioji bendrovė gali pasinaudoti teise atskaityti PVM už jai suteiktas paslaugas, kurios tiesiogiai susijusios su kai kurių patronuojamųjų bendrovių apmokestinamąja PVM ekonomine veikla, ir, jei gali, tai kaip?

3. Jeigu į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, ar aktyvioji patronuojančioji bendrovė gali pasinaudoti teise atskaityti PVM už jai suteiktas paslaugas, kurios turi įtakos visos bendrovių grupės interesams, ir, jei gali, tai kaip?

4. Ar atsakymas į pirma pateiktus klausimus būtų kitoks ir, jei taip, kiek, jei aktyvioji patronuojančioji bendrovė patronuojamosioms bendrovėms išrašytų sąskaitas faktūras už minėtas jai suteiktas paslaugas kaip už tarpines paslaugas?“

Dėl prejudicinių klausimų

21 Remiantis Teisingumo Teismo procedūros reglamento 99 straipsniu, jeigu klausimas, dėl kurio pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą, yra tapatus klausimui, dėl kurio Teisingumo Teismas jau yra priėmęs sprendimą, jeigu atsakymą į tokį klausimą galima aiškiai nustatyti iš teismo praktikos arba jeigu atsakymas į klausimą, dėl kurio pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą, nekelia jokių pagrįstų abejonių, Teisingumo Teismas, vadovaudamasis teisėjo pranešėjo siūlymu ir išklausęs generalinį advokatą, bet kada gali nuspręsti priimti sprendimą motyvuota nutartimi.

22 Šioje byloje reikia taikyti šį straipsnį.

23 Keturiais klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės teiraujasi, ar Direktyvos 2006/112 2, 9, 26, 167, 168 ir 173 straipsnius reikia aiškinti taip, kad tokios patronuojančiosios bendrovės, kaip nagrinėjamoji pagrindinėje byloje, dalyvavimas valdant patronuojamąsias bendroves, kai ji šioms neišrašė sąskaitų faktūrų nei dėl paslaugų, kurias įsigijo visos bendrovių grupės arba kai kurių iš patronuojamųjų bendrovių interesais, kainos, nei dėl 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 atskaitą.

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 atlygį 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 atlygį, kurį gauna ją atlikęs subjektas (2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C-246/08, EU:C:2009:671, 37 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

26 Taip pat reikia priminti, kad, remiantis nusistovėjusia Teisingumo Teismo praktika, teisė į PVM atskaitą, 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 vykdant 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 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

28 Kiek tai susiję su materialiomis sąlygomis, kurių reikalaujama, kad atsirastų teisė į atskaitą, 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 įsigytos 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 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

29 Šiuo klausimu primintina, jog tam, kad galima būtų galima atskaityti PVM, tarp pirkimo sandorių ir pardavimo sandorių, kurie suteikia teisę į atskaitą, turi būti tiesioginis ir nedelsiant atsirandantis ryšys. Taigi teisė į prekių ar paslaugų pirkimo PVM atskaitą atsiranda tik tada, kai jų įsigijimo išlaidos buvo

įtrauktos į apmokestinamųjų pardavimo sandorių, kurie suteikia teisę į atskaitą, kainą (2015 m. liepos 16 d. Sprendimo *Larentia + Minerva ir Marenave Schiffahrt*, C-108/14 ir C-109/14, EU:C:2015:496, 23 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

30 Konkrečiai kalbant, dėl patronuojančiosios bendrovės teisės į atskaitą pažymėtina, kad Teisingumo Teismas jau nusprendė, jog patronuojančioji bendrovė, kurios vienintelis tikslas – įsigyti kitų įmonių kapitalo dalių ir tiesiogiai ar netiesiogiai nedalyvauti valdant šias įmones, nepažeidžiant šios patronuojančiosios bendrovės, kaip akcininkės ar dalininkės, teisių, neturi PVM apmokestinamojo asmens statuso, kaip jis suprantamas pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsnį, taip pat neturi teisės į atskaitą pagal šios direktyvos 167 straipsnį (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 bendrovės kapitalo dalių įsigijimas ir turėjimas neturi būti laikomas ekonomine veikla, kaip ji suprantama pagal Direktyvą 2006/112, dėl kurios ją vykdantis asmuo įgytų apmokestinamojo asmens statusą. Iš tiesų vien kitų įmonių kapitalo dalių įsigijimas nėra turto naudojimas siekiant gauti nuolatinių pajamų, nes iš šio kapitalo dalių turėjimo galimi dividendai yra paprasčiausiai turto nuosavybės turėjimo 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 dalių kartu tiesiogiai ir netiesiogiai dalyvaujama valdant bendroves, kurių kapitalo dalys perimamos nepažeidžiant asmens, dalyvaujančio valdant kapitalą, teisių, 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 nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad patronuojančiosios bendrovės dalyvavimas valdant bendroves, kurių kapitalo dalių ji turi, yra ekonominė veikla, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalį, jei valdant vykdomi pagal šios direktyvos 2 straipsnį apmokestinami PVM sandoriai, kaip antai patronuojančiosios bendrovės administracinių, finansinių, komercinių ir techninių paslaugų teikimas patronuojamosioms bendrovėms (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 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

34 Darytina išvada, kad patronuojančiosios bendrovės dalyvavimas valdant patronuojamąsias bendroves, nevykdant sandorių, apmokestinamų PVM pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsnį, negali būti laikomas „ekonomine veikla“, kaip ji suprantama pagal šios direktyvos 9 straipsnio 1 dalį (šiuo klausimu žr. 2001 m. liepos 12 d. Nutarties *Welthgrove*, C-102/00, EU:C:2001:416, 16 ir 17 punktus). Todėl toks valdymas nepatenka į Direktyvos 2006/112 taikymo sritį.

35 Nagrinėjamu atveju iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamu laikotarpiu MVM paprastai negavo jokio atlygio iš savo patronuojamųjų bendrovių už centralizuotą grupės veiklos valdymą. Taigi remiantis tuo, kas išdėstyta, konstatuotina, kad MVM dalyvavimas valdant savo patronuojamąsias bendroves negali būti laikomas „ekonomine veikla“, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalį, kuri galėtų patekti į šios direktyvos taikymo sritį.

36 Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad apmokestinamojo asmens patirtoms pirkimo išlaidoms tenkantis PVM negali suteikti teisės į atskaitą tiek, kiek šis mokestis yra susijęs su veikla, kuri, atsižvelgiant į jos neekonominį pobūdį, nepatenka į Direktyvos 2006/112 taikymo sritį (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 į PVM, sumokėto už nagrinėjamas paslaugas, atskaitą, nes šios paslaugos yra susijusios su sandoriais, nepatenkančiais į Direktyvos 2006/112 taikymo sritį.

38 Šiuo teiginiu negalima abejoti net dėl to, kad MVM vykdė kitą veiklą, kaip antai elektrinių ir optinių tinklų nuomą, nes neatrodo, kad nagrinėjamos paslaugos būtų susijusios tiesioginiu ir nedelsiant atsirandančiu ryšiu su bet kokia apmokestinamąja ekonomine veikla, kaip ji suprantama pagal šios nutarties 29 punkte nurodytą teismo praktiką, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

39 Šiuo klausimu reikia priminti, kad Teisingumo Teismas savo 2015 m. liepos 16 d. Sprendimo *Larentia + Minerva ir Marenave Schiffahrt* (C-108/14 ir C-109/14, EU:C:2015:496) 24 punkte nusprendė, kad teisė į atskaitą taip pat suteikiama apmokestinamajam asmeniui, net jei nėra tiesioginio ir nedelsiant atsirandančio ryšio tarp konkretaus pirkimo sandorio ir vieno ar kelių pardavimo sandorių, suteikiančių teisę į atskaitą, jei ginčijamos išlaidos už paslaugas sudaro dalį jo bendrųjų išlaidų ir yra sudedamoji jo tiekiamų prekių ar teikiamų paslaugų kainos dalis. Iš tiesų tokios išlaidos yra tiesioginiu ir nedelsiant atsirandančiu ryšiu susijusios su visa apmokestinamojo asmens ekonomine veikla.

40 Nagrinėjamu atveju neginčijama, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamu laikotarpiu MVM vykdė apmokestinamąją ekonominę veiklą, t. y. nuomojo elektrines ir optinius tinklus. Tačiau, atrodo, sunku pripažinti, kad nagrinėjamos paslaugos, t. y. paslaugos, naudotos kitų grupės narių interesais, ir įmonių valdymo paslaugos, susijusios, be kita ko, su kapitalo dalių įsigijimu, galėtų būti tiesiogiai ir nedelsiant atsirandančiu ryšiu susijusios su šia nuomos veikla, net jei vertinama bendrai, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

41 Be to, Teisingumo Teismui pateiktose pastabose MVM teigia, kad nuo 2015 m. sausio 1 d. gauna pelno maržą už grupę sudarančių bendrovių strateginio valdymo sandorius.

42 Šiuo klausimu pakanka konstatuoti, kad net jeigu būtų galima manyti, jog šis valdymas yra ekonominė veikla nuo šios datos, 2008-2010 m. deklaruotos išlaidos už nagrinėjamų paslaugų įsigijimą negali sudaryti šių naujų apmokestinamųjų sandorių kainos, todėl dėl jų negali atsirasti teisės į PVM atskaitą.

43 Teisingumo Teisme MVM taip pat teigė, kad nagrinėjamomis paslaugomis buvo tenkinami grupės interesai ir, kadangi jos patronuojamosios bendrovės vykdė veiklą, suteikiančią teisę į atskaitą, šios paslaugos yra susijusios su visos grupės ekonomine veikla.

44 Nagrinėjamu atveju reikia pažymėti, kad PVM už nagrinėjamas paslaugas negalima atskaityti dėl MVM pasirinkimo neišrašyti sąskaitų faktūrų už valdymo paslaugas grupės nariams.

45 Šiuo klausimu pakanka priminti, kad, pirma, verslininkai paprastai gali laisvai pasirinkti organizacines struktūras ir sandorių formas, kurios atrodo tinkamiausios jų ekonominei veiklai (šiuo klausimu žr. 2013 m. rugsėjo 12 d. Sprendimo *Le Crédit Lyonnais*, C-388/11, EU:C:2013:541, 46 punktą) ir, antra, mokesčių neutralumo principas nereiškia, kad apmokestinamasis asmuo, kuris gali pasirinkti vieną iš dviejų sandorių, gali taip daryti ir remtis kito sandorio pasekmėmis (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 prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas konstatuotų, kad nagrinėjamos paslaugos yra susijusios su MVM ekonomine ir neekonomine veikla, primintina, jog Direktyvos 2006/112 nuostatose nenustatytos metodams arba kriterijams taikytinos taisyklės, kurių valstybės narės privalėtų laikytis, priimdamos nuostatas dėl sumokėtos 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 aplinkybėmis ir tam, kad apmokestinamieji asmenys galėtų atlikti reikalingus skaičiavimus, valstybės narės turi nustatyti metodus ir kriterijus, atitinkančius bendrą PVM sistemą 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 į atskaitą, priskiriamai sumai. Taigi jos privalo užtikrinti, kad apskaičiuotoji ekonominės ir neekonominės veiklos proporcija objektyviai atspindėtų realų pirkimo išlaidų priskyrimą prie kiekvienos iš šių dviejų veiklos rūšių (2008 m. kovo 13 d. Sprendimo *Securenta*, 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 patronuojančiosios bendrovės, kaip nagrinėjamoji pagrindinėje byloje, dalyvavimas valdant patronuojamąsias bendroves, kai ji šioms neišrašė 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 patronuojančioji bendrovė negali naudotis teise į pirkimo PVM už šias įsigytas paslaugas atskaitą 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 patronuojančiosios bendrovės, kaip nagrinėjamoji pagrindinėje byloje, dalyvavimas valdant patronuojamąsias bendroves, kai ji šioms neišrašė 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 patronuojančioji bendrovė negali naudotis teise į pirkimo pridėtinės vertės mokesčio už šias įsigytas paslaugas atskaitą tiek, kiek šios paslaugos yra susijusios su sandoriais, nepatenkančiais į šios direktyvos taikymo sritį.

Parašai.