BESCHIKKING VAN HET HOF (Zesde kamer)

12 januari 2017*

„Prejudiciële verwijzing — Artikel 99 van het Reglement voor de procesvoering van het Hof — Belasting over de toegevoegde waarde — Richtlijn 2006/112/EG — Artikelen 2, 9, 26, 167, 168 en 173 — Aftrek van de voorbelasting — Belastingplichtige die zowel economische activiteiten als niet-economische activiteiten verricht — Holding die diensten om niet verricht voor haar dochterondernemingen”

In zaak C-28/16,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Kúria (hoogste rechterlijke instantie, Hongarije) bij beslissing van 7 januari 2016, ingekomen bij het Hof op 18 januari 2016, in de procedure

MVM Magyar Villamos Művek Zrt.

tegen

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság,

geeft

HET HOF (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: E. Regan, kamerpresident, J.-C. Bonichot en C. G. Fernlund (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: M. Bobek,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

— MVM Magyar Villamos Művek Zrt., vertegenwoordigd door Sz. Vámosi-Nagy en P. Vaszari, ügyvédek,

— de Hongaarse regering, vertegenwoordigd door M. Bóra, G. Koós en M. Z. Fehér als gemachtigden,

— de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door J. Kraehling als gemachtigde, bijgestaan door H. L. McCarthy, solicitor,

* * Procestaal: Hongaars.

— de Europese Commissie, vertegenwoordigd door V. Bottka en L. Lozano Palacios als gemachtigden,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om te beslissen bij met redenen omklede beschikking, overeenkomstig artikel 99 van het Reglement voor de procesvoering van het Hof,

de navolgende

Beschikking

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 2, 9, 26, 167, 168 en 173 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen MVM Magyar Villamos Művek Zrt. en de Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebviteli Igazgatósága (dienst klachtafhandeling, ressorterend onder de nationale belasting- en douanedienst, Hongarije; hierna: „belastingdienst") over het recht van MVM om de belasting over de toegevoegde waarde (btw) in aftrek te brengen die zij in een eerder stadium heeft betaald over ten behoeve van haar dochterondernemingen betrokken diensten.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 2, lid 1, van richtlijn 2006/112 bepaalt:

„De volgende handelingen zijn aan de btw onderworpen:

[…]

c) de diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;

[…]"

4 Artikel 9, lid 1, van die richtlijn luidt:

„Als ‚belastingplichtige' wordt beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

Als ‚economische activiteit' worden beschouwd, alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmede gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt in het bijzonder beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen."

5 Artikel 26, lid 1, van richtlijn 2006/112 bepaalt:

„Met diensten verricht onder bezwarende titel worden de volgende handelingen gelijkgesteld:

[…]

b) het om niet verrichten van diensten door de belastingplichtige voor eigen privédoeleinden of voor privédoeleinden van zijn personeel, of, meer in het algemeen, voor andere dan bedrijfsdoeleinden."

6 Artikel 167 van die richtlijn luidt:

„Het recht op aftrek ontstaat op het tijdstip waarop de aftrekbare belasting verschuldigd wordt."

7 Artikel 168 van richtlijn 2006/112 bepaalt:

„Voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor de belaste handelingen van een belastingplichtige, is deze gerechtigd in de lidstaat waar hij deze handelingen verricht, van het door hem verschuldigde belastingbedrag de volgende bedragen af te trekken:

a) de btw die in die lidstaat verschuldigd of voldaan is voor de goederenleveringen of de diensten die een andere belastingplichtige voor hem heeft verricht;

[…]"

8 Artikel 173, lid 1, van die richtlijn bepaalt:

„Voor goederen en diensten die door een belastingplichtige zowel worden gebruikt voor de in de artikelen 168, 169 en 170 bedoelde handelingen, waarvoor recht op aftrek bestaat, als voor handelingen waarvoor geen recht op aftrek bestaat, wordt aftrek slechts toegestaan voor het gedeelte van de btw dat evenredig is aan het bedrag van de eerstbedoelde handelingen (evenredige aftrek).

[…]"

Hongaars recht

9 De §§ 2, 6, 14, 119, 120 en 123 van de az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (wet CXXVII van 2007 op de btw) zetten de artikelen 2, 9, 26, 167, 168 en 173 van richtlijn 2006/112 in Hongaars recht om en zijn daar in wezen gelijkluidend aan.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

10 MVM is een energiebedrijf in eigendom van de Staat. Het verhuurt elektriciteitscentrales en optischevezelnetwerken en heeft talrijke ondernemingen in handen die zich hoofdzakelijk bezighouden met de opwekking of de distributie van elektriciteit.

11 Middels het sluiten van een zogenoemde „zeggenschapsovereenkomst" naar Hongaars recht met haar dochterondernemingen heeft MVM een in datzelfde recht erkende groep van ondernemingen (hierna: „groep") opgericht. Door de oprichting van een dergelijke groep is evenwel geen afzonderlijke rechtspersoon tot stand gekomen en hebben de leden van de groep hun rechtspersoonlijkheid omgekeerd niet verloren. Evenmin is een btw-groepsregeling van toepassing geworden op de leden.

12 Het hoofdgeding betreft het besluit dat door de belastingdienst is vastgesteld na een controle van de door MVM ingediende btw-aangiften over de jaren 2008 tot en met 2010.

13 In die periode was MVM verantwoordelijk voor het strategisch management van de groep. In dat verband betrok zij juridische diensten en diensten op het vlak van bedrijfsbeheer en public relations, ten eerste voor zichzelf – waarbij die diensten werden verricht in het kader van haar als zodanig aan de btw onderworpen activiteiten op het gebied van verhuur van elektriciteitscentrales en optischevezelnetwerken; ten tweede voor de groep, en ten derde voor de afzonderlijke leden van de groep. MVM bracht de over het geheel van die diensten betaalde btw in aftrek. Ook wanneer die diensten in het belang van de volledige groep waren verleend of wanneer zij rechtstreeks verband

hielden met de belaste activiteit van de andere groepsleden bracht MVM ze – enkele uitzonderingen daargelaten – echter niet in rekening aan haar dochterondernemingen. MVM ontving binnen de groep evenmin een algemene vergoeding voor haar strategisch management, dat zij dus om niet verrichtte.

14 De belastingdienst stelde zich op het standpunt dat de btw over de juridische diensten en de diensten op het vlak van bedrijfsbeheer en public relations overeenkomstig wet CXXVII van 2007 op de btw slechts in aftrek kon worden gebracht voor zover MVM die diensten had gebruikt om goederenleveringen of diensten te verrichten. Dienovereenkomstig werd MVM het recht op aftrek van de btw over die diensten geweigerd voor zover die waren gebruikt in het belang van de andere groepsleden of wanneer het bedrijfsbeheerdiensten, met name op het gebied van de verwerving van deelnemingen, betrof (hierna: „de betrokken diensten"). Volgens de belastingdienst was MVM in die omstandigheden namelijk de eindafneemster van die diensten.

15 MVM heeft tegen dat besluit van de belastingdienst beroep in rechte ingesteld. Daarbij stelde zij dat de kosten voor de betrokken diensten algemene kosten waren die verband hielden met haar belaste activiteit aangezien zij btw-plichtig is en geen vrijgestelde handelingen verricht. MVM betoogde voorts dat het feit dat zij de betrokken diensten niet in rekening bracht aan haar dochterondernemingen, niet van invloed was op haar recht op btw-aftrek.

16 De rechter in eerste aanleg heeft dat beroep verworpen op grond dat de betrokken diensten niet waren gebruikt om een aan de btw onderworpen activiteit uit te oefenen en dat er voor dergelijke diensten geen recht op aftrek van de voorbelasting bestond.

17 MVM heeft cassatieberoep ingesteld bij de verwijzende rechter, de Kúria (hoogste rechterlijke instantie, Hongarije).

18 De verwijzende rechter stelt vast dat MVM zich in de periode die in de bij hem aanhangige zaak aan de orde is, heeft gedragen als een passieve holding wat het uitreiken van facturen betreft, aangezien haar dochterondernemingen haar in beginsel alleen dividenden betaalden, maar als een moeiende holding wat het centrale beheer van de activiteiten van de groep betreft.

19 Hij wijst er echter ook op dat wanneer holdings binnen zuiver nationale groepen van ondernemingen diensten in rekening brengen aan hun dochterondernemingen, dat uit economisch oogpunt niet meer dan een technische kwestie is. Er kan bovendien geen sprake zijn van kosteloosheid aangezien MVM hogere dividenden krijgt uitgekeerd voor diensten zij die zogezegd zonder tegenprestatie voor haar dochterondernemingen verricht.

20 In die omstandigheden heeft de Kúria de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Moet een holdingmaatschappij die een actieve rol speelt in het beheer van bepaalde aangelegenheden van haar dochterondernemingen of van de groep van ondernemingen als geheel, maar de kosten van de diensten die zij in het kader van haar activiteit als ‚moeiende' holding heeft betrokken en de btw daarover niet in rekening brengt aan die dochterondernemingen, voor die diensten worden aangemerkt als btw-plichtig?

2) Indien de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord, heeft een moeiende holdingmaatschappij recht op aftrek van de btw over de door haar afgenomen diensten die rechtstreeks verband houden met de belaste economische activiteit van bepaalde van haar dochterondernemingen en hoe kan zij dat recht in voorkomend geval uitoefenen?

3) Indien de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord, heeft een moeiende holdingmaatschappij recht op aftrek van de btw over de door haar afgenomen diensten die in het belang zijn van de volledige groep van ondernemingen en hoe kan zij dat recht in voorkomend geval uitoefenen?

4) Luidt het antwoord op de vorige vragen anders – en zo ja, in hoeverre – wanneer de moeiende holdingmaatschappij de betrokken afgenomen diensten aan haar dochterondernemingen in rekening brengt als intermediaire diensten?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

21 Overeenkomstig artikel 99 van het Reglement voor de procesvoering kan het Hof, wanneer een gestelde prejudiciële vraag identiek is aan een vraag waarover het Hof reeds uitspraak heeft gedaan, wanneer het antwoord op een dergelijke vraag duidelijk uit de rechtspraak kan worden afgeleid of over het antwoord op een prejudiciële vraag redelijkerwijs geen twijfel kan bestaan, in elke stand van het geding op voorstel van de rechter-rapporteur, de advocaat-generaal gehoord, beslissen om bij met redenen omklede beschikking uitspraak te doen.

22 Dat artikel moet in deze zaak worden toegepast.

23 Met zijn vier vragen, die samen moeten worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 2, 9, 26, 167, 168 en 173 van richtlijn 2006/112 aldus moeten worden uitgelegd dat de inmenging van een holding als in het hoofdgeding aan de orde in het beheer van haar dochterondernemingen kan worden beschouwd als een binnen de werkingssfeer van die richtlijn vallende „economische activiteit" die recht geeft op aftrek van de voorbelasting over de diensten die de holding heeft betrokken in het belang van de volledige groep van ondernemingen of van bepaalde van haar dochterondernemingen, wanneer zij haar dochterondernemingen noch de prijs van die diensten, noch de btw daarover in rekening heeft gebracht.

24 Vooraf moet in herinnering worden gebracht dat richtlijn 2006/112 aan de btw weliswaar een zeer ruime werkingssfeer toekent, maar dat alleen economische activiteiten aan deze belasting zijn onderworpen (zie in die zin arrest van 29 oktober 2009, Commissie/Finland, C-246/08, EU:C:2009:671, punt 34 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Uit artikel 2 van die richtlijn blijkt namelijk dat van de diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat worden verricht, enkel die welke door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, aan de btw zijn onderworpen.

25 In dat verband heeft het Hof reeds geoordeeld dat een activiteit in de regel als „economisch" wordt beschouwd wanneer zij permanent wordt verricht en de verrichter een vergoeding ontvangt (arrest van 29 oktober 2009, Commissie/Finland, C-246/08, EU:C:2009:671, punt 37 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

26 Voorts vormt het recht op btw-aftrek, zoals dat in de artikelen 167 en volgende van richtlijn 2006/112 is neergelegd, volgens vaste rechtspraak van het Hof een basisbeginsel van het gemeenschappelijke btw-stelsel en kan het in beginsel niet worden beperkt. Dat recht wordt onmiddellijk uitgeoefend voor alle belasting die op in eerdere stadia verrichte handelingen heeft gedrukt (zie in die zin arrest van 15 september 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, punten 37 en 38 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

27 De aftrekregeling heeft tot doel de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of betaalde btw. Het gemeenschappelijke btw-stelsel waarborgt bijgevolg een neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten, ongeacht de doelstellingen of

resultaten daarvan, mits die activiteiten in beginsel zelf aan de btw zijn onderworpen (arrest van 15 september 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, punt 39 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

28 Met betrekking tot de materiële voorwaarden waaraan moet zijn voldaan opdat het recht op btw-aftrek ontstaat, blijkt uit artikel 168, onder a), van richtlijn 2006/112 dat de goederenleveringen of diensten waarvoor op dat recht aanspraak wordt gemaakt, door de belastingplichtige in een later stadium moeten zijn gebruikt voor zijn eigen belaste handelingen en in een eerder stadium door een andere belastingplichtige moeten zijn geleverd of verricht (arrest van 15 september 2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, punt 40 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

29 In dit verband moet in herinnering worden geroepen dat de btw enkel aftrekbaar is als er een rechtstreeks en onmiddellijk verband bestaat tussen de in de eerdere stadia verrichte handelingen en de handelingen in een later stadium die recht geven op aftrek. Het recht op aftrek van de btw die op het betrekken van goederen of diensten drukt, vooronderstelt dus dat de voor de verwerving ervan gedane uitgaven zijn opgenomen in de prijs van de in een later stadium verrichte belaste handelingen waarvoor recht op aftrek bestaat (arrest van 16 juli 2015, Larentia + Minerva en Marenave Schiffahrt, C-108/14 en C-109/14, EU:C:2015:496, punt 23 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

30 Wat meer in het bijzonder het aftrekrecht van een holding betreft, heeft het Hof reeds geoordeeld dat een holdingvennootschap wier enig doel erin bestaat deelnemingen te nemen in andere ondernemingen, zonder dat zij zich direct of indirect mengt in het beheer van die ondernemingen, onverminderd de rechten van deze holdingvennootschap als aandeelhouder of vennoot, niet de hoedanigheid van btw-plichtige in de zin artikel 9 van richtlijn 2006/112 heeft en evenmin recht op aftrek geniet volgens artikel 167 van diezelfde richtlijn (arrest van 16 juli 2015, Larentia + Minerva en Marenave Schiffahrt, C-108/14 en C-109/14, EU:C:2015:496, punt 18 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

31 De enkele aankoop en het enkele bezit van aandelen vormen op zich geen economische activiteiten in de zin van richtlijn 2006/112, die aan de koper, respectievelijk de houder de hoedanigheid van belastingplichtige verlenen. De loutere verwerving van financiële deelnemingen in andere ondernemingen is immers niet aan te merken als de exploitatie van een zaak om er duurzaam inkomsten uit te verkrijgen, omdat het eventuele dividend – de opbrengst van deze deelneming – voortspruit uit de eigendom zelf van de zaak (arrest van 16 juli 2015, Larentia + Minerva en Marenave Schiffahrt, C-108/14 en C-109/14, EU:C:2015:496, punt 19 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

32 Dit ligt anders wanneer de deelneming gepaard gaat met een directe of indirecte inmenging in het beheer van de vennootschappen waarin wordt deelgenomen, onverminderd de rechten die de houder van de deelnemingen als aandeelhouder of als vennoot heeft (arrest van 16 juli 2015, Larentia + Minerva en Marenave Schiffahrt, C-108/14 en C-109/14, EU:C:2015:496, punt 20 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

33 Dienaangaande blijkt uit vaste rechtspraak van het Hof dat de inmenging van een holding in het beheer van de vennootschappen waarin zij deelnemingen heeft genomen, een economische activiteit vormt in de zin van artikel 9, lid 1, van richtlijn 2006/112, voor zover zij inhoudt dat handelingen worden verricht die op grond van artikel 2 van deze richtlijn aan de btw zijn onderworpen, zoals de verlening van administratieve, financiële, commerciële en technische diensten door de holding ten behoeve van haar dochterondernemingen (zie in die zin arrest van 16 juli 2015, Larentia + Minerva en Marenave Schiffahrt, C-108/14 en C-109/14, EU:C:2015:496, punt 21 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

34 Daaruit volgt dat een holding die zich gewoon moeit in het beheer van haar dochterondernemingen zonder handelingen te verrichten die aan de btw zijn onderworpen op grond van artikel 2 van richtlijn 2006/112, niet kan worden geacht een „economische activiteit” in de zin van artikel 9, lid 1, van die

richtlijn te verrichten (zie in die zin beschikking van 12 juli 2001, Welthgrove, C-102/00, EU:C:2001:416, punten 16 en 17). Derhalve valt een dergelijk beheer niet binnen de werkingssfeer van richtlijn 2006/112.

35 In casu blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat MVM in de periode die aan de orde is in het hoofdgeding normaal geen vergoeding van haar dochterondernemingen ontving voor het centrale beheer van de activiteiten van de groep. Overeenkomstig hetgeen hierboven is overwogen, moet dus worden vastgesteld dat de inmenging van MVM in het beheer van haar dochterondernemingen niet kan worden beschouwd als een „economische activiteit" in de zin van artikel 9, lid 1, van richtlijn 2006/112, die binnen de werkingssfeer van deze richtlijn kan vallen.

36 Het Hof heeft al geoordeeld dat geen recht op aftrek van de voorbelasting over de door een belastingplichtige gemaakte kosten bestaat wanneer deze belasting betrekking heeft op activiteiten die wegens de niet-economische aard ervan buiten de werkingssfeer van richtlijn 2006/112 vallen (arresten van 13 maart 2008, Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, punt 30, en 29 oktober 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punt 59).

37 Bijgevolg heeft MVM geen recht op aftrek van de btw die zij over de betrokken diensten heeft betaald aangezien die verband houden met handelingen die buiten de werkingssfeer van richtlijn 2006/112 vallen.

38 Aan die overweging wordt niet afgedaan door het feit dat MVM ook andere activiteiten heeft verricht, zoals de verhuur van elektriciteitscentrales en optischevezelnetwerken, aangezien de betrokken diensten niet in een rechtstreeks en onmiddellijk verband lijken te staan met een belastbare economische activiteit in de zin van de in punt 29 van deze beschikking aangehaalde rechtspraak. Het staat evenwel aan de verwijzende rechter om dat te verifiëren.

39 Dienaangaande moet erop worden gewezen dat de belastingplichtige, zoals het Hof reeds heeft geoordeeld in punt 24 van het arrest van 16 juli 2015, Larentia + Minerva en Marenave Schiffahrt (C-108/14 en C-109/14, EU:C:2015:496), recht op aftrek heeft, ook al bestaat er geen rechtstreeks en onmiddellijk verband tussen een bepaalde handeling in een eerder stadium en een of meer handelingen in een later stadium die recht geven op aftrek, wanneer de kosten voor de betrokken diensten deel uitmaken van diens algemene kosten en als zodanig zijn opgenomen in de prijs van de door hem geleverde goederen of verrichte diensten. Dergelijke kosten houden immers rechtstreeks en onmiddellijk verband met de gehele economische activiteit van de belastingplichtige.

40 In het onderhavige geval staat vast dat MVM in de periode die in het hoofdgeding aan de orde is een belastbare economische activiteit heeft verricht, bestaande in de verhuur van elektriciteitscentrales en optischevezelnetwerken. Het is echter moeilijk denkbaar dat de betrokken diensten, namelijk diensten die zijn gebruikt in het belang van de overige groepsleden en diensten van bedrijfsbeheer, met name op het vlak van de verwerving van deelnemingen, rechtstreeks en onmiddellijk verband kunnen houden met die verhuuractiviteit, ook al zou die in haar geheel worden beschouwd. Het is evenwel de taak van de verwijzende rechter om een en ander te verifiëren.

41 Voorts stelt MVM in haar bij het Hof ingediende opmerkingen dat zij sinds 1 januari 2015 een winstmarge genereert op haar handelingen op het gebied van het strategisch management van de tot de groep behorende ondernemingen.

42 Dienaangaande kan worden volstaan met de vaststelling dat ook als dat management vanaf die datum zou moeten worden beschouwd als een economische activiteit, de uitgaven die tussen 2008 en 2010 zijn gedeclareerd voor het betrekken van de betrokken diensten niet kunnen zijn opgenomen in de prijs van die nieuwe belastbare handelingen, en dus geen recht kunnen geven op btw-aftrek.

43 MVM heeft voor het Hof ook betoogd dat de betrokken diensten in het belang van de groep waren en dat die diensten, nu haar dochterondernemingen activiteiten verrichtten waarvoor recht op aftrek bestond, verband houden met de economische activiteiten van de volledige groep.

44 In casu moet er echter op worden gewezen dat het feit dat de btw over de betrokken diensten niet in aftrek kan worden gebracht, het gevolg is van de keuze van MVM om haar managementdiensten niet in rekening te brengen aan de groepsleden.

45 Dienaangaande hoeft slechts in herinnering te worden geroepen dat enerzijds ondernemers in de regel vrij zijn om de organisatorische structuren en de voorwaarden van een transactie te kiezen die hun het meest geschikt lijken om hun activiteiten uit te oefenen (zie in die zin arrest van 12 september 2013, Le Crédit Lyonnais, C-388/11, EU:C:2013:541, punt 46), en dat anderzijds het beginsel van fiscale neutraliteit niet inhoudt dat een belastingplichtige die de keuze tussen twee handelingen heeft, er één kan kiezen en de gevolgen van de andere kan laten gelden (arrest van 9 oktober 2001, Cantor Fitzgerald International, C-108/99, EU:C:2001:526, punt 33).

46 Voor het geval dat de verwijzende rechter na het in de punten 38 en 40 van de onderhavige beschikking bedoelde onderzoek tot de bevinding zou komen dat bepaalde van de betrokken diensten zowel met economische activiteiten als met niet-economische activiteiten van MVM verband houden, moet ten slotte in herinnering worden geroepen dat richtlijn 2006/112 geen regeling inzake de methoden of criteria bevat die de lidstaten moeten toepassen bij de vaststelling van bepalingen voor de verdeling van de voldane voorbelasting naargelang de overeenkomstige kosten verband houden met economische activiteiten dan wel niet-economische activiteiten (arrest van 13 maart 2008, Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, punt 33).

47 Bijgevolg is het de taak van de lidstaten om met eerbiediging van de beginselen die aan het gemeenschappelijke btw-stelsel ten grondslag liggen, methoden en criteria vast te stellen opdat de belastingplichtigen de nodige berekeningen kunnen maken. Met name moeten de lidstaten hun beoordelingsbevoegdheid aldus uitoefenen dat wordt gewaarborgd dat de aftrek slechts mogelijk is voor het gedeelte van de btw dat evenredig is aan het bedrag van de handelingen waarvoor recht op aftrek bestaat. Zij moeten er dus op toezien dat de berekening van het pro rata van economische en niet-economische activiteiten objectief weergeeft welk deel van de in een eerder stadium gedane kosten werkelijk toe te rekenen is aan elk van deze twee activiteiten (arrest van 13 maart 2008, Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, punten 34 en 37).

48 Gelet op een en ander moet op de gestelde vragen worden geantwoord dat de artikelen 2, 9, 26, 167, 168 en 173 van richtlijn 2006/112 aldus moeten worden uitgelegd dat de inmenging van een holding als in het hoofdgeding aan de orde in het beheer van haar dochterondernemingen geen „economische activiteit” in de zin van die richtlijn is wanneer de holding haar dochters noch de prijs van de diensten die zij heeft betrokken in het belang van de gehele groep van ondernemingen of in dat van bepaalde daarvan noch de btw daarover in rekening heeft gebracht, zodat een dergelijke holding geen recht heeft op aftrek van de voorbelasting over de betrokken diensten voor zover die verband houden met handelingen die buiten de werkingssfeer van die richtlijn vallen.

Kosten

49 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Zesde kamer) verklaart voor recht:

De artikelen 2, 9, 26, 167, 168 en 173 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moeten aldus worden uitgelegd dat de inmenging van een holding als in het hoofdgeding aan de orde in het beheer van haar dochterondernemingen geen „economische activiteit" in de zin van die richtlijn is wanneer de holding haar dochters noch de prijs van de diensten die zij heeft betrokken in het belang van de gehele groep van ondernemingen of in dat van bepaalde daarvan noch de belasting over de toegevoegde waarde daarover in rekening heeft gebracht, zodat een dergelijke holding geen recht heeft op aftrek van de voorbelasting over de betrokken diensten voor zover die verband houden met handelingen die buiten de werkingssfeer van die richtlijn vallen.

ondertekeningen