Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU MÄÄRUS (kuues koda)

12. jaanuar 2017 *

Eelotsusetaotlus — Euroopa kohtu kodukorra artikkel 99 — Käibemaks — Direktiiv 2006/112/EÜ — Artiklid 2, 9, 26, 167, 168 ja 173 — Sisendkäibemaksu mahaarvamine — Maksukohustuslane, kes tegeleb ühtlasi nii majandustegevuse kui ka muu tegevusega, mis ei ole majandustegevus — Valdusettevõtja, kes osutab oma tütarettevõtjatele tasuta teenuseid

Kohtuasjas C-28/16,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Kúria (Ungari kõrgeim kohus) 7. jaanuari 2016. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 18. jaanuaril 2016, menetluses

MVM Magyar Villamos Művek Zrt.

versus

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság,

EUROOPA KOHUS (kuues koda),

koosseisus: koja president E. Regan, kohtunikud J.-C. Bonichot ja C. G. Fernlund (ettekandja),

kohtujurist: M. Bobek,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

— MVM Magyar Villamos Művek Zrt., esindajad: *ügyvéd* Sz. Vámosi-Nagy, ja *ügyvéd* P. Vaszari,

— Ungari valitsus, esindajad: M. Bóra, G. Koós ja Z. Fehér,

— Ühendkuningriigi valitsus, esindajad: J. Kraehling, keda abistas *solicitor* H. L. McCarthy,

— Euroopa Komisjon, esindajad: V. Bottka ja L. Lozano Palacios,

arvestades vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artiklile 99 pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi põhistatud määrusega,

on teinud järgmise

* * Kohtumenetluse keel: ungari.

määruse

1 Eelotsusetaotlus käsitleb nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1), artiklite 2, 9, 26, 167, 168 ja 173 tõlgendamist.

2 See taotlus on esitatud kohtuvaidluses MVM Magyar Villamos Művek Zrt. (edaspidi „MVM“) ja Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebviteli Igazgatósága (Ungari riikliku maksu- ja tolliameti vaiete direktoraat, edaspidi „maksuhaldur“) vahel MVMi tütarettevõtjate kasuks osutatud teenustega seotud arvetele märgitud sisendkäibemaksu mahaarvamise õiguse küsimuses.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Direktiivi 2006/112 artikli 2 lõikes 1 on sätestatud:

„Käibemaksuga maksustatakse järgmisi tehinguid:

[…]

c) teenuste osutamine tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb;

[…]“.

4 Selle direktiivi artikli 9 lõige 1 sätestab:

„Maksukohustuslane“ on iga isik, kes mis tahes paigas teostab iseseisvalt mis tahes majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest.

„Majandustegevus“ on tootja, ettevõtja ja teenuseid osutava isiku mis tahes tegevus, sealhulgas kaevandamis- ja põllumajandusalane tegevus ning kutsealane tegevus. Majandustegevusena käsitatakse eelkõige materiaalse või immateriaalse vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil.“

5 Direktiivi artikli 26 lõikes 1 on ette nähtud:

„Tasu eest teenuste osutamisena käsitatakse järgmisi tehinguid:

[…]

b) maksukohustuslase poolt tasuta teenuste osutamine tema enda või tema töötajate isiklikuks tarbeks või üldiselt muul kui ettevõtluse eesmärgil.“

6 Sama direktiivi artikli 167 kohaselt:

„Mahaarvamisõigus tekib mahaarvatava maksu sissenõutavaks muutumise ajal.“

7 Direktiivi 2006/112 artikkel 168 sätestab:

„Kui kaupu ja teenuseid kasutatakse maksukohustuslase maksustatavate tehingute tarbeks, on maksukohustuslasel õigus selles liikmesriigis, kus ta neid tehinguid teeb, käibemaksust, mida ta on kohustatud tasuma, maha arvata:

a) käibemaks, mis kuulub tasumisele või on tasutud selle liikmesriigi territooriumil kaupade või teenuste eest, mille talle on tarninud või osutanud või tarnib või osutab mõni teine maksukohustuslane;

[…]“.

8 Direktiivi artikli 173 lõige 1 näeb ette:

„Kaupade ja teenuste puhul, mida maksukohustuslane kasutab nii artiklites 168, 169 ja 170 nimetatud tehingute tarbeks, mille puhul võib käibemaksu maha arvata, kui ka tehingute tarbeks, mille puhul käibemaksu maha arvata ei või, võib käibemaksu maha arvata üksnes esimesena nimetatud tehingutega seotud osas.

[…]“.

Ungari õigus

9 2007. aasta CXXVII seaduse käibemaksu kohta (az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény) artiklitega 2, 6, 14, 119, 120 ja 123 võetakse Ungari õigussüsteemi üle vastavalt direktiivi 2006/112 artiklid 2, 9, 26, 167, 168 ja 173. Nende siseriikliku õiguse sätete sõnastus on sisuliselt identne nimetatud direktiivi nende sätetega, mis nendega üle võetakse.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

10 MVM on riigi omandis olev ja energiasektoris tegutsev äriühing. Esiteks annab ta rendile elektrijaamu ja optilisi sidevõrke. Teiseks on tema omandis mitu äriühingut, mis toodavad või turustavad peamiselt elektrienergiat.

11 MVM moodustas, sõlmides Ungari õiguse alusel nn kontsernilepingu, sama õiguse alusel tunnustatud äriühingute kontserni (edaspidi „kontsern“). Sellise tunnustatud kontserni moodustamisega ei tekkinud eraldi õigussubjekti ning kontserni liikmed ei kaotanud oma iseseisvat õigusvõimet. Lisaks ei andnud kontserni liikmed kontsernile tervikuna käibemaksukohustuslase staatust.

12 Põhikohtuasja vaidlus on seotud MVMi 2008.–2010. aasta käibemaksudeklaratsioonide kontrolli tulemusena tehtud maksuhalduri otsusega.

13 MVM tegeles sel ajavahemikul kontserni strateegilise juhtimisega. Ta kasutas selleks õigusnõustamis-, juhtumis- ja mainekujundusteenuseid eelkõige iseenda tarbeks, kusjuures neid teenuseid osutati seoses tema elektrijaamade ja optiliste sidevõrkude rendileandmisega seotud tegevusega, teiseks kogu kontserni huvides ning kolmandaks kontserni iga liikme huvides eraldi. MVM kasutas seoses kõigi nende teenustega käibemaksu mahaarvamise õigust. Kuigi nimetatud teenused teenisid siiski kogu kontserni huve või olid otseselt seotud teiste kontserni liikmete maksustatava tegevusega, ei esitanud MVM nende eest – välja arvatud mõned üksikud erandid – arvet oma tütarettevõtjatele. MVM ei kehtestanud ka kontserni sees oma strateegilise juhtimise eest üldist tasu, nii et seda juhtimist teostati tasuta.

14 Maksuhaldur oli seisukohal, et õigusnõustamis-, juhtimis- ja mainekujundusteenustega seotud käibemaksu sai kohaldatavate käibemaksu käsitleva 2007. aasta CXXVII seaduse kohaselt maha arvata ainult siis, kui MVM kasutas neid teenuseid kaupade tarneks või teenuste osutamise eesmärgil. Seega oli maksuhaldur nõus tunnustama MVMi õigust nimetatud teenustega seotud käibemaksu maha arvata ainult siis, kui neid teenuseid kasutati teiste kontserni liikmete huvides või kui tegemist oli ettevõtte juhtimise alaste teenustega, eelkõige osaluse omandamisega (edaspidi „vaadeldavad teenused“). Neil asjaoludel oli maksuhaldur nimelt seisukohal, et MVM oli nende teenuste lõpptarbija.

15 MVM esitas maksuhalduri otsuse peale kaebuse, väites, et vaadeldavad teenused moodustasid osa tema maksustatava tegevuse üldkuludest, arvestades tema sellise käibemaksukohustuslase staatust, kes ei tegele ühegi maksuvaba tegevusega. Selles kaebuses väitis MVM samuti, et tema tütarettevõtjatele arve esitamata jätmine ei mõjutanud tema käibemaksu mahaarvamise õigust.

16 Esimese astme kohus jättis selle kaebuse rahuldamata põhjendusel, et vaadeldavaid teenuseid ei kasutatud käibemaksukohustuslase tegevuse eesmärgil ja et selliste teenuste eest tasutud sisendkäibemaksu mahaarvamise õigus puudus.

17 MVM esitas eelotsusetaotluse esitanud Kúriale (Ungari kõrgeim kohus) kassatsioonkaebuse.

18 Eelotsusetaotluse esitanud kohus leiab, et MVM tegutses temale esitatud kohtuasjas asjassepuutuval ajavahemikul arvete esitamisega seoses passiivse valdusettevõtjana, kuna tema tütarettevõtjad ei maksnud talle põhimõtteliselt midagi muud peale dividendide, kuid aktiivse valdusettevõtjana kontserni tsentraliseeritud juhtimisega seotud tegevuses.

19 See kohus märgib, et majanduslikust seisukohast on valdusettevõtja poolt oma tütarettevõtjatele arvete esitamine puhtalt riigi äriühingutest koosneva kontserni puhul ainult tehniline küsimus. Lisaks ei ole tegemist tasuta teenuste osutamisega, kuna MVM sai oma tütarettevõtjatele väidetavalt tasuta osutatud teenuste eest suuremaid dividende.

20 Neil asjaoludel otsustas Kúria (Ungari kõrgeim kohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas selline valdusettevõtja, kes võtab endale aktiivse rolli tütarettevõtjate ning kogu kontserni teatavate asjade juhtimises, kuid ei müü tütarettevõtjatele edasi aktiivse valdusettevõtja tegevuse käigus saadud teenuseid koos neilt tasumisele kuuluva käibemaksuga, on käsitatav nende teenuseosutamistega seoses käibemaksukohustuslasena?

2. Kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, siis kas aktiivne valdusettevõtja saab kasutada – ning kui jah, siis kuidas – nende tema saadud teenuste pealt tasutud käibemaksu mahaarvamise õigust, mis on seotud vahetult mõne tütarettevõtja majandustegevusega, millelt tuleb käibemaksu tasuda?

3. Kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, siis kas – ning kui jah, siis kuidas – saab aktiivne valdusettevõtja kasutada nende tema saadud teenuste pealt tasutud käibemaksu mahaarvamise õigust, mis on kogu kontserni huvides?

4. Kas vastust eelmistele küsimustele muudab – ning kui jah, siis millises ulatuses – see asjaolu, et aktiivne valdusettevõtja müüb nimetatud saadud teenused teenuste vahendamisena edasi tütarettevõtjatele?“

Eelotsuse küsimuste analüüs

21 Euroopa Kohtu kodukorra artiklis 99 on sätestatud, et kui Euroopa Kohtule esitatud eelotsuse küsimus on identne küsimusega, millele Euroopa Kohus on juba vastuse andnud, või kui küsimusele võib vastuse selgelt tuletada kohtupraktikast või kui esitatud küsimusele antav vastus ei tekita põhjendatud kahtlust, võib Euroopa Kohus igal ajal ettekandja-kohtuniku ettepanekul ja pärast kohtujuristi ärakuulamist lahendada kohtuasja põhistatud määrusega.

22 Seda artiklit tuleb kohaldada käesolevas kohtuasjas.

23 Eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib nende nelja küsimusega, mida tuleb analüüsida koos, sisuliselt, kas direktiivi 2006/112 artikleid 2, 9, 26, 167, 168 ja 173 tuleb tõlgendada selliselt, et sellise valdusühingu, nagu on vaatluse all põhikohtuasjas, tegelemine oma tütarettevõtjate juhtimisega, kui ta ei ole viimati nimetatutele esitanud arvet ei äriühingute kontserni kui terviku või teatavate tütarettevõtjate huvides saadud teenuste hinna ega sellega seotud käibemaksu kohta, võib käsitada majandustegevusena selle direktiivi tähenduses, mis annab õiguse nende teenuste eest tasutud sisendkäibemaksu maha arvata.

24 Esmalt tuleb meelde tuletada, et kuigi direktiiv 2006/112 määratleb käibemaksu laia kohaldamisala, on selle maksuga hõlmatud üksnes majanduslikku olemust omav tegevus (vt selle kohta kohtuotsus, 29.10.2009, komisjon *vs.* Soome, C-246/08, EU:C:2009:671, punkt 34 ja seal viidatud kohtupraktika). Nimelt maksustatakse vastavalt selle direktiivi artiklile 2 käibemaksuga riigi territooriumil teenuste osutamise hulgas ainult tasuta teenuste osutamine maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb.

25 Seoses sellega on Euroopa Kohus juba otsustanud, et tegevust käsitatakse üldjuhul majandustegevusena, kui see on kestev ja kui seda osutatakse tasu eest, mille saab toimingu sooritaja (kohtuotsus, 29.10.2009, komisjon *vs.* Soome, C-246/08, EU:C:2009:671, punkt 37 ja seal viidatud kohtupraktika).

26 Olgu meenutatud, et Euroopa Kohtu väljakujunenud kohtupraktika kohaselt kujutab maksukohustuslaste õigus arvata tasumisele kuuluvast käibemaksust maha sisendkäibemaksu, mis kuulub tasumisele või mida nad on tasunud saadud kaupade või teenuste eest, nagu on sätestatud direktiivi 2006/112 artiklis 167 ja järgmistes artiklites, endast liidu õigusnormidega kehtestatud ühise käibemaksusüsteemi aluspõhimõtet ja seda ei või põhimõtteliselt piirata. Seda rakendatakse kohe kogu sisendkäibemaksuga koormatud tehingutelt tasutud maksu suhtes (vt selle kohta kohtuotsus, 15.9.2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, punktid 37 ja 38 ning seal viidatud kohtupraktika).

27 Mahaarvamissüsteemi eesmärk on ettevõtja kogu tema majandustegevuse raames tasumisele kuuluva või tasutud käibemaksu koormast täielikult vabastada. Ühine käibemaksusüsteem tagab seega neutraalse maksustamise igasuguse majandustegevuse osas, olenemata selle eesmärgist ja tulemustest, tingimusel et tegevus ise on põhimõtteliselt käibemaksuga maksustatud (kohtuotsus, 15.9.2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, punkt 39 ning seal viidatud kohtupraktika).

28 Mis puudutab mahaarvamisõiguse tekkimiseks vajalikke sisulisi tingimusi, siis tuleneb direktiivi 2006/112 artikli 168 punktist a, et maksukohustuslane peab kaupu või teenuseid, millele ta selle õiguse põhjendamiseks tugineb, kasutama oma maksustatavate tehingute tarbeks ja et neid kaupu või teenuseid peab talle tarnima või osutama mõni teine maksukohustuslane (kohtuotsus, 15.9.2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, punkt 40 ja seal viidatud kohtupraktika).

29 Seoses sellega tuleb meelde tuletada, et selleks et käibemaksu saaks maha arvata, peavad varem teostatud tehingud olema otseselt ja vahetult seotud nende tehingutega, mille alusel mahaarvamisõigus tekib. Seega eeldab käibemaksu mahaarvamise õiguse kohaldamine kaupade või teenuste eelnevale omandamisele, et viimaste eest kantud kulud kuuluksid osana mahaarvamise õiguse andnud maksustatavate tehingute hinna sisse (kohtuotsus, 16.7.2015, Larentia + Minerva ja Marenave Schiffahrt, C-108/14 ja C-109/14, EU:C:2015:496, punkt 23 ja seal viidatud kohtupraktika).

30 Mis puutub täpsemalt valdusühingu mahaarvamisõigusse, siis selle kohta on Euroopa Kohus otsustanud, et valdusühing, kelle ainus eesmärk on teistes äriühingutes osaluse omamine, ilma et ta otseselt või kaudselt võtaks osa nende äriühingute juhtimisest, välja arvatud õigused, mis tal on aktsionäri või osanikuna, ei ole käibemaksukohustuslane direktiivi 2006/112 artikli 9 tähenduses ning tal puudub mahaarvamisõigus selle direktiivi artikli 167 tähenduses (kohtuotsus, 16.7.2015, Larentia + Minerva ja Marenave Schiffahrt, C-108/14 ja C-109/14, EU:C:2015:496, punkt 18 ja seal viidatud kohtupraktika).

31 Üksnes äriühingu aktsia või osa omandamist või omamist ei saa käsitada majandustegevusena direktiivi 2006/112 mõttes, mis omistab nende tehingute teostajale maksukohustuslase staatuse. Üksnes osaluse omandamine teises äriühingus ei tähenda vara kasutamist eesmärgiga saada kestvat tulu, kuna võimalik dividend osaluse viljana on üksnes vara omamise tulemus (kohtuotsus, 16.7.2015, Larentia + Minerva ja Marenave Schiffahrt, C-108/14 ja C-109/14, EU:C:2015:496, punkt 19 ja seal viidatud kohtupraktika).

32 Olukord on teistsugune juhul, kui osalusega teises äriühingus kaasneb otsene või kaudne seotus asjaomase äriühingu juhtimisega, kahjustamata osaluse omaniku õigusi aktsionärina või osanikuna (kohtuotsus, 16.7.2015, Larentia + Minerva ja Marenave Schiffahrt, C-108/14 ja C-109/14, EU:C:2015:496, punkt 20 ja seal viidatud kohtupraktika).

33 Seoses sellega nähtub Euroopa Kohtu väljakujunenud kohtupraktikast, et valdusühingu seotus selliste äriühingute juhtimisega, milles tal on osalus, kujutab endast majandustegevust direktiivi 2006/112 artikli 9 lõike 1 tähenduses, kui see hõlmab selle direktiivi artikli 2 mõttes selliste käibemaksuga maksustatavate tehingute tegemist nagu valdusühingu poolt tütarettevõtjatele osutatavad haldus-, finants- ja äriteenused ning tehnilised teenused (vt selle kohta kohtuotsus, 16.7.2015, Larentia + Minerva ja Marenave Schiffahrt, C-108/14 ja C-109/14, EU:C:2015:496, punkt 21 ja seal viidatud kohtupraktika).

34 Sellest järeldub, et valdusühingu seotus oma tütarettevõtjate juhtimisega, ilma et ta teostaks tehinguid, mida maksustatakse direktiivi 2006/112 artikli 2 kohaselt käibemaksuga, ei käsitata majandustegevusena selle direktiivi artikli 9 lõike 1 tähenduses (vt selle kohta kohtumäärus, 12.7.2001, Welthgrove, C-102/00, EU:C:2001:416, punktid 16 ja 17). Selline juhtimine ei kuulu direktiivi 2006/112 reguleerimisalasse.

35 Käesolevas asjas nähtub eelotsusetaotlusest, et põhikohtuasjas vaatluse all oleval ajavahemikul ei saanud MVM tavaliselt kontserni tegevuse tsentraliseeritud juhtimise eest oma tütarettevõtjatelt mingit tasu. Seega tuleb eespool esitatud kaalutlusi arvestades asuda seisukohale, et MVMi seotust oma tütarettevõtjate tegevusega ei saa lugeda majandustegevuseks direktiivi 2006/112 artikli 9 lõike 1 tähenduses, mis võiks kuuluda selle direktiivi reguleerimisalasse.

36 Nagu Euroopa Kohus on juba otsustanud, ei saa maksukohustuslase tehtud kulutustega kaasneva sisendkäibemaksu mahaarvamise õigust tekkida selles osas, milles see on seotud tegevusega, mis oma mittemajandusliku olemuse tõttu ei kuulu direktiivi 2006/112 kohaldamisalasse (kohtuotsused, 13.3.2008, Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, punkt 30, ja 29.10.2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, punkt 59).

37 Sellest järeldub, et MVM saab nimetatud teenuste eest tasutud käibemaksu mahaarvamisõigust kasutada ainult siis, kui need on seotud selliste tehingutega, mis ei kuulu direktiivi 2006/112 reguleerimisalasse.

38 Eespool esitatut ei sea kahtluse alla asjaolu, et MVMil oli muid tegevusalasid nagu elektrijaamade ja optiliste sidevõrkude rendileandmine, kuna tundub, et vaadeldavatel teenustel ei ole otsest ja vahetut seost maksustatava majandustegevusega käesoleva kohtumääruse punktis 29 viidatud kohtupraktika tähenduses, mida tuleb siiski kontrollida eelotsusetaotluse esitanud kohtul.

39 Seoses sellega tuleb märkida, nagu Euroopa Kohus on otsustanud 16. juuli 2015. aasta kohtuotsuse Larentia + Minerva ja Marenave Schiffahrt (C-108/14 ja C-109/14, EU:C:2015:496) punktis 24, et maksukohustuslase mahaarvamisõigust tunnustatakse isegi siis, kui puudub otsene ja vahetu seos konkreetse ostutehingu ja ühe või mitme mahaarvamisõigust andva müügitehingu vahel, kui kõnealuse teenuse osutamise kulud kuuluvad tema üldkulude hulka ja moodustavad sellisena tema poolt tarnitava kauba või teenuse hinna ühe koostisosa. Need kulud on otseselt ja vahetult seotud maksukohustuslase majandustegevusega tervikuna.

40 Käesolevas asjas on selge, et MVM tegeles põhikohtuasjas vaadeldaval ajavahemikul maksustatava majandustegevusega, milleks oli elektrijaamade ja optiliste sidevõrkude rendileandmine. Tundub olevat raske mõista, et vaadeldavad teenused, see on teenused, mida kasutati kontserni teiste liikmete huvides, ja ettevõtte juhtimise teenused, eelkõige osaluste omandamine, võiksid olla otseselt ja vahetult seotud selle rendileandmise tegevusega, kui seda vaadelda tervikuna; seda tuleb siiski kontrollida eelotsusetaotluse esitanud kohtul.

41 MVM väidab lisaks oma Euroopa Kohtule esitatud seisukohtades, et ta teenib alates 1. jaanuarist 2015 kontserni moodustavate äriühingute strateegilise juhtimise tehingute pealt kasumit.

42 Seoses sellega piisab, kui sedastada, et isegi juhul, kui seda juhtimist tuleks alates sellest kuupäevast käsitada majandustegevusena, ei ole 2008.–2010. aasta kohta deklareeritud vaadeldavate teenuste omandamise eest kantud kulud osa teguritest, millest kujuneb nende uute maksustatavate tehingute hind, ning nendest ei saa seega tuleneda käibemaksu mahaarvamise õigust.

43 MVM väitis ka Euroopa Kohtus, et vaadeldavad teenused teenisid kogu kontserni huve ning kuna tema tütarettevõtjad tegelesid sellise tegevusega, millest tulenes mahaarvamisõigus, siis ei ole neil teenustel mingit seost kogu kontserni majandustegevusega.

44 Käesolevas asjas tuleb siiski märkida, et see, et vaadeldavate teenustega seotud käibemaksu ei ole võimalik maha arvata, tuleneb MVMi valikust mitte nõuda kontserni liikmetelt juhtimisteenuste eest tasu.

45 Seoses sellega piisab, kui meelde tuletada, et esiteks on ettevõtjatel vabadus valida selline organisatsiooniline struktuur ja tehingute tegemise viis, mida nad peavad oma tegevuse jaoks kõige sobivamaks (vt selle kohta kohtuotsus, 12.9.2013, Le Crédit Lyonnais, C-388/11, EU:C:2013:541, punkt 46), ning teiseks ei tähenda maksustamise neutraalsuse põhimõte, et maksukohustuslane, kellel on valida kahe tehingu vahel, võiks valida neist ühe ja kohaldada teise tagajärgi (kohtuotsus, 9.10.2001, Cantor Fitzgerald International, C-108/99, EU:C:2001:526, punkt 33).

46 Viimaks, kui eelotsusetaotluse esitanud kohus peaks käesoleva kohtumääruse punktides 38 ja 40 silmas peetud analüüsi tulemusel leidma, et teatavad vaadeldavad teenused olid seotud ühtlasi nii MVMi majandustegevusega kui ka muu tegevusega, mis ei ole majandustegevus, tuleb meelde tuletada, et direktiivis 2006/112 ei ole sätestatud nõudeid, mis käsitleksid meetodeid või kriteeriume, mida liikmesriikidel tuleks kohaldada, kui nad kehtestavad õigusnorme, mis lubavad sisendkäibemaksu jaotamist, lähtudes sellest, kas vastavad kulud on seotud majandustegevuse või mittemajandusliku tegevusega (kohtuotsus, 13.3.2008, Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, punkt 33).

47 Neil asjaoludel on liikmesriikide ülesanne ühise käibemaksusüsteemi aluspõhimõtteid järgides kehtestada sobivad meetodid ja kriteeriumid, millest lähtudes maksukohustuslased saavad teha vajalikud arvutused. Liikmesriigid on eelkõige kohustatud teostama oma kaalutlusõigust nii, et on tagatud käibemaksu mahaarvamine üksnes selles osas, mis vastab nende tehingute maksumusele, mille puhul tekib mahaarvamise õigus. Neil tuleb seega jälgida, et majandustegevuse ja mittemajandusliku tegevuse suhtarvu arvutamine peegeldaks objektiivselt kummagi tegevuse peale tehtud tegelike kulutuste osa (kohtuotsus, 13.3.2008, Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, punktid 34 ja 37).

48 Eespool esitatud kaalutlusi arvesse võttes tuleb esitatud küsimustele vastata, et direktiivi 2006/112 artikleid 2, 9, 26, 167, 168 ja 173 tuleb tõlgendada nii, et kuna sellise valdusühingu, nagu on vaatluse all põhikohtuasjas, tegelemine oma tütarettevõtjate juhtimisega, kui ta ei ole viimati nimetatutele esitanud arvet ei äriühingute kontserni kui terviku või teatavate tütarettevõtjate huvides saadud teenuste hinna ega sellega seotud käibemaksu kohta, ei ole selle direktiivi tähenduses majandustegevus, võib nende saadud teenuste eest tasutud sisendkäibemaksu maha arvata ainult siis, kui see on seotud tehingutega, mis ei kuulu selle direktiivi reguleerimisalasse.

Kohtukulud

49 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kuues koda) otsustab:

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikleid 2, 9, 26, 167, 168 ja 173 tuleb tõlgendada nii, et kuna sellise valdusühingu, nagu on vaatluse all põhikohtuasjas, tegelemine oma tütarettevõtjate juhtimisega, kui ta ei ole viimati nimetatutele esitanud arvet ei äriühingute kontserni kui terviku või teatavate tütarettevõtjate huvides saadud teenuste hinna ega sellega seotud käibemaksu kohta, ei ole selle direktiivi tähenduses majandustegevus, võib nende saadud teenuste eest tasutud sisendkäibemaksu maha arvata ainult siis, kui see on seotud tehingutega, mis ei kuulu selle direktiivi reguleerimisalasse.

Allkirjad