Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS KENDELSE (Sjette Afdeling)

12. januar 2017*

»Præjudiciel forelæggelse — artikel 99 i Domstolens procesreglement — merværdiafgift — direktiv 2006/112/EF — artikel 2, 9, 26, 167, 168 og 173 — fradrag for indgående afgift — afgiftspligtig person, der både udfører økonomiske og ikke-økonomiske aktiviteter — holdingselskab, der leverer gratis ydelser til sine datterselskaber«

I sag C-28/16,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Kúria (øverste domstol, Ungarn) ved afgørelse af 7. januar 2016, indgået til Domstolen den 18. januar 2016, i sagen:

MVM Magyar Villamos Művek Zrt.

mod

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság,

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, E. Regan, og dommerne J.-C. Bonichot og C.G. Fernlund (refererende dommer),

generaladvokat: M. Bobek,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

— MVM Magyar Villamos Művek Zrt. ved ügyvédek Sz. Vámosi-Nagy og P. Vaszari

— den ungarske regering ved M. Bóra, G. Koós og M.Z. Fehér, som befuldmægtigede

— Det Forenede Kongeriges regering ved J. Kraehling, som befuldmægtiget, bistået af solicitor H.L. McCarthy

— Europa-Kommissionen ved V. Bottka og L. Lozano Palacios, som befuldmægtigede,

* * Processprog: ungarsk.

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet at træffe afgørelse ved begrundet kendelse i overensstemmelse med artikel 99 i Domstolens procesreglement,

afsagt følgende

Kendelse

1 Anmodningen om en præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 2, 9, 26, 167, 168 og 173 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem MVM Magyar Villamos Művek Zrt. og Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebviteli Igazgatósága (det nationale told- og skattedirektorats øverste ledelse, herefter »afgiftsmyndigheden«) angående MVM's ret til at fradrage indgående merværdiafgift (moms), som er blevet betalt for tjenester, der er erhvervet til dets datterselskaber.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Artikel 2, stk. 1, i direktiv 2006/112 bestemmer:

»Følgende transaktioner er momspligtige:

[…]

c) levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab

[…]«

4 Følgende fremgår af direktivets artikel 9, stk. 1:

»Ved »afgiftspligtig person« forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

Ved »økonomisk virksomhed« forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.«

5 I direktivets artikel 26, stk. 1, i bestemmes det:

»Følgende transaktioner sidestilles med levering af ydelser mod vederlag:

[…]

b) vederlagsfri levering af ydelser, som af den afgiftspligtige person foretages til privat brug eller til brug for hans personale eller i øvrigt til virksomheden uvedkommende formål.«

6 Direktivets artikel 167 bestemmer:

»Fradragsretten indtræder samtidig med, at den fradragsberettigede afgift forfalder.«

7 Følgende fremgår af artikel 168 i direktiv 2006/112:

»I det omfang varer og ydelser anvendes i forbindelse med hans afgiftspligtige transaktioner, hvoraf der er betalt moms, har den afgiftspligtige person i den medlemsstat, hvor han foretager transaktionerne, ret til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb:

a) den moms, som skal betales eller er betalt i nævnte medlemsstat for varer og ydelser, der er eller vil blive leveret til ham af en anden afgiftspligtig person

[…]«

8 I direktivets artikel 173, stk. 1, i bestemmes det:

»For så vidt angår varer og ydelser, som af en afgiftspligtig person benyttes både til transaktioner, der giver ret til fradrag i medfør af artikel 168, 169 og 170, og til transaktioner, der ikke giver ret til fradrag, er fradrag kun tilladt for den forholdsmæssige andel af momsen, der kan tilskrives den førstnævnte form for transaktioner.

[…]«

Ungarsk ret

9 Med artikel 2, 6, 14, 119, 120 og 123 i az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (lov nr. CXXVII af 2007 om merværdiafgift) gennemføres henholdsvis artikel 2, 9, 26, 167, 168 og 173 i direktiv 2006/112 i ungarsk ret. Ordlyden af de nævnte bestemmelser i ungarsk ret er i det væsentlige identisk med ordlyden af de artikler i nævnte direktiv, som de gennemfører.

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

10 MVM er et statsejet handelsselskab, som driver virksomhed i energisektoren. Det udlejer elværker og optiske fibernet. Derudover ejer det adskillige selskaber, der hovedsageligt producerer eller distribuerer strøm.

11 MVM indgik med sine datterselskaber en såkaldt aftale om bestemmende indflydelse som omhandlet i ungarsk ret og oprettede dermed en koncern, der er anerkendt i henhold til ungarsk ret (»herefter koncernen«). Oprettelsen af en sådan koncern har imidlertid ikke medført, at der blev skabt en selvstændig juridisk person, eller at de enkelte medlemmer af koncernen blev frataget deres status som juridiske personer. Medlemmerne tilsluttede sig endvidere ikke en ordning med fællesregistrering i momsmæssig henseende.

12 Tvisten i hovedsagen vedrører en afgørelse, der blev truffet af afgiftsmyndigheden i forlængelse af en kontrol af MVM's momsangivelser for årene 2008-2010.

13 I denne periode forestod MVM den strategiske forvaltning af koncernen. Selskabet anvendte med henblik herpå juridiske ydelser, ydelser vedrørende virksomhedsdrift og pr-relaterede ydelser for det første til sig selv, idet disse ydelser blev leveret i forbindelse med selskabets udlejning af elværker og optiske fibernet, der som sådan var momspligtig, for det andet til hele koncernen og for det til hver af koncernens medlemmer. MVM foretog fradrag af momsen for alle disse ydelser. Selv når disse ydelser

tjente hele koncernens interesser eller direkte vedrørte de øvrige koncernmedlemmers afgiftspligtige aktiviteter, havde MVM imidlertid ikke, undtagen i nogle enkelte tilfælde, faktureret sine datterselskaber. MVM opkrævede heller ikke inden for koncernen en generel betaling for sin strategiske ledelse, og denne ledelse blev således udført gratis.

14 Afgiftsmyndigheden var af den opfattelse, at moms i tilknytning til juridiske ydelser, ydelser vedrørende virksomhedsdrift og pr-relaterede ydelser i henhold til momslov nr. CXXVII af 2007 kun kunne fradrages i det omfang, MVM havde anvendt disse ydelser med henblik på levering af varer eller tjenesteydelser. Afgiftsmyndigheden afviste således MVM's ret til at fradrage moms af disse ydelser, når de var blevet anvendt til gavn for de øvrige koncernmedlemmer, eller når der var tale om ydelser vedrørende virksomhedsdrift i forbindelse med bl.a. erhvervelse af kapitalandele (herefter »de pågældende ydelser«). Under disse omstændigheder argumenterede afgiftsmyndigheden for, at MVM var den endelige modtager af disse ydelser.

15 MVM har anlagt sag til prøvelse af afgiftsmyndighedens afgørelse med påstand om, at de pågældende ydelser var generelle udgifter i forbindelse med dennes afgiftspligtige virksomhed, idet den er en momspligtig person, som ikke har foretaget en eneste momsfritaget transaktion. I forbindelse med dette søgsmål gjorde MVM ligeledes gældende, at den manglende fakturering af dets datterselskaber ikke berørte dets ret til at fradrage moms.

16 Retten i første instans forkastede sagsøgerens søgsmål med den begrundelse, at de pågældende ydelser ikke var blevet anvendt til at udøve momspligtig virksomhed, og at der ikke fandtes nogen ret til at fradrage den indgående moms, der er betalt for sådanne ydelser.

17 MVM har iværksat kassationsappel ved den forelæggende ret, Kúria (øverste domstol, Ungarn).

18 Den forelæggende ret har fastslået, at MVM i den periode, der er tale om i den sag, der verserer for den, har ageret som et passivt holdingselskab med hensyn til faktureringen, for så vidt som dets datterselskaber i princippet kun betalte udbytte til det, men som et aktivt holdingselskab med hensyn til den centrale ledelse af koncernens virksomhed.

19 Den forelæggende ret har imidlertid bemærket, at faktureringen af datterselskaber inden for en rent national koncern ud fra et økonomisk synspunkt blot er et teknisk spørgsmål. Der er i øvrigt ikke tale om vederlagsfrie ydelser, eftersom MVM fik et større udbytte til gengæld for de angiveligt vederlagsfrie ydelser, som det leverede til sine datterselskaber.

20 På den baggrund har Kúria (øverste domstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal et holdingselskab, som spiller en aktiv rolle i forbindelse med driften af bestemte områder hos sine datterselskaber eller i hele koncernen, men som hverken fakturerer datterselskaberne for ydelser, der leveres i forbindelse med den aktive holdingvirksomhed, eller momsen i denne henseende, betragtes som et momspligtigt selskab for så vidt angår disse ydelser?

2) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, kan det aktive holdingselskab da udøve retten til at fradrage momsen af de ydelser, som det anvender, og som har en direkte tilknytning til visse datterselskabers afgiftspligtige økonomiske virksomhed, og i så fald hvordan?

3) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, kan det aktive holdingselskab da udøve retten til at fradrage momsen af de ydelser, som det anvender, og som er i hele koncernens interesse, og i så fald hvordan?

4) Berøres svarene på de foregående spørgsmål af, at det aktive holdingselskab fakturerer datterselskaberne disse anvendte ydelser som formidlingstjenesteydelser, og i så fald hvordan?«

De præjudicielle spørgsmål

21 Ifølge procesreglementets artikel 99 kan Domstolen, såfremt et præjudicielt spørgsmål er identisk med et spørgsmål, Domstolen allerede har afgjort, såfremt besvarelsen af et sådant spørgsmål klart kan udledes af retspraksis, eller såfremt besvarelsen af det præjudicielle spørgsmål ikke giver anledning til nogen rimelig tvivl, til enhver tid på forslag fra den refererende dommer og efter at have hørt generaladvokaten beslutte at træffe afgørelse ved begrundet kendelse.

22 Denne bestemmelse finder anvendelse i nærværende sag.

23 Med de fire spørgsmål, der skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 2, 9, 26, 167, 168 og 173 i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at et holdingselskab som det i hovedsagen omhandlede, der griber ind i administrationen af datterselskaberne, når det hverken fakturerer disse selskaber for de ydelser, det har erhvervet i hele koncernens interesse eller i nogle af datterselskabernes interesse, eller momsen i denne henseende, kan anses for at udøve en »økonomisk virksomhed« i direktivets betydning, således at det har ret til at fradrage den indgående moms, der er betalt for disse ydelser.

24 Indledningsvis skal det bemærkes, at selv om moms i henhold til direktiv 2006/112 har et meget bredt anvendelsesområde, er det kun virksomhed af økonomisk karakter, der er omfattet af denne afgift (jf. i denne retning dom af 29.10.2009, Kommissionen mod Finland, C-246/08, EU:C:2009:671, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis). Det fremgår således af direktivets artikel 2, at tjenesteydelser, der leveres på en medlemsstats område, kun er momspligtige, hvis de mod vederlag leveres af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab.

25 Domstolen har i denne forbindelse allerede fastslået, at en virksomhed generelt kvalificeres som økonomisk, når den har en varig karakter og udføres mod et vederlag, som oppebæres af den, der udøver virksomheden (dom af 29.10.2009, Kommissionen mod Finland, C-246/08, EU:C:2009:671, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis).

26 Det skal ligeledes bemærkes, at det fremgår af Domstolens praksis, at den ret til momsfradrag, der er fastsat i artikel 167 ff. i direktiv 2006/112, udgør en integrerende del af momsordningen og i princippet ikke kan begrænses. Denne ret omfatter umiddelbart hele det afgiftsbeløb, der er blevet betalt i forbindelse med indgående transaktioner (jf. i denne retning dom af 15.9.2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, præmis 37 og 38 og den deri nævnte retspraksis).

27 Fradragsordningen tilsigter, at den erhvervsdrivende aflastes fuldt ud for den moms, denne skylder eller har erlagt i forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed. Det fælles momssystem sikrer følgelig, at afgiftsbyrden er neutral for enhver økonomisk virksomhed, uanset dennes formål eller resultater, forudsat at virksomheden i princippet i sig selv er momspligtig (dom af 15.9.2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, præmis 39 og den deri nævnte retspraksis).

28 Hvad angår de materielle betingelser for, at retten til momsfradrag indtræder, fremgår det af artikel 168, litra a), i direktiv 2006/112, at de varer eller ydelser, der påberåbes til støtte for denne ret, bliver anvendt i et efterfølgende led af den afgiftspligtige person i forbindelse med den pågældendes egne afgiftspligtige transaktioner, og at disse varer eller ydelser er blevet leveret af en anden afgiftspligtig person i et forudgående led (dom af 15.9.2016, Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos, C-516/14, EU:C:2016:690, præmis 40 og den deri nævnte retspraksis).

29 Det skal i denne forbindelse bemærkes, at fradragsretten for moms forudsætter, at de indgående transaktioner skal have en direkte og umiddelbar tilknytning til de udgående transaktioner, der giver ret til fradrag. Således er retten til at fradrage den indgående moms, der er erlagt for disse goder og

tjenesteydelser, betinget af, at udgifterne til erhvervelse af disse goder eller tjenesteydelser indgår blandt omkostningselementerne i prisen for de afgiftspligtige udgående transaktioner, der giver ret til fradrag (dom af 16.7.2015, Larentia + Minerva og Marenave Schiffahrt, C-108/14 og C-109/14, EU:C:2015:496, præmis 23 og den deri nævnte retspraksis).

30 Hvad angår nærmere bestemt et holdingselskabs fradragsret har Domstolen allerede fastslået, at et holdingselskab, hvis eneste formål er at besidde kapitalinteresser i andre virksomheder, uden at det direkte eller indirekte griber ind i administrationen af disse virksomheder – bortset fra, hvad der følger af de rettigheder, holdingselskabet har i sin egenskab af aktionær eller selskabsdeltager – ikke er en afgiftspligtig person som omhandlet i artikel 9 i direktiv 2006/112 og ikke har ret til fradrag i henhold til nævnte direktivs artikel 167 (dom af 16.7.2015, Larentia + Minerva og Marenave Schiffahrt, C-108/14 og C-109/14, EU:C:2015:496, præmis 18 og den deri nævnte retspraksis).

31 Den blotte erhvervelse eller indehavelse af selskabsandele skal ikke anses for økonomisk virksomhed i direktiv 2006/112's forstand, som indebærer, at den, der udøver virksomheden, bliver afgiftspligtig. Det forhold i sig selv, at der besiddes kapitalinteresser i andre virksomheder, er ikke en udnyttelse af et gode med henblik på opnåelse af varige indtægter, idet et eventuelt udbytte, som kapitalandelen afkaster, kun er en følge af ejendomsretten til godet (dom af 16.7.2015, Larentia + Minerva og Marenave Schiffahrt, C-108/14 og C-109/14, EU:C:2015:496, præmis 19 og den deri nævnte retspraksis).

32 Dette gælder ikke, når selskabet samtidig med besiddelsen af kapitalinteresserne direkte eller indirekte griber ind i administrationen af de selskaber, hvori kapitalinteresserne besiddes, bortset fra, hvad der følger af de rettigheder, indehaveren af kapitalinteressen har i sin egenskab af aktionær eller selskabsdeltager (dom af 16.7.2015, Larentia + Minerva og Marenave Schiffahrt, C-108/14 og C-109/14, EU:C:2015:496, præmis 20 og den deri nævnte retspraksis).

33 Det fremgår i denne forbindelse af Domstolens faste praksis, at et holdingselskabs indgriben i administrationen af selskaber, som det har erhvervet kapitalandele i, er en økonomisk virksomhed som omhandlet i artikel 9, stk. 1, i direktiv 2006/112, for så vidt som denne indgriben indebærer iværksættelse af transaktioner, der er undergivet moms i henhold til direktivets artikel 2, såsom holdingselskabets levering af administrative, finansielle, kommercielle og tekniske tjenesteydelser til dets datterselskaber (jf. i denne retning dom af 16.7.2015, Larentia + Minerva og Marenave Schiffahrt, C-108/14 og C-109/14, EU:C:2015:496, præmis 21 og den deri nævnte retspraksis).

34 Heraf følger, at det forhold, at et holdingselskab griber ind i administrationen af sine datterselskaber, ikke uden iværksættelse af transaktioner, der er pålagt moms i henhold til artikel 2 i direktiv 2006/112, i sig selv kan betragtes som en »økonomisk virksomhed« i direktivets artikel 9, stk. 1's forstand (jf. i denne retning kendelse af 12.7.2001, Welthgrove, C-102/00, EU:C:2001:416, præmis 16 og 17). En sådan administration er således ikke omfattet af anvendelsesområdet for direktiv 2006/112.

35 I den foreliggende sag fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at MVM i den periode, der er tale om i hovedsagen, generelt ikke modtog noget vederlag fra sine datterselskaber for at varetage den centrale administration af koncernens virksomhed. Det må således i overensstemmelse med det ovenstående fastslås, at MVM's indgriben i administrationen af sine datterselskaber ikke kan betragtes som en »økonomisk virksomhed« i direktiv 2006/112's, artikel 9, stk. 1's forstand og dermed ikke er omfattet af direktivets anvendelsesområde.

36 Domstolen har imidlertid allerede fastslået, at indgående moms på udgifter afholdt af en afgiftspligtig person ikke kan give fradragsret i det omfang, den vedrører virksomhed, som, henset til dens ikke-økonomiske karakter, ikke falder inden for direktiv 2006/112's anvendelsesområde (dom af 13.3.2008, Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, præmis 30, og af 29.10.2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, præmis 59).

37 Det følger heraf, at MVM ikke kan have fradragsret for den moms, der er erlagt for de pågældende tjenesteydelser, for så vidt som disse tjenesteydelser vedrører transaktioner, der ikke er omfattet af anvendelsesområdet for direktiv 2006/112.

38 Den omstændighed, at MVM har udøvet en anden virksomhed, såsom udlejning af elværker og optiske fibernet, kan ikke ændre denne konklusion, eftersom de pågældende tjenesteydelser ikke ser ud til at have haft en direkte og umiddelbar tilknytning til nogen form for afgiftspligtig økonomisk virksomhed som omhandlet i den i præmis 29 i denne kendelse nævnte retspraksis, hvilket det dog tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

39 Det skal i denne forbindelse bemærkes, som Domstolen allerede i præmis 24 i dom af 16.juli.2015, Larentia + Minerva og Marenave Schiffahrt (C-108/14 og C-109/14, EU:C:2015:496) har fastslået, at den afgiftspligtige ligeledes har ret til fradrag, når udgifterne til de omhandlede tjenesteydelser indgår i den pågældendes generalomkostninger og dermed er omkostningselementer i prisen på de goder og tjenesteydelser, som vedkommende leverer, selv om der ikke er nogen direkte og umiddelbar tilknytning mellem en bestemt indgående transaktion og én eller flere udgående transaktioner, der giver ret til fradrag. Sådanne omkostninger har således en direkte og umiddelbar tilknytning til hele den afgiftspligtige persons økonomiske virksomhed.

40 I den foreliggende sag er det ubestridt, at MVM i den i hovedsagen omhandlede periode har udøvet en afgiftspligtig økonomisk virksomhed, nemlig udlejning af elværker og optiske fibernet. Det er dog vanskeligt at forestille sig, at de pågældende tjenesteydelser, dvs. tjenesteydelser, der er blevet brugt i de øvrige koncernmedlemmers interesse, og virksomhedsadministration i forbindelse med navnlig erhvervelse af kapitalandele, kan have en direkte og umiddelbar tilknytning til denne udlejningsvirksomhed som helhed, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

41 MVM har endvidere i sine indlæg for Domstolen gjort gældende, at det siden den 1. januar 2015 har haft et overskud i forbindelse med den strategiske administration af de selskaber, der indgår i koncernen.

42 Det er i denne henseende tilstrækkeligt at fastslå, at selv hvis denne administration skulle betragtes som en økonomisk virksomhed fra den pågældende dato, kunne de udgifter, der er opgivet i perioden 2008-2010 til erhvervelse af de pågældende tjenesteydelser, ikke udgøre omkostningselementer i prisen på disse nye afgiftspligtige transaktioner, og de kunne dermed ikke give ret til momsfradrag.

43 MVM har over for Domstolen ligeledes gjort gældende, at de pågældende tjenesteydelser har tjent koncernens interesser, og at disse tjenesteydelser, eftersom dets datterselskaber udøvede virksomhed, der gav ret til fradrag, har tilknytning til hele koncernens økonomiske virksomhed.

44 I den foreliggende sag skal det dog bemærkes, at den manglende mulighed for at fradrage moms af de pågældende ydelser skyldes, at MVM har valgt ikke at fakturere koncernmedlemmerne sine tjenesteydelser inden for administration.

45 I denne henseende bemærkes, dels at de afgiftspligtige i almindelighed frit kan vælge de organisationsstrukturer og transaktionsformer, som de finder mest passende for deres økonomiske aktivitet (jf. i denne retning dom af 12.9.2013, Le Crédit Lyonnais, C-388/11, EU:C:2013:541, præmis 46), dels at princippet om afgiftsneutralitet ikke indebærer, at en afgiftspligtig, der har valget mellem to transaktioner, kan vælge den ene og gøre virkningerne af den anden gældende (dom af 9.10.2001, Cantor Fitzgerald International, C-108/99, EU:C:2001:526, præmis 33).

46 Såfremt den forelæggende ret på baggrund af den i den foreliggende kendelses præmis 38 og 40 omhandlede undersøgelse skulle fastslå, at nogle af de pågældende tjenesteydelser både vedrører økonomisk virksomhed og ikke-økonomisk virksomhed, skal det bemærkes, at bestemmelserne i direktiv 2006/112 ikke indeholder regler, der omhandler de metoder eller kriterier, som

medlemsstaterne skal anvende, når de udsteder regler om opdeling af indgående moms, alt efter om de tilsvarende udgifter vedrører økonomisk virksomhed eller ikke-økonomisk virksomhed (dom af 13.3.2008, Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, præmis 33).

47 På denne baggrund og med henblik på, at afgiftspligtige personer kan foretage de nødvendige beregninger, tilkommer det medlemsstaterne at fastsætte hertil egnede metoder og kriterier under overholdelse af de principper, som det fælles momssystem hviler på. Medlemsstaterne skal navnlig udøve deres skønsbeføjelse på en sådan måde, at det sikres, at der kun foretages fradrag for den del af momsen, som forholdsmæssigt svarer til det beløb, der vedrører transaktioner, som giver ret til fradrag. De skal således påse, at beregningen af pro rata-satsen mellem den økonomiske virksomhed og den ikke-økonomiske virksomhed objektivt afspejler, hvilken del af de indgående udgifter der reelt skal henføres til hver af disse to former for virksomhed (dom af 13.3.2008, Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, præmis 34 og 37).

48 Henset til det ovenstående skal de forelagte spørgsmål besvares således, at artikel 2, 9, 26, 167, 168 og 173 i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at et holdingselskab som det i hovedsagen omhandlede, der griber ind i administrationen af sine datterselskaber, ikke kan anses for at udøve en »økonomisk virksomhed« i direktivets forstand, når det hverken fakturerer disse selskaber for de ydelser, det har erhvervet i hele koncernens interesse eller i nogle af datterselskabernes interesse, eller momsen i denne henseende, og at et sådant holdingselskab ikke kan have ret til at fradrage den indgående moms, der er betalt for de erhvervede tjenesteydelser, for så vidt som disse tjenesteydelser vedrører transaktioner, der ikke er omfattet af nævnte direktivs anvendelsesområde.

Sagens omkostninger

49 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Sjette Afdeling) for ret:

Artikel 2, 9, 26, 167, 168 og 173 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at et holdingselskab som det i hovedsagen omhandlede, der griber ind i administrationen af sine datterselskaber, ikke kan anses for at udøve en »økonomisk virksomhed« i direktivets forstand, når det hverken fakturerer disse selskaber for de ydelser, det har erhvervet i hele koncernens interesse eller i nogle af datterselskabernes interesse, eller momsen i denne henseende, og at et sådant holdingselskab ikke kan have ret til at fradrage den indgående moms, der er betalt for de erhvervede tjenesteydelser, for så vidt som disse tjenesteydelser vedrører transaktioner, der ikke er omfattet af nævnte direktivs anvendelsesområde.

Underskrifter