Downloaded via the EU tax law app / web

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2018 m. spalio 17 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicin? sprendim? – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema (PVM) – Apmokestinamojo asmens s?voka – Kontroliuojan?ioji bendrov? – Pirkimo mokes?io atskaita – Su konsultavimo paslaugomis susijusios išlaidos, patirtos siekiant ?sigyti kitos bendrov?s akcij? – Bendrov?s pirk?jos ketinimas teikti valdymo paslaugas tikslinei bendrovei – Toki? paslaug? teikimo nebuvimas – Teis? ? PVM, sumok?to už suteiktas paslaugas, atskait?“

Byloje C?249/17

d?l *Supreme Court* (Aukš?iausiasis Teismas, Airija) 2017 m. geguž?s 8 d. sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2017 m. geguž?s 12 d., pagal SESV 267 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje

Ryanair Ltd

prieš

The Revenue Commissioners

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kur? sudaro kolegijos pirmininko pavaduotoja, einanti pirmosios kolegijos pirmonink?s pareigas R. Silva de Lapuerta, teis?jai J.?C. Bonichot, E. Regan ir C. G. Fernlund (praneš?jas),

generalin? advokat? J. Kokott,

pos?džio sekretor? R. ?ere?, administrator?,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal? ir ?vykus 2018 m. kovo 14 d. pos?džiui,

išnagrin?j?s pastabas, pateiktas:

– *Ryanair Ltd*, atstovaujamos solisitoriaus T. Mc Namara, BL R. Aylward ir SC M. Hayden,

– *The Revenue Commissioners*, atstovaujamo M. Browne, L. Williams ir A. Joyce,

– Airijos, atstovaujamos M. Browne, L. Williams ir A. Joyce, padedam? solisitor?s S. Davey, BL Ú. Tighe ir SC G. Clohessy,

– Europos Komisijos, atstovaujamos N. Gossement ir R. Lyal,

susipažin?s su 2018 m. geguž?s 3 d. pos?dyje pateikta generalin?s advokat?s išvada,

priima š?

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? pateiktas d?l 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 23; toliau – Šeštoji direktyva) 4 ir 17 straipsni? išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant *Ryanair Ltd* ir *The Revenue Commissioners* (mokes?i? administratorius, Airija) gin?? d?l mokes?i? administratoriaus atsisakymo leisti *Ryanair* atskaityti pirkimo prid?tin?s vert?s mokest? (toliau – PVM), susijus? su konsultavimo paslaugomis, kuriomis ji naudojosi pateikdama kitos bendrov?s per?mimo pasi?lym? (OPA).

Teisinis pagrindas

3 Pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dal? PVM apmokestinamas „preki? tiekimas ar paslaug? teikimas, kai šalies teritorijoje už atlyg? prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks“.

4 Šios direktyvos 4 straipsnio 1 ir 2 dalyse numatyta:

„1. „Apmokestinamasis asmuo“ ? tai bet kuris asmuo, savarankiškai vykdantis bet kurioje vietoje bet kuri? ekonomin? veikl?, nurodyt? 2 dalyje, nesvarbu, koks tos veiklos tikslas ar rezultatas.

2. Šio straipsnio 1 dalyje nurodyta ekonomin? veikla apima visoki? gamintoj?, prekiautoj? ir kit? paslaugas teikian?i? asmen? veikl?, ?skaitant kasyb? ir žem?s ?kio gamybos veikl? bei ?vairi? profesij? atstov? veikl?. Materialaus ir nematerialaus turto naudojimas, siekiant gauti nuolatini? pajam?, taip pat laikomas ekonomine veikla.“

5 Pagal min?tos direktyvos 10 straipsnio 2 dalies pirm? pastraip? „apmokestinimo momentas ?vyksta ir prievol? apskai?iuoti PVM atsiranda atlikus preki? tiekim? ar paslaug? teikim?“.

6 Šeštosios direktyvos 17 straipsnio „Teis?s ? atskait? atsiradimas ir apimtis“ 1 dalyje numatyta, kad teis? ? atskait? atsiranda tuomet, kai atskaitytinas mokestis tampa apskai?iuotinas.

7 Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalies a punkte nurodyta, kad tiek, kiek prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, apmokestinamasis asmuo turi tur?ti teis? iš mokes?io, kur? jis turi sumok?ti, atskaityti PVM, apskai?iuot? ar sumok?t? už kito apmokestinamojo asmens jam patiektas prekes ir suteiktas paslaugas.

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

8 2006 m. oro transporto bendrov? *Ryanair* pateik? OPA, susijus? su kitos oro transporto bendrov?s (toliau – tikslin? bendrov?) visomis akcijomis. Tuomet ji patyr? išlaid?, susijusi? su konsultavimo ir kitomis paslaugomis d?l numatomo pirkimo (toliau – nagrin?jamos paslaugos). Ta?iau šis sandoris negal?jo b?ti visiškai ?gyvendintas d?l konkurencijos teis?s, o *Ryanair* gal?jo ?sigyti tik dal? tikslin?s bendrov?s akcinio kapitalo.

9 *Ryanair* papraš? leisti atskaityti pirkimo PVM, susijus? su šiomis išlaidomis, tvirtindama, kad ji ketino, ?gijusi tikslin?s bendrov?s kontrol?, teikti valdymo paslaugas, apmokestinamas PVM.

10 Kadangi mokes?i? administratorius nesutiko leisti atskaityti PVM, *Ryanair* kreip?si ? *Tax Appeals Commission* (Mokestini? gin?? komisija, Airija), ši skund? atmet?. *Ryanair* pateik?

antr? skund? *Circuit Court* (apygardos teismas, Airija), jis taip pat pritar? mokes?i? administratoriaus pozicijai. Vis d?lto *Circuit Court* (apygardos teismas) kreip?si ? *High Court* (Aukštasis teismas, Airija) su prašymu pateikti nuomon?. Kadangi šis teismas patvirtino apygardos teismo sprendim?, *Ryanair* pateik? apeliacin? skund? *Supreme Court* (Aukš?iausiasis Teismas, Airija).

11 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s prašo išaiškinti 1985 m. vasario 14 d. Sprendimo *Rompelman* (268/83, EU:C:1985:74), susijusio su pirkimo PVM, sumok?to ruošiantis ekonominei veiklai, atskaita, suderinamum? su 2001 m. rugs?jo 27 d. Sprendimu *Cibo Participations* (C?16/00, EU:C:2001:495), susijusiu su kontroliuojan?iosios bendrov?s teise atskaityti PVM už jai suteiktas paslaugas ?sigyjant patronuojam?j? bendrovi? akcij?.

12 Tokiomis aplinkyb?mis *Supreme Court* (Aukš?iausiasis Teismas) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar ketinimo ateityje teikti valdymo paslaugas ?monei, kuri? norima perimti, jei per?mimas b?t? s?kmingas, pakanka padaryti išvadai, kad pagal Šeštosios PVM direktyvos 4 straipsn? potencialus ?gij?jas vykdo ekonomin? veikl? ir kad PVM, kur? potencialus ?gij?jas tur?jo sumok?ti už prekes arba paslaugas, suteiktas ruošiantis atitinkamam ?sigijimui, galima laikyti PVM, sumok?tu už pirkimo sandor?, susijus? su ketinama vykdyti ekonomine veikla, t. y. valdymo paslaug? teikimu?

2. Ar tarp profesionali? paslaug?, kurios suteiktos rengiantis potencialiam per?mimui, ir pardavimo, t. y. potencialaus valdymo paslaug? teikimo norimai ?sigyti ?monei, jeigu ?sigijimas b?t? s?kmingas, gali egzistuoti „tiesioginis ir nedelsiant atsirandantis ryšys“, kaip nustatyta Teisingumo Teismo [2001 m. rugs?jo 27 d. Sprendime *Cibo Participations* (C?16/00, EU:C:2001:495)], kad už tas profesionalias paslaugas mok?tin? PVM b?t? leista atskaityti?“

D?l prejudicini? klausim?

13 Savo klausimais, kuriuos reikia nagrin?ti kartu, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar Šeštosios direktyvos 4 ir 17 straipsniai turi b?ti aiškinami taip, kad jais suteikiama ?monei, kaip antai nagrin?jamai pagrindin?je byloje, kuri ketina ?sigyti visas kitos bendrov?s akcijas, kad gal?t? vykdyti ekonomin? veikl?, kuri? sudaro valdymo paslaug?, apmokestinam? PVM, teikimas jai, teis? atskaityti pirkimo PVM, taikom? išlaidoms, susijusioms su konsultavimo paslaugomis ir patirtoms d?l OPA, net jeigu paaišk?jo, kad ši ekonomin? veikla nebuvo vykdoma.

14 Pirmiausia reikia nurodyti, kad 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1), ?sigaliojusia 2007 m. sausio 1 d., buvo panaikinta Šeštoji direktyva be esmini? pakeitim?. Darytina išvada, kad, kadangi Šeštosios direktyvos nuostatos yra beveik tokios pat apimties kaip Direktyvos 2006/112 nuostatos, Teisingumo Teismo jurisprudencija, susijusi su pastar?ja direktyva, yra taikoma ir Šeštajai direktyvai.

15 Siekiant atsakyti ? pateiktus klausimus, reikia nustatyti, ar bendrov?, kuri siekia ?gyti visas kitos bendrov?s akcijas, ketindama vykdyti ekonomin? veikl?, kuri? sudaro valdymo paslaug?, apmokestinam? PVM, jai teikimas, gali b?ti laikoma apmokestinamuoju asmeniu, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsn?, ir, jei taip, ar ji veik? kaip apmokestinamasis asmuo, kai nagrin?jamos paslaugos buvo jai teikiamos, ir ar pirkimo PVM, susij?s su išlaidomis, patirtomis už tokias paslaugas, yra atskaitomas ir kiek atskaitomas.

16 Šiuo klausimu, pirma, reikia priminti, kad bendrov?, kurios vienintelis tikslas – ?sigyti kit? bendrovi? akcij? ir tiesiogiai ar netiesiogiai nedalyvauti valdant šias bendroves, n?ra apmokestinamasis asmuo, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsn?, ir ji neturi teis?s ? atskait? pagal šios direktyvos 17 straipsn?. Iš ties? vien paprastas bendrov?s akcij? ?sigijimas ir tur?jimas savaime nelaikomas ekonomine veikla, kaip tai suprantama pagal Šešt?j? direktyv?, suteikian?ia apmokestinamojo asmens status?, nes paprastas kit? ?moni? akcij? tur?jimas n?ra turto naudojimas siekiant gauti nuolatini? pajam?. Iš ties? d?l šio akcij? tur?jimo galim? dividend? gavimas yra papras?iausiai turto nuosavyb?s tur?jimo rezultatas (2013 m. geguž?s 30 d. Sprendimo *X*, C?651/11, EU:C:2013:346, 36 punktas ir 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 jurisprudencija).

17 Kitaip yra tada, kai turint akcij? kartu tiesiogiai ar netiesiogiai dalyvaujama valdant bendroves, jei tai susij? su sandoriais, kurie apmokestinami PVM, kaip administracini?, finansini?, komercini? ir techinini? paslaug? teikimas, nepažeidžiant asmens, dalyvaujan?io valdant kapital?, teisi?, kurias jis turi kaip akcininkas ar dalininkas (šiuo klausimu žr. 2013 m. geguž?s 30 d. Sprendimo *X*, C?651/11, EU:C:2013:346, 37 punkt? ir 2015 m. liepos 16 d. Sprendimo *Larentia + Minerva ir Marenave Schiffahrt*, C?108/14 ir C?109/14, EU:C:2015:496, 20 ir 21 punktus ir juose nurodyt? jurisprudencij?).

18 Be to, kadangi ekonomin? veikla gali apimti kelis iš eil?s atliekamus veiksmus, tod?l parengiamuosius veiksmus reikia priskirti ekonominei veiklai (1996 m. vasario 29 d. Sprendimo *INZO*, C?110/94, EU:C:1996:67, 15 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija). Taigi bet kuris asmuo, kuris ketina prad?ti savarankišk? ekonomin? veikl?, o tai patvirtina objektyv?s ?rodymai, ir šiuo tikslu patiria pirm?j? investavimo išlaid?, turi b?ti laikomas apmokestinamuoju asmeniu (2000 m. birželio 8 d. Sprendimo *Breitsohl*, C?400/98, EU:C:2000:304, 34 punktas ir 2013 m. kovo 14 d. Sprendimo *Ablessio*, C?527/11, EU:C:2013:168, 25 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

19 Iš to matyti, kad bendrov?, kuri vykdo parengiamuosius veiksmus, susijusius su projektu ?sigyti akcij? kitoje bendrov?je ketinant užsiimti ekonomine veikla, kuri? sudaro dalyvavimas j? valdant, t. y. valdymo paslaug?, apmokestinam? PVM, teikimas, turi b?ti laikoma apmokestinamuoju asmeniu, kaip tai suprantama pagal Šešt?j? direktyv?.

20 Nagrin?jamu atveju iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos matyti, kad ?sigydama tikslin?s bendrov?s akcij? *Ryanair* siek? teikti valdymo paslaugas, kurios apmokestinamos PVM, ir tuo pagrindu vykdyti ekonomin? veikl?, kaip ji suprantama pagal Šešt?j? direktyv?. Tod?l reikia daryti išvad?, kad atsižvelgiant ? š? ?sigijim? *Ryanair* turi b?ti laikoma apmokestinamuoju asmeniu, kaip tai suprantama pagal Šešt?j? direktyv?.

21 Antra, kalbant apie teis? ? atskait?, iš Šeštosios direktyvos 17 straipsnio matyti, kad tiek, kiek apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks, kai ?sigyja preki? ar paslaug?, tas prekes ar paslaugas naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, jis turi teis? atskaityti PVM, mok?tin? arba sumok?t? už min?t? prek? arba paslaug?. Pagal Šeštosios direktyvos 10 straipsnio 2 dalies pirm? pastraip? ir 17 straipsn? teis? ? atskait? atsiranda tada, kai atsiranda prievol? mok?ti mokest?, t. y. kai prek?s patiekiamos ar paslaugos suteikiamos (2012 m. kovo 22 d. Sprendimo *Klub*, C?153/11, EU:C:2012:163, 36 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

22 Šeštosios direktyvos 17 ir paskesniuose straipsniuose nustatyta teis? ? atskait? yra sudedamoji PVM reglamentuojan?ios sistemos dalis ir iš principo negali b?ti ribojama. Ji suteikiama iš karto visiems mokes?iams už pirkimo sandorius (2017 m. rugs?jo 14 d. Sprendimo byloje *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, C?132/16, EU:C:2017:683, 25 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

23 Atskaitos sistemos tikslas yra visiškai atleisti verslininkus nuo vykdant savo ekonomin? veikl? mok?tino arba sumok?to PVM naštos. Taip bendra PVM sistema užtikrinamas bet kokios ekonomin?s veiklos apmokestinimo neutralumas neatsižvelgiant ? jos tiksl? ar rezultat?, jeigu pati ši veikla iš esm?s apmokestinama PVM (2017 m. rugs?jo 14 d. Sprendimo *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, C?132/16, EU:C:2017:683, 26 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

24 Pagal verslo apmokestinimo PVM neutralumo princip? pirmosios išlaidos investicijoms, patirtos ekonomin?s veiklos tikslais, turi b?ti laikomos ekonomine veikla ir šis principas b?t? pažeidžiamas, jei b?t? laikoma, jog ši veikla pradedama tik tada, kai atsiranda apmokestinam?j? pajam?. Bet koks kitoks aiškinimas reikšt?, kad vykdydamas ekonomin? veikl? ?kio subjektas patirt? PVM našt? nesuteikiant jam galimyb?s jo atskaityti ir b?t? savavališkai diferencijuojamos investicij? išlaidos, patirtos verslo poreikiams, pagal j? susidarymo laik?, t. y. jos patirtos prieš vykdant veikl? ar j? vykdant (2000 m. kovo 21 d. Sprendimo *Gabalfrisa ir kt.*, C?110/98–C?147/98, EU:C:2000:145, 45 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

25 Be to, teis? ? atskait?, kai ji atsirado, išlieka, net jei v?liau planuojama ekonomin? veikla nebuvo vykdoma ir d?l to nebuvo sudaryta apmokestinam?j? sandori? (1996 m. vasario 29 d. Sprendimo *INZO*, C?110/94, EU:C:1996:67, 20 punktas), arba kai apmokestinamasis asmuo negal?jo naudoti preki? ar paslaug?, d?l kuri? atsirado teis? ? atskait?, apmokestinamiesiems sandoriams d?l nuo jo nepriklausan?i? aplinkybi? (2000 m. birželio 8 d. Sprendimo *Midland Bank*, C?98/98, EU:C:2000:300, 22 punktas ir 1998 m. sausio 15 d. Sprendimo *Ghent Coal Terminal*, C?37/95, EU:C:1998:1, 20 punktas). Aiškinant kitaip, b?t? pažeistas PVM neutralumo principas, kiek tai susij? su ?mon?s mokes?i? našta. D?l to, mokes?i? tikslais vertinant t? pa?i? investicij? veikl?, atsirast? nepagr?st? skirtum? tarp jau apmokestinamuosius sandorius vykdan?i? ?moni? ir kit? ?moni?, kurios investuodamos dar tik siekia užsiimti apmokestinam?ja veikla, d?l kurios b?t? sudaryta apmokestinam?j? sandori?. Be to, atsirast? neteis?t? skirtum? tarp ši? ?moni?, nes galutinis atskaitos pripažinimas priklausyt? nuo klausimo, ar tokios investicijos baigiasi apmokestinamaisiais sandoriais, ar ne (1996 m. vasario 29 d. Sprendimo *INZO*, C?110/94, EU:C:1996:67, 22 punktas).

26 Be to, pagal suformuot? jurisprudencij? tiesioginio ir nedelsiant atsirandan?io ryšio egzistavimas tarp konkretaus pirkimo sandorio ir vieno arba keli? pardavimo sandori?, suteikian?i? teis? ? atskait?, yra iš esm?s b?tinas, kad apmokestinamajam asmeniui b?t? pripažinta teis? ? pirkimo PVM atskait? ir nustatyta tokios teis?s apimtis. Teis? ? preki? ar paslaug? pirkimo PVM atskait? atsiranda tik tada, kai j? ?sigijimo išlaidos buvo ?trauktos ? apmokestinam?j? pardavimo sandori?, kurie suteikia teis? ? atskait?, kain? (2017 m. rugs?jo 14 d. Sprendimo *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, C?132/16, EU:C:2017:683, 28 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

27 Teis? ? atskait? taip pat suteikiama apmokestinamajam asmeniui, net jei n?ra tiesioginio ir nedelsiant atsirandan?io ryšio tarp konkretaus pirkimo sandorio ir vieno ar keli? pardavimo sandori?, suteikian?i? teis? ? atskait?, jei atitinkamos išlaidos už paslaugas sudaro dal? jo bendr?j? išlaid? ir yra sudedamoji jo tiekiam? preki? ar teikiam? paslaug? kainos dalis. Tod?l iš ties? tokios išlaidos turi tiesiogin? ir nedelsiant atsirandant? ryš? su apmokestinamojo asmens ekonomine veikla (2017 m. rugs?jo 14 d. Sprendimo *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments* , C?132/16, EU:C:2017:683, 29 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

28 Kalbant apie tiesioginio ryšio kriterijaus taikym?, mokes?i? administratoriai ir nacionaliniai teismai turi taikyti tiesioginio ir nedelsiant atsirandan?io ryšio kriterij? atsižvelgdami ? visas nagrin?jam? sandori? vykdymo aplinkybes ir tik ? tuos sandorius, kurie objektyviai susij? su apmokestinamojo asmens apmokestinam?ja veikla. Tokio ryšio egzistavimas turi b?ti vertinamas atsižvelgiant ? nagrin?jamo sandorio objektyv? turin? (2017 m. rugs?jo 14 d. Sprendimo *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, C?132/16, EU:C:2017:683, 31 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

29 Ta?iau, kai apmokestinamojo asmens ?sigytos prek?s ar paslaugos turi ryš? su neapmokestinamais PVM arba ? PVM taikymo srit? nepatenkan?iais sandoriais, negali b?ti nei renkamas pardavimo mokestis, nei atskaitomas pirkimo mokestis (2017 m. rugs?jo 14 d. Sprendimo *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, C?132/16, EU:C:2017:683, 30 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

30 Darytina išvada, kad tam, jog visas sumok?tas PVM gal?t? b?ti atskaitytas, b?tina, kad patirtos išlaidos iš esm?s b?t? skirtos tik numatomai ekonominei veiklai, t. y. valdymo paslaugoms, apmokestinamoms PVM, teikti tikslinei bendrovei (šiuo klausimu žr. 2007 m. vasario 8 d. Sprendimo *Investrand*, C?435/05, EU:C:2007:87, 33 ir 36 punktus, 2008 m. kovo 13 d. Sprendimo *Securenta*, C?437/06, EU:C:2008:166, 29 ir 30 punktus ir 2015 m. liepos 16 d. Sprendimo *Larentia + Minerva ir Marenave Schiffahrt*, C?108/14 ir C?109/14, EU:C:2015:496, 25 punkt?). Tuo atveju, jei šios išlaidos taip pat iš dalies yra susijusios su neapmokestinama veikla arba neekonomine veikla, už šias išlaidas sumok?tas PVM negali b?ti atskaitytas (šiuo klausimu žr. 2012 m. rugs?jo 6 d. Sprendimo *Portugal Telecom*, C?496/11, EU:C:2012:557, 46 ir 47 punktus ir 2015 m. liepos 16 d. Sprendimo *Larentia + Minerva ir Marenave Schiffahrt*, C?108/14 ir C?109/14, EU:C:2015:496, 28–30 punktus).

31 Šiuo atveju iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos matyti, kad nagrin?jamos paslaugos buvo suteiktos *Ryanair*, o ji, kaip planuota, ?sigijusi bendrov?s akcij? ketino vykdyti ekonomin? veikl?, teikdama jai valdymo paslaugas, apmokestinamas PVM. Taigi konstatuotina, kad *Ryanair* veik? kaip apmokestinamasis asmuo, kai patyr? išlaid?, susijusi? su nagrin?jamomis paslaugomis. Vadinasi, *Ryanair* iš esm?s turi teis? nedelsdama atskaityti PVM, sumok?t? už ši? paslaug? teikim?, net jeigu galiausiai ši ekonomin? veikla, d?l kurios tur?jo b?ti sudaromi apmokestinamieji sandoriai ateityje, nebuvo ?vykdyta ir tod?l nebuvo sudaryti min?ti sandoriai. Kita vertus, kalbant apie s?lygas, kuriomis galima pasinaudoti teise ? atskait?, vis? pirma, apie j? apimt?, išlaidos, patirtos ?sigyjant tikslin?s bendrov?s akcij?, tur?t? b?ti laikomos priskirtinomis prie šios ekonomin?s veiklos, kuri apima teis? ? atskait? suteikian?i? sandori? sudarym?, vykdymo. Vadinasi, šios išlaidos turi tiesiogin? ir nedelsiant atsirandant? ryš? su visa ekonomine veikla ir tod?l sudaro jos bendr?j? išlaid? dal?. Darytina išvada, kad galima atskaityti vis? su šiomis išlaidomis susijus? PVM.

32 Atsižvelgiant ? visa tai, kas išd?styta, ? pateiktus klausimus reikia atsakyti taip: Šeštosios direktyvos 4 ir 17 straipsniai turi b?ti aiškinami taip, kad jais suteikiama ?monei, kaip antai nagrin?jamai pagrindin?je byloje, kuri ketina ?sigyti visas kitos bendrov?s akcijas, kad gal?t? vykdyti ekonomin? veikl?, kuri? sudaro valdymo paslaug?, apmokestinam? PVM, teikimas jai,

teis? atskaityti pirkimo PVM, taikom? išlaidoms, susijusioms su konsultavimo paslaugomis ir patirtoms d?l OPA, net jeigu paaišk?jo, jog ši ekonomin? veikla nebuvo vykdoma, su s?lyga, kad šios išlaidos buvo išimtinai skirtos numatytai ekonominei veiklai.

D?l bylin?jimosi išlaid?

33 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (pirmoji kolegija) nusprendžia:

1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas 4 ir 17 straipsniai turi b?ti aiškinami taip, kad jais suteikiama ?monei, kaip antai nagrin?jamai pagrindin?je byloje, kuri ketina ?sigyti visas kitos bendrov?s akcijas, kad gal?t? vykdyti ekonomin? veikl?, kuri? sudaro valdymo paslaug?, apmokestinam? prid?tin?s vert?s mokes?iu (PVM), teikimas jai, teis? atskaityti pirkimo PVM, taikom? išlaidoms, susijusioms su konsultavimo paslaugomis ir patirtoms d?l per?mimo pasi?lymo, net jeigu paaišk?jo, jog ši ekonomin? veikla nebuvo vykdoma, su s?lyga, kad šios išlaidos buvo išimtinai skirtos numatytai ekonominei veiklai.

Parašai.

* Proceso kalba: angl?.