

Byla C-210/04

Ministero dell'Economia e delle Finanze et Agenzia delle Entrate

prieš

FCE Bank plc

(Corte suprema di cassazione prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji PVM direktyva – 2 ir 9 straipsniai – Nuolatinis mokėtojas – Bendrovių nerezidentai – Teisinis ryšys – Susitarimas dėl sėkmingo padalijimo – EBPO sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo – „Apmokestinamojo asmens“ sąvoka – Paslaugų teikimas už atlygą – Administracinė praktika“

Generalinio advokato P. Léger išvada, pateikta 2005 m. rugsėjo 29 d. I-0000

2006 m. kovo 23 d. Teisingumo Teismo (antroji kolegija) sprendimas I-0000

Sprendimo santrauka

Mokesčių nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Apmokestinamieji asmenys

(Tarybos direktyvos 77/388 2 straipsnio 1 dalis ir 9 straipsnio 1 dalis)

Direktyvos 77/388 dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo 2 straipsnio 1 dalis ir 9 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinamos taip, kad kitoje valstybėje narėje steigta nuolatinis mokėtojas, kuri nėra atskiras nuo bendrovės, kuriai ji priklauso, juridinis asmuo ir kuriai bendrovė teikia paslaugas, neturi būti laikoma apmokestinamuoju asmeniu, net jei jai buvo priskirtos šios paslaugų teikimo sąnaudos.

(žr. 41 punktą ir rezoliucinės dalį)

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija)

SPRENDIMAS

2006 m. kovo 23 d. (*)

„Šeštoji PVM direktyva – 2 ir 9 straipsniai – Nuolatinis mokėtojas – Bendrovių nerezidentai – Teisinis ryšys – Susitarimas dėl sėkmingo padalijimo – EBPO sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo – „Apmokestinamojo asmens“ sąvoka – Paslaugų teikimas už atlygą – Administracinė praktika“

Byloje C-210/04,

dėl Corte suprema di cassazione (Italija) 2004 m. vasario 18 d. Sprendimu, kurį Teisingumo

Teismas gavo 2004 m. gegužės 12 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

prieš

FCE Bank plc,

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas C. W. A. Timmermans, teisėjai J. Makarczyk, R. Silva de Lapuerta, P. Kūris (pranešėjas) ir G. Arestis,

generalinis advokatas P. Léger,

posėdžio sekretorius H. von Holstein, kanclerio pavaduotojas,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2005 m. birželio 9 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *FCE Bank plc*, atstovaujamo *avvocato* B. Gangemi,
- Italijos vyriausybės, atstovaujamos I. M. Braguglia, padedamo *avvocato dello Stato* G. De Bellis,
- Portugalijos vyriausybės, atstovaujamos L. Fernandes, Â. Seiça Neves ir R. Laires,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos *barrister* R. Hill,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos D. Triantafyllou ir M. Velardo,

susipažinęs su 2005 m. rugsėjo 29 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva) 2 straipsnio 1 dalies ir 9 straipsnio 1 dalies išaiškinimo.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant ginčą tarp *Ministero dell'Economia e delle Finanze* bei *l'Agenzia delle Entrate (Roma)* (toliau – agentūra) ir Jungtinėje Karalystėje steigto banko *FCE Bank plc* (toliau – *FCE Bank*) dėl jo Italijoje esančios antrinės įmonės (toliau – *FCE IT*) sumokėtų pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) sumų grąžinimo.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

Šeštoji direktyva

3 Šeštosios direktyvos 2 straipsnyje nustatyta:

„Pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamas:

1. prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.“

<...>“

4 Šios Direktyvos 4 straipsnio 1 punkte nustatyta:

„Apmokestinamasis asmuo“ – tai bet kuris asmuo, savarankiškai vykdomas bet kurioje vietoje bet kuri ekonominė veikla, nurodyta 2 dalyje, nesvarbu, koks tos veiklos tikslas ar rezultatas.“

5 Šios Direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Paslaugų teikimo vieta laikoma ta vieta, kur paslaugų teikėjas turi steigėjas savo ekonominės veiklos būstinę arba turi nuolatinę įmonę, iš kurios teikia paslaugas, arba, nesant tokios būstinės ar nuolatinės įmonės, vieta, kur jis turi nuolatinę adresą arba kur paprastai gyvena.“ (Pataisytas vertimas)

Aštuntoji direktyva 79/1072/EEB

6 1979 m. gruodžio 6 d. Aštuntosios Tarybos direktyvos 79/1072/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų suderinimo – Pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra steigėjų šalies teritorijoje, tvarka (OL L 331, p. 11, toliau – Aštuntoji direktyva) 1 straipsnyje nustatyta:

„Šioje direktyvoje „apmokestinamas asmuo, kuris nėra steigėjas šalies teritorijoje“ – tai asmuo, nurodytas Direktyvos 77/388/EEB 4 straipsnio 1 dalyje, kuris per 7 straipsnio 1 dalies 1 punkto pirmajame ir antrajame sakiniuose nurodytą laikotarpį toje šalyje neturėjo nei savo ekonominės veiklos būstinės, nei nuolatinės įmonės, per kurią būtų vykdomi verslo sandoriai, o kai tokios būstinės ar nuolatinės įmonės nėra – neturėjo toje šalyje nuolatinės ar įprastinės gyvenamosios vietos, ir kuris per tą patį laikotarpį netiekė jokių prekių ar neteikė jokių paslaugų, kurios būtų laikomos patiektomis toje šalyje <...>.“

Direktyva 2000/12/EB

7 2000 m. kovo 20 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2000/12/EB dėl kredito įstaigų veiklos pradėjimo ir vykdymo (OL L 126, p. 1) 13 straipsnyje, skirtame kredito įstaigų, gavusių leidimų veiklai kitoje valstybėje narėje, filialams, nustatyta:

„Priimančios valstybės narės negali reikalauti, kad kitose valstybėse narėse leidimus veiklai gavusios kredito įstaigos filialai iš naujo gautų leidimus veiklai arba turėtų negrąžintinai perduoti kapitalą. <...>

EBPO sutartis

8 Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos parengtos Pavyzdinės mokesčių sutarties, susijusios su pajamomis ir turtu (toliau – EBPO sutartis), 7 straipsnio 2 dalyje nustatyta:

„<...> jei susitariančiojoje valstybėje veikianti įmonė savo veiklą vykdo kitoje susitariančiojoje

valstyb?je per šioje valstyb?je esan?i? nuolatin? ?mon?, šiai nuolatinei ?monei kiekvienoje susitarian?ioje valstyb?je priskiriamas pelnas, kur? ji b?t? gavusi, jeigu b?t? buvusi savarankiška ir atskira ?mon?, vykdan?i? arba analogišk? veikl?, esant tapa?ioms arba analogiškoms s?lygoms, ir visiškai savarankiškai veikianti su ?mone, kurios nuolatine ?mone ji yra. <...>“

9 Šios sutarties 7 straipsnio 3 dalyje nustatyta:

„Siekiant nustatyti nuolatin?s ?mon?s peln?, galima atskaityti išlaidas, kurias ji patyr? siekdama savo tiksl?, ?skaitant valdymo išlaidas ir bendr?sias administravimo s?naudas, patirtas valstyb?je, kurioje ši ?mon? yra, arba kitur.“

Nacionalin?s teis?s aktai

10 1990 m. lapkri?io 5 d. ?statymo Nr. 329 d?l Italijos Respublikos bei Jungtin?s Didžiosios Britanijos ir Šiaur?s Airijos Karalyst?s sutarties d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo ir mokes?i? sl?pimo prevencijos, pasirašytos 1988 m. spalio 21 d. *Pallanza*, ratifikavimo ir ?gyvendinimo pasikei?iant notomis (1990 m. lapkri?io 15 d. GURI Nr. 267, p. 107, paprastasis priedas) 7 straipsnio 2 ir 3 dalys atkartoja atitinkamas EBPO sutarties nuostatas.

11 Pagrindinio ?statymo d?l PVM, t. y. 1972 m. spalio 26 d. Respublikos Prezidento dekreto Nr. 633 (1972 m. lapkri?io 11 d. GURI Nr. 292, p. 2, paprastasis priedas), 1 straipsnyje nustatyta:

„Prid?tin?s vert?s mokestis taikomas preki? tiekimui ir paslaug? teikimui, atliekamiems valstyb?s teritorijoje vykdan? mon?s veikl?, užsiimant amatu ar profesija, bei bet kurio asmens vykdomam importui <...>“

12 Šio ?statymo 3 straipsnyje nustatyta:

„Paslaugos laikomos suteiktomis už atlyg? pagal ?vairias sutartis, viešojo pirkimo, transporto, pavedimo, krovini? vežimo, atstovavimo, tarpininkavimo, sand?liavimo sutartis ir apskritai, kai prisiimami ?sipareigojimai ?vykdyti veiksmus ar susilaikyti nuo j? ir suteikti leidim?, kad ir koks b?t? atlygio šaltinis.“

13 Pagal ?statymo 7 straipsnio 3 dal? „paslaugos laikomos suteiktomis valstyb?s teritorijoje, kai jas teikia asmenys, kuri? gyvenamoji vieta ar buvein? yra valstyb?s teritorijoje, arba asmenys rezidentai, kurie neturi gyvenamosios vietos ar buvein?s užsienyje, bei kai jas teikia užsienyje gyvenam?j? viet? ar buvein? turin?i? ar ten reziduojan?i? asmen? nuolatin?s ?mon?s Italijoje.“

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

14 *FCE IT* yra bendrov?s *FCE Bank*, ?steigtos Jungtin?je Karalyst?je ir kurios pagrindinis veiklos tikslas yra vykdyti nuo PVM mokes?io atleist? finansin? veikl?, antrin? ?mon? Italijoje.

15 *FCE IT* naudojos *FCE Bank* konsultavimo, valdymo, personalo mokymo, duomen? tvarkymo bei taikom?j? kompiuterin? program? tiekimo ir valdymo paslaugomis. Ji papraš? sugr?žinti su šiomis paslaugomis susijus? PVM už laikotarp? nuo 1996 m. iki 1999 m. pagal pateiktas jos pa?ios išsirašytas s?skaitas fakt?ras (vadinamoji „s?skait? fakt?r? išsirašymo operacija“).

16 Administracijos institucijoms netiesiogiai atsisakius patenkinti š? prašym?, *FCE IT* kreip?si ? *Commissione tributaria provinciale di Roma*, kuri j? patenkino. Agent?ra pateik? apeliacin? skund? d?l šio sprendimo remdamasi, pirma, prašymo, susijusio su 1996 ir 1997 metais, senaties terminu ir, antra, tuo, kad prašymas gr?žinti sumas už 1998 ir 1999 metus nebuvo pagr?stas.

17 2002 m. kovo 29 d. ir gegužės 25 d. Sprendimu *Commissione tributaria regionale del Lazio* atmetę apeliacinį skundą remdamasi tuo, kad, pirma, pažeidžiant Bendrijos teisę vykdytam mokėjimui senaties terminas netaikomas ir, antra, kad patronuojančios bendrovės savo įmonės naudai neatlygintinai atliktos veiklos negalima kvalifikuoti „paslaugų teikimu“, nes nėra patenkinama objektyvi PVM gyvendinimo sąlyga. *FCE Bank* paslaugų teikimo sąnaudų priskyrimas *FCE IT* būtų sąnaudų priskyrimas bendrovės viduje.

18 *Ministero dell'Economia e delle Finanze* dėl šio sprendimo pateikė kasacinį skundą *Corte suprema di cassazione*. Kasacinis skundas grindžiamas tuo, kad *FCE Bank* suteiktos paslaugos apmokestinamos PVM dėl *FCE IT* subjektyvaus mokestinio savarankiškumo. Todėl patronuojančios bendrovės naudai vykdyti mokėjimai laikytini atlygiu ir sudaro apmokestinamąjį bazę.

19 Priešingai, *FCE Bank* manymu, *FCE IT* nėra juridinis asmuo ir todėl jis turėtų siejantis veiksnys veiklos, susijusios su įmonės tikslu, apmokestinimo PVM tikslais. Be to, kalbant apie paslaugas, kurias du subjektai, sudarantys vieną apmokestinamąjį asmenį, teikia vienas kitam, jokio PVM nėra reikalaujama.

20 Šiomis aplinkybėmis *Corte suprema di cassazione* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir Teisingumo Teismui pateikti šiuos prejudicinius klausimus:

„1) Ar Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalis ir 9 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinamos ta prasme, kad bendrovės, kurios buveinė yra kitoje valstybėje (Europos Sąjungos narėje arba ne), kontroliuojama bendrovė, turinti gamybos organizacijos bruožų, gali būti laikoma savarankišku subjektu, kad tarp šių dviejų subjektų būtų teisinis ryšys ir kad dėl to patronuojančios bendrovės suteiktos paslaugos būtų apmokestinamos PVM? Ar, siekiant atsakyti į šį klausimą, galima remtis „ištiestos rankos“ (angl. k. *arm's length*) principu, nustatytu EBPO pavyzdinių sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo 7 straipsnio 2 ir 3 dalyse ir 1998 m. spalio 21 d. Italijos Respublikos bei Jungtinės Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystės sudarytoje sutartyje? Ar tokiu atveju gali egzistuoti teisinis ryšys, jei yra „susitarimas dėl sąnaudų padalijimo“ (angl. k. *cost-sharing agreement*), susijęs su antrinei įmonei suteiktomis paslaugomis? Jei taip, kokiomis sąlygomis toks teisinis ryšys egzistuoja? Ar ryšio sąvoka turi būti vertinama atsižvelgiant į nacionalinę teisę, ar į Bendrijos teisę?

2) Ar galima laikyti ir, jei taip, kokia dalimi šių paslaugų sąnaudų priskyrimą kontroliuojamai bendrovei atlygiu už suteiktas paslaugas Šeštosios direktyvos 2 straipsnio prasme, neatsižvelgiant į tokio priskyrimo dydį ir pelno siekimą?

3) Jei būtų laikoma, kad paslaugų teikimas tarp patronuojančios bendrovės ir jos kontroliuojamų bendrovių iš principo atleidžiamas nuo PVM dėl to, kad gavėjas nėra savarankiškas subjektas ir kad todėl tarp šių dviejų subjektų nėra teisinio ryšio, o patronuojanti bendrovė yra kitos Europos Sąjungos valstybės narės rezidentė, ar nacionalinė administracinė praktika, pagal kurią tokiu atveju minėtas paslaugų teikimas apmokestinamas, prieštarauja steigimosi teisei, tvirtintai EB 43 straipsnyje?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmo klausimo

21 Pagal nusistovėjusį Teisingumo Teismo praktiką remiantis EB 234 straipsniu nustatyta bendradarbiavimo su nacionaliniais teismais procedūra Teisingumo Teismas turi pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui naudingą atsakymą, kuris jam leistų išspręsti jo

nagrinėjamas ginčas (žr. 1997 m. liepos 17 d. Sprendimo *Krüger*, C-334/95, Rink. p. I-4517, 22 punktų ir 2000 m. lapkričio 28 d. Sprendimo *Roquette Frères*, C-88/99, Rink. p. I-10465, 18 punktų). Atsižvelgdamas į tai, Teisingumo Teismas prireikus turi formuluoti jam pateiktą klausimą (žr. minėto sprendimo *Krüger* 23 punktų ir 2002 m. liepos 11 d. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-62/00, Rink. p. I-6325, 32 punktų).

22 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas siekia išsiaiškinti, kokia dalimi Jungtinėje Karalystėje įsisteigusios bendrovės savo Italijoje įsteigta nuolatinė įmonei suteiktą paslaugą teikimas patenka į Šeštosios direktyvos taikymo sritį. Todėl nereikia pasisakyti dėl atvejo, kai bendrovės buveinė yra valstybėje, kuri nėra Europos Sąjungos narė.

23 Be to, pažymėtina, kad yra aišku, jog *FCE IT*, *FCE Bank* antrinė įmonė, neturi savarankiško juridinio asmens statuso ir yra pastarosios įmonės filialas.

24 Pirmu klausimu prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalis ir 9 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinamos taip, kad kitoje valstybėje narėje įsteigta nuolatinė įmonė, kuri nėra atskiras nuo bendrovės, kuriai ji priklauso, juridinis asmuo ir kuriai bendrovė teikia paslaugas, neturi būti laikoma apmokestinamuoju asmeniu, net jei jai buvo priskirtos šios paslaugų teikimo sąnaudos.

Šalia pastabos

25 *FCE Bank*, Jungtinės Karalystės vyriausybė ir Europos Bendrijų Komisija mano, kad tame pačiame juridiniame asmenyje suteiktos paslaugos nėra PVM apmokestinamas paslaugų teikimas.

26 *FCE Bank* manymu, tarp jos ir *FCE IT* negali būti jokio teisinio ryšio, nes jos sudaro vieną apmokestinamąjį asmenį. Taigi negali būti paslaugų teikimo už atlygą tarp dviejų įmonių, kurios įsteigtos dviejose skirtingose valstybėse narėse. Iš tikrųjų *FCE Bank* neatlyginama už vidaus veiklą, kuri atliekama pačios bendrovės interesais siekiant vienodai tvarkyti apskaitos, rinkodaros ir kitus duomenis.

27 Komisijos teigimu, paslaugų teikimas tarp valstybėje narėje įsteigtos patronuojančios bendrovės ir subjekto, kuris nėra registruotas kaip savarankiškas juridinis asmuo ir yra nuolatinė įmonė kitoje valstybėje narėje, neturi būti laikomas PVM apmokestinama veikla.

28 Italijos vyriausybės manymu, net jei civilinės teisės požiūriu patronuojanti bendrovė ir jos filialas yra vienas ir tas pats juridinis asmuo ir tai gali sukurti kliūtį priversti vykdyti apmokestinamosios veiklos objektu esančius įsipareigojimus, netrukdo tam, kad jie būtų atskiri apmokestinamieji asmenys mokestiniu požiūriu bendrai ir, konkrečiai kalbant, PVM tikslais.

29 Atsižvelgiant į Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies nuostatą, kurios numato paslaugų teikimo atlygintinumą, kad paslaugos būtų apmokestintos PVM, tik jei jos neatlygintinos, būtų galima šiai veiklai netaikyti mokesčio. Darytina išvada, kad teisinio ryšio, dėl kurio gali atsirasti apmokestinamoji veikla, egzistavimo sąlygos yra tos, kurios išplaukia iš Šeštojoje direktyvoje nustatytų principų.

30 Be to, pagal Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 1 dalį ir Aštuntosios direktyvos 1 straipsnį, priimančioje valstybėje narėje įsteigta nuolatinė įmonė turi būti laikoma savarankišku apmokestinamuoju asmeniu, o dėl to atmetama galimybė, jog bus nuspręsta grąžinti PVM patronuojančiam bendrovei.

31 Portugalijos vyriausybės teigimu, PVM, nepaisant aukšto jo suderinimo laipsnio, yra valstybinis nacionalinis mokestis, ir jos gali savo nuožiūra suteikti apmokestinamojo asmens statusą žmonėms, esantiems jos teritorijoje. Be to, nuolatinis, kuris tenkina žmogiškąjį ir techninį išteklių sąlygą, kiek tai susiję su apmokestinamosios veiklos vykdymu, yra turtinis vienetas ir pakankamai savarankiškas interesų centras, kad jai pačiai būtų galima priskirti santykius bei teises ir pareigas PVM srityje.

Teisingumo Teismo vertinimas

32 Pirmiausia pažymėtina, kad Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 punkte nustatyta, kad PVM apmokestinamas paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

33 Antra, Šeštosios direktyvos 4 straipsnyje apibrėžiamas „apmokestinamasis asmuo“. Šis statusas turi asmenys, kurie „savarankiškai“ vykdo ekonominę veiklą. Šio straipsnio 4 dalyje patikslinama, kad terminas „savarankiškai“ reiškia, kad mokestis netaikomas samdomiems ir kitiems asmenims, kiek jie susaistyti su darbdaviu darbo sutartimi ar kitais teisiniais ryšiais, sukuriančiais darbdavio ir dirbančiojo santykius, susijusius su darbo sąlygomis, atlyginimu ir darbdavio atsakomybe (žr. 2003 m. lapkričio 6 d. Sprendimo *Karageorgou ir kt.*, C-78/02–C-80/02, Rink. p. I-13295, 35 punktą).

34 Šiuo klausimu iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad paslaugų teikimas tik tuomet apmokestinamas, jei tarp paslaugos teikėjo ir paslaugos gavėjo yra teisinis ryšys, pasireiškiantis tarpusavyje teikiamomis paslaugomis (žr. 1994 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tolsma*, C-16/93, Rink. p. I-743, 14 punktą; 2002 m. kovo 21 d. Sprendimo *Kennemer Golf*, C-174/00, Rink. p. I-3293, 39 punktą).

35 Siekiant nustatyti, ar toks teisinis ryšys egzistuoja tarp bendrovės nerezidentės ir vieno iš jos filialų, kad būtų galima suteiktas paslaugas apmokestinti PVM, reikia patikrinti, ar *FCE IT* vykdo savarankišką ekonominę veiklą. Šiuo klausimu reikia iširti, ar toks filialas kaip *FCE IT* gali būti laikomas savarankišku banku būtų ta prasme, kad jis patiria su savo veikla susijusį ekonominį riziką.

36 Kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 46 punkte, filialas pats nepatiria su kredito įstaigos veiklos vykdymu susijusios ekonominės rizikos, kuri atsiranda, pavyzdžiui, klientui ngręžinus paskolos. Bankas, kaip juridinis asmuo, patiria šią riziką, ir dėl to jo kilmės valstybėje narėje kontroliuojamas jo finansinis pajėgumas bei mokumas.

37 Iš tikrųjų *FCE IT*, kaip filialas, neturi ngręžintinai perduoto kapitalo. Dėl to visa su ekonomine veikla susijusi rizika tenka *FCE Bank*. Todėl aišku, kad *FCE IT* nuo jo priklauso ir su juo sudaro vieną apmokestinamąjį asmenį.

38 Šio vertinimo nepaneigia Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 1 dalis. Šia nuostata siekiama apibrėžti apmokestinamąjį asmenį, kiek tai susiję su sandoriais tarp filialo ir trečiojo asmenio. Taigi ji nėra svarbi šioje byloje, kuri yra susijusi su sandoriais tarp bendrovės valstybės narės rezidentės ir vieno iš jos filialų, steigto kitoje valstybėje narėje.

39 Dėl EBPO sutarties konstatuotina, kad ji nėra svarbi, nes susijusi su tiesioginiais mokesčiais, o PVM yra netiesioginis mokestis.

40 Galiausiai dėl susitarimo dėl s?naud? padalijimo buvimo, tai taip pat n?ra svarbu šioje byloje, nes dėl tokio susitarimo nesider?jo savarankiškos šalys.

41 Atsižvelgiant ? tai, kas pasakyta, ? pirm? klausim? reikia atsakyti, kad Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalis ir 9 straipsnio 1 dalis turi b?ti aiškinamos taip, kad kitoje valstyb?je nar?je ?steigta nuolatin? ?mon?, kuri n?ra atskiras nuo bendrov?s, kuriai ji priklauso, juridinis asmuo ir kuriai bendrov? teikia paslaugas, neturi b?ti laikoma apmokestinamuoju asmeniu, net jei jai buvo priskirtos ši? paslaug? teikimo s?naudos.

Dėl antro klausimo

42 Antru klausimu prašym? dėl prejudicinio sprendimo pateik?s teismas klausia, ar Šeštosios direktyvos 2 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip, kad bendrov?s nerezident?s antrinei ?monei suteikt? paslaug? s?naud? priskyrimas sudaro atlyg?, neatsižvelgiant ? šio priskyrimo dyd? ir pelno siekim?.

43 Pagal šio sprendimo 37 punkt? nagrin?jamas filialas n?ra savarankiškas bendrov?s atžvilgiu. Taigi ? antr? klausim? atsakyti nereikia.

Dėl trečio klausimo

44 Trečiu klausimu prašym? dėl prejudicinio sprendimo pateik?s teismas klausia, ar nacionalin? administracin? praktika, pagal kuri? PVM apmokestinamas patronuojan?ios bendrov?s paslaug? teikimas antrinei ?monei, esan?iai kitoje valstyb?je nar?je, prieštarauja EB 43 straipsnyje nustatytam laisv?s steigtis principui.

Šali? pastabos

45 *FCE Bank*, Jungtin?s Karalyst?s vyriausyb?s ir Komisijos teigimu, Italijos administracin? praktika pažeidžia EB 43 straipsniu užtikrinam? laisv? steigtis.

46 *FCE Bank* mano, kad nagrin?jamos nacionalin?s praktikos pasekm? yra ta, kad konsoliduojamas PVM, kuris tampa neatskaitomas. Tai yra papildomos ir nesusigr?žinamos s?naudos, kuri? nepatiria Italijos bankas, teikiantis tokias pa?ias paslaugas savo antrin?ms ?mon?ms, ?steigtoms Italijos teritorijoje, ir nacionalin? praktika negali b?ti laikoma tinkama priemone, siekiant užtikrinti mokes?i? kontrol?s veiksmingum?.

47 Jungtin?s Karalyst?s vyriausyb? pritaria Komisijos pozicijai, kad Italijos administracin? praktika pažeidžia steigimosi teisei b?ding? nediskriminavimo princip?, kai kitoje valstybei ?sisteigusio banko kontroliuojamos bendrov?s mok?tinas PVM yra didesnis nei nacionalinio banko kontroliuojamos bendrov?s – nesant kit? tarp ši? kontroliuojam? bendrovi? r?ši? objektyvi? skirtum?. Be to, paslaug? teikimo tarp patronuojan?ios bendrov?s ir kontroliuojamos bendrov?s, ?steigtos toje pa?ioje valstyb?je arba kitoje, apmokestinimas PVM sukuria kli?t? laisvei steigti filial?, o tai „negali b?ti pateisinama jokių bendrų interesų“ Teisingumo Teismo praktikos prasme (žr. 1993 m. kovo 31 d. Sprendimo *Kraus*, C?19/92, Rink. p. I?1663, 32 punkt? ir 1995 m. lapkri?io 30 d. Sprendimo *Gebhard*, C?55/94, Rink. p. I?4165, 37 punkt?).

48 Italijos vyriausyb? šiuo klausimu nepateik? jokios pastabos, manydama, kad nuolatin? ?mon? yra savarankiškas PVM apmokestinamas asmuo.

49 Portugalijos vyriausybės teigimu, iš bendros PVM sistemos tikslu ir taisykliu aišku, kad tai nėra sritis, priklausanti vien nuo nacionalinės administracinės praktikos. Taigi nėra reikalo atsakyti į trečią klausimą, susijusį su steigimosi teise, tvirtinta EB 43–48 straipsniuose.

Teisingumo Teismo vertinimas

50 Kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 74 punkte, nustatius nacionalinės teisės akto ir nacionalinės praktikos nesuderinamumą su Šeštąja direktyva, nebereikia nagrinėti, ar buvo pažeistos Sutartyje nustatytos pagrindinės laisvės, tarp jų – laisvė steigtis.

51 Iš tikrųjų šio sprendimo 37 punkte buvo pasakyta, kad bendrovės nerezidentų filialas neturi savarankiškumo ir todėl tarp jų nėra jokio teisinio ryšio. Jie turi būti laikomi vienu ir tuo pačiu apmokestinamuoju asmeniu Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 1 dalies prasme. Taigi *FCE IT* yra *FCE Bank* sudėtinė dalis.

52 Iš to, kas pasakyta, aišku, kad Italijos administracinė praktika nesuderinama su Šeštąja direktyva, nesant reikalo pasisakyti dėl EB 43 straipsnio pažeidimo.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

53 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymui priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti pastarasis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė nurodytos šalys, nėra atlygintinos.

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

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 2 straipsnio 1 dalis ir 9 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinamos taip, kad kitoje valstybėje narėje steigta nuolatinė įmonė, kuri nėra atskiras nuo bendrovės, kuriai ji priklauso, juridinis asmuo ir kuriai bendrovė teikia paslaugas, neturi būti laikoma apmokestinamuoju asmeniu, net jei jai buvo priskirtos šios paslaugų teikimo sąnaudos.

Parašai.

* Proceso kalba: italų.