

TEISINGUMO TEISMO (aštuntoji kolegija) SPRENDIMAS

2012 m. spalio 25 d.(*)

„Bendra pridėtins vertės mokesčio sistema – Direktyva 2006/112/EB –170 ir 171 straipsniai – Aštuntoji PVM direktyva – 1 straipsnis – Direktyva 2008/9/EB – 3 straipsnio a punktas – Pridėtins vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, neįsisteigusiems šalies teritorijoje, tvarka – Valstybėje narėje įsisteigęs apmokestinamasis asmuo, kitoje valstybėje vykdančis tik techninį bandymą ar tyrimą veiklą“

Sujungtose bylose C-318/11 ir C-319/11

dėl *Förvaltningsrätten i Falun* (Švedija) 2011 m. birželio 21 d. sprendimais, kuriuos Teisingumo Teismas gavo 2011 m. birželio 27 d., pagal SESV 267 straipsnį pateiktų dviejų prašymų priimti prejudicinį sprendimą bylose

Daimler AG (C-318/11),

Widex A/S (C-319/11)

prieš

Skatteverket

TEISINGUMO TEISMAS (aštuntoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Prechal, teisėjai L. Bay Larsen (pranešėjas) ir E. Jarašiūnas, generalinis advokatas V. Trstenjak,

posėdžio sekretoras C. Strömholm, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2012 m. gegužės 3 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Daimler AG*, atstovaujamos advokat M. Punkki,
- *Widex A/S*, atstovaujamos jur. kand. M. Selin,
- *Skatteverket*, atstovaujamos K. Alvesson,
- Švedijos vyriausybės, atstovaujamos C. Meyer-Seitz,
- Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios ir J. Enegren,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinės advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendim?

1 Prašymai priimti prejudicinius sprendimus susij? su 1979 m. gruodžio 6 d. Aštuntosios Tarybos direktyvos 79/1072/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? suderinimo – Prid?tin?s vert?s mokes?io gr?žinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie n?ra ?sisteig? šalies teritorijoje, tvarka (OL L 331, p. 11; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 79), iš dalies pakeistos 2006 m. lapkri?io 20 d. Tarybos direktyva 2006/98/EB (OL L 363, p. 129, toliau – Aštuntoji direktyva), 1 straipsnio ir 2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyvos 2008/9/EB, nustatan?ios Direktyvoje 2006/112/EB numatyto prid?tin?s vert?s mokes?io gr?žinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie n?ra ?sisteig? PVM gr?žinan?ioje valstyb?je nar?je, o ?sisteig? kitoje valstyb?je nar?je, išsamias taisykles (OL L 44, p. 23), 3 straipsnio a punkto išaiškinimu.

2 Šie prašymai buvo pateikti nagrin?jant du gin?us, kilusius atitinkamai tarp *Daimler AG* (toliau – *Daimler*), ?steigtos Vokietijoje, bei *Widex A/S* (toliau – *Widex*), ?steigtos Danijoje, ir *Skatteverket*, Švedijos mokes?i? institucijos, d?l jos sprendim? atmesti j? prašymus gr?žinti perkant preki? ar paslaug? Švedijoje sumok?t? prid?tin?s vert?s mokest? (toliau – PVM) teis?tumo.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

3 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, p. 1), iš dalies pakeistos 2007 m. gruodžio 20 d. Tarybos direktyva 2007/75/EB (OL L 346, p. 13, toliau – PVM direktyva), 170 straipsnyje nustatyta:

„Visi apmokestinamieji asmenys, kurie, kaip nurodyta [Aštuntosios direktyvos] <...> 1 straipsnyje, <...> ir šios direktyvos 171 straipsnyje, n?ra ?sisteig? valstyb?je nar?je, kurioje jie perka prekes ir paslaugas arba ? kuri? importuoja PVM apmokestinamas prekes, turi teis? susigr?žinti š? PVM, jei prek?s ir paslaugos naudojamos [tam tikrais tikslais].“

4 PVM direktyvos 171 straipsnio 1 dalis išd?styta taip:

„PVM gr?žinamas apmokestinamiesiems asmenims, kurie n?ra ?sisteig? valstyb?je nar?je, kurioje jie perka prekes ir paslaugas arba ? kuri? importuoja PVM apmokestinamas prekes, bet yra ?sisteig? kitoje valstyb?je nar?je, pagal [Aštuntojoje direktyvoje] nustatytas išsamias ?gyvendinimo taisykles.

<...>“

5 Aštuntosios direktyvos 1 straipsnyje numatyta:

„Šioje direktyvoje „apmokestinamas asmuo, kuris n?ra ?sik?r?s šalies teritorijoje“ – tai asmuo, <...> kuris <...> toje šalyje netur?jo nei savo ekonomin?s veiklos b?stin?s, nei fiksuotos vietos, per kuri? b?t? vykdomi verslo sandoriai, o kai tokios b?stin?s ar fiksuotos vietos n?ra – netur?jo toje šalyje nuolatin?s ar ?prastin?s gyvenamosios vietos, ir kuris <...> netiek? joki? preki? ar neteik? joki? paslaug?, kurios b?t? laikomos patiektomis ar [suteiktomis] toje šalyje [išskyrus kai kurias transporto ir kai kurias kitas paslaugas].“

6 Direktyvos 2008/9 1 straipsnyje sakoma:

„Šioje direktyvoje nustatomos [PVM direktyvos] 170 straipsnyje numatyto [PVM] gr?žinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie n?ra ?sisteig? PVM gr?žinan?ioje valstyb?je nar?je ir

kurie atitinka 3 straipsnyje nustatytas sąlygas, išsamios taisyklės.“

7 Šios direktyvos 3 straipsnis išdėstyta taip:

„Ši direktyva taikoma PVM grąžinančioje valstybėje narėje neįsisteigusiam apmokestinamajam asmeniui, kuris atitinka šias sąlygas:

- a) <...> PVM grąžinančioje valstybėje narėje jis neturėjo savo ekonominės veiklos vykdymo vietos arba nuolatinio padalinio, iš kurių vykdė verslo sandorius, arba, nesant tokios vietos arba nuolatinio padalinio, neturėjo nuolatinės arba įprastos gyvenamosios vietos;
- b) <...> jis netiekė prekių ar neteikė paslaugų, kurios būtų laikomos tiekiamomis ar teikiamomis PVM grąžinančioje valstybėje narėje, išskyrus [kai kurias transporto ir kai kurias kitas paslaugas].“

8 Šios direktyvos 28 straipsnyje nustatyta:

„1. Ši direktyva taikoma po 2009 m. gruodžio 31 d. pateiktiems prašymams grąžinti PVM.

2. Nuo 2010 m. sausio 1 d. [Aštuntoji direktyva] panaikinama. Tačiau jos nuostatos ir toliau taikomos iki 2010 m. sausio 1 d. pateiktiems prašymams grąžinti PVM.

Nuorodos į panaikintą direktyvą laikomos nuorodomis į šią direktyvą, išskyrus iki 2010 m. sausio 1 d. pateiktą prašymą grąžinti PVM atžvilgiu.“

Švedijos teisė

9 Pagal 1994 m. kovo 30 d. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (1994:200) (*Mervärdesskattelagen* (1994:200), SFS 1994, Nr. 200) 10 skyriaus 1 straipsnio pirmą pastraipį užsienio ūmonė turi teisę pateikusi prašymą susigrąžinti pirkimo mokestį, jeigu tenkinamos šios sąlygos:

- 1) pirkimo mokesčiu buvo apmokestintas pirkimas arba importas, susijęs su iš veiklos užsienyje gauta apyvarta;
- 2) apyvarta, jeigu ji gaunama Europos bendrijoje, yra apmokestinama arba dėl jos atsiranda teisė į grąžinimą, kaip tai numatyta Švedijos teiseje, toje šalyje, kurioje apyvarta gaunama; ir
- 3) apyvarta būtų apmokestinta arba dėl jos būtų gauta teisė į grąžinimą, kaip tai numatyta Švedijos teiseje, jei apyvarta būtų gauta Švedijoje.

10 To paties įstatymo 1 skyriaus 15 straipsnyje apibrėžiama užsienio ūmonė, kaip ta, kuri neturi nei savo ekonominės veiklos vykdymo vietos, nei nuolatinio padalinio, nei įprastos įsikurimo vietos Švedijoje.

Pagrindinės bylos ir prejudiciniai klausimai

Byla C-318/11

11 *Daimler*, kurios ekonominės veiklos vykdymo vieta yra Vokietijoje, Šiaurės Švedijoje esančiame bandymų poligone atlieka automobilių bandymus žiemos sąlygomis. Nuolatinio personalo Švedijoje ji neturi. Bandymų personalas nuskraidinamas bandymų laikotarpiams. Taip pat elgiamasi ir su naudojama technine įranga.

12 *Daimler* turi Švedijoje 100 % jai priklausančią dukterinę bendrovę, kuri jai teikia patalpas, bandymų trasas ir papildomas paslaugas šiems bandymams. Švedijos dukterinės bendrovės

personal? sudaro keturi sezoniniai darbuotojai ir vykdomasis direktorius.

13 Švedijoje esan?iame poligone *Daimler* nevykdo jokios apmokestinamos PVM veiklos. Šioje valstyb?je nar?je atliekama veikla – bandymai, b?tini prekybos automobiliais veiklai, kuri? ji vykdo Vokietijoje.

14 Atlikdama automobili? bandymus *Daimler* ?sigijo preki? ir paslaug?, kurios nebuvo panaudotos jokiai veiklai, apmokestinamai Švedijoje.

15 Vadovaudamasi PVM gr?žinimo užsienio ?mon?ms taisykl?mis, ji papraš? *Skatteverket* gr?žinti pirkimo PVM, sumok?t? už ?sigytas prekes ar paslaugas.

16 Jos prašymai apima laikotarpius nuo 2008 m. sausio 1 d. iki gruodžio 31 d. ir nuo 2009 m. spalio 1 d. iki gruodžio 31 dienos. Bendra prašoma suma yra 73 597 119 SEK. Prašymai d?l laikotarpio nuo 2008 m. sausio 1 d. iki 2008 m. gruodžio 31 d. *Skatteverket* buvo pateikti iki 2010 m. sausio 1 d., o prašymai d?l laikotarpio nuo 2009 m. spalio 1 d. iki 2009 m. gruodžio 31 d. buvo pateikti po 2009 m. gruodžio 31 dienos.

17 *Skatteverket* nusprend? negr?žinti *Daimler* PVM, motyvuodama tuo, kad ji tur?jo nuolatin? padalin? Švedijoje. Ji nenurod? šios ?mon?s Švedijoje atlikto preki? tiekimo ar paslaug? teikimo.

18 *Daimler* pateik? skund? d?l *Skatteverket* sprendim? *Förvaltningsrätten i Falun*. Ji tvirtina neturinti Švedijoje nuolatinio padalinio.

19 *Skatteverket* prašo atmesti skund?.

20 Atsižvelgdamas ? šias aplinkybes *Förvaltningsrätten i Falun* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui tokius klausimus:

„1. Kaip atliekant vertinim? pagal susijusias S?jungos teis?s nuostatas reikia aiškinti „nuolatinio padalinio, iš kurio vykdomi verslo sandoriai“, s?vok??

2. Ar ekonomin?s veiklos vykdymo viet? kitoje valstyb?je nar?je turint? apmokestinam?j? asmen?, kurio veikla iš esm?s yra automobili? gamyba bei pardavimas ir kuris automobili? modeli? bandymus žiemos s?lygomis atliko Švedijoje esan?iame poligone, reikia laikyti turin?iu Švedijoje nuolatin? padalin?, iš kurio buvo vykdomi verslo sandoriai, jeigu šis asmuo ?sigijo preki? ir paslaug?, kurios buvo gautos ir panaudotos Švedijoje esan?iame bandym? poligone neturint Švedijoje nuolatinio savo personalo, ir jeigu bandym? veikla yra b?tina vykdyti asmens ekonomin? veikl? kitoje valstyb?je nar?je?

3. Ar atsakant ? antr?j? klausim? reikšminga tai, kad apmokestinamasis asmuo turi Švedijoje jam 100 % priklausan?i? dukterin? bendrov?, kurios beveik vienintelis tikslas yra teikti šiam asmeniui ?vairias paslaugas, reikalingas vykdyti nagrin?jamus bandymus?“

Byla C-319/11

21 *Widex*, kurios ekonomin?s veiklos vykdymo vieta yra Danijoje, turi Stokholme mokslo tyrim? padalin?.

22 Ji ?sigyja preki? ir paslaug? tyrimo darbams šiame padalinyje.

23 Vadovaudamasi PVM gr?žinimo užsienio ?mon?ms taisykl?mis, ji papraš? *Skatteverket* gr?žinti pirkimo PVM, sumok?t? už ?sigytas min?tas prekes ar paslaugas. Jos prašymas, susij?s su laikotarpiu nuo 2008 m. sausio 1 d. iki 2008 m. gruodžio 31 d., buvo pateiktas *Skatteverket*

2009 m. birželio 9 dien?. Prašoma suma lygi 109 023 SEK. Ji atitinka PVM, sumok?t? už, be kita ko, nuom?, mokymus ir technin? ?rang?.

24 *Skatteverket* nusprend? negr?žinti *Widex* PVM, motyvuodama tuo, kad ši tur?jo nuolatin? padalin? Švedijoje. Ji nenurod? šios ?mon?s Švedijoje atlikto prekio tiekimo ar paslaug? teikimo.

25 *Widex* pateik? skund? d?l *Skatteverket* sprendimo *Förvaltningsrätten i Falun*.

26 Gr?sdoma savo skund? ji nurod?, kad gamina klausos aparatus ir Švedijoje turi centr?, kurio tikslas – atlikti tyrimus audiologijos srityje. Šis centras yra *Widex* padalinys. Stokholme esan?ios patalpos nebuvo naudojamos nei pardavimo ar rinkodaros, nei paslaug? teikimo veiklai ir šiose patalpose buvo atliekami vien tyrimai. Centro pajamas sudaro iš Danijoje esan?ios *Widex* pagrindin?s buvein?s gaunami finansiniai ?našai. *Widex* teikia l?šas, skirtas tyrim? padalinio keturi? darbuotoj? darbo užmokes?iams, ir socialin?s ?mokos yra tiesiogiai pervedamos Danijoje esan?ios pagrindin?s buvein?s. Be to, *Widex* nurodo, kad nuomojasi patalpas Stokholme ir turi dukterin? bendrov? Švedijoje, ?steigt? Malm?je, kuri parduoda ir platina jos produktus Švedijoje. Ta?iau tyrim? centras yra nepriklausomas nuo šios dukterin?s bendrov?s.

27 *Skatteverket* prašo atmesti skund?.

28 Ji mano, kad padalinys yra nuolatinis, kai tenkinamos trys s?lygos. Anot jos, jis turi tur?ti žmogišk?j? bei technin? ištekli? ir kartu b?ti toks ilgalaikis, kad tur?t? galimyb? tiekti prekes ar teikti paslaugas arba jas vartoti. Ta?iau nereikalaujama, kad jis faktiškai tiekt? prekes ar teikt? paslaugas.

29 *Skatteverket* nurodo, kad *Widex* pateik? prašym? ?registruoti j? kaip darbdav? nuo 2006 m. rugs?jo mėnesio, kad veikla vykdoma patalpose Stokholme ir kad iš j?, atrodo, yra vykdomi su šia veikla susij? pirkimai, nes didel? dalis s?skait? fakt?r? adresuojamos ? šias patalpas. Remdamasi tuo, ji daro išvad?, kad *Widex* turi nuolatin? padalin? Stokholme, nes toje pa?ioje vietoje veikla yra vykdoma kelerius metus ir min?tose patalpose yra žmogišk?j? ir technin? ištekli?.

30 Atsižvelgdamas ? šias aplinkybes *Förvaltningsrätten i Falun* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui tokius klausimus:

„1. Kaip atliekant vertinim? pagal susijusias S?jungos teis?s nuostatas reikia aiškinti „nuolatinio padalinio, iš kurio vykdomi verslo sandoriai“, s?vok??

2. Ar ekonomin?s veiklos vykdymo viet? kitoje valstyb?je nar?je turint? apmokestinam?j? asmen?, kurio veikla, be kita ko, yra klausos aparat? gamyba bei pardavimas ir kuris audiologijos mokslo tyrimus atliko Švedijoje esan?iame mokslo tyrim? padalinyje, reikia laikyti turin?iu Švedijoje nuolatin? padalin?, iš kurio buvo vykdomi verslo sandoriai, jeigu šis asmuo ?sigijo prekio ir paslaug?, kurios buvo gautos ir panaudotos min?tame Švedijoje esan?iame mokslo tyrim? padalinyje?“

D?l prejudicini? klausim?

D?l pirmojo ir antrojo klausim? bylose C-318/11 ir C-319/11

31 Pirmaisiais dviem klausimais kiekvienoje iš dviejų bylų C-318/11 ir C-319/11 prašymus priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar PVM apmokestinamasis asmuo, įsisteigęs valstybėje narėje ir kitoje valstybėje narėje atliekantis tik techninius bandymus ar tyrimo darbus, bet ne apmokestinamuosius sandorius, gali būti laikomas kaip šioje kitoje valstybėje narėje turintis „nuolatinį padalinį“, iš kurio vykdomas verslo sandorius“, kaip tai suprantama pagal Aštuntosios direktyvos 1 straipsnį ir Direktyvos 2008/9 3 straipsnio a punktą.

32 Toks kriterijus susideda iš dviejų kumuliacinių sąlygų, susijusių su, pirma, „nuolatinio padalinio“ ir, antra, „sandorių“, vykdymu iš šio padalinio, buvimu.

33 *Skatteverket* mano, kad teisė PVM grąžinimą netaikoma, kai prašantysis PVM grąžinančioje valstybėje narėje turi nuolatinį padalinį, turintį tam tikro pastovumo. Iš esmės ji tvirtina, kad Aštuntosios direktyvos 1 straipsnyje ir Direktyvos 2008/9 3 straipsnio a punkte nereikalaujama, be to, kad šis padalinys PVM grąžinimo valstybėje narėje vykdytų apmokestinamuosius pardavimo sandorius, tam, kad minėtoje valstybėje būtų netaikoma teisė pirkimo PVM už joje įsigytas prekes ar paslaugas grąžinimą.

34 Anot *Skatteverket*, iš Teisingumo Teismo praktikos (1985 m. liepos 4 d. Sprendimas *Berkholz*, 168/84, Rink. p. 2251; 1996 m. gegužės 2 d. Sprendimas *Faaborg-Gelting Linien*, C-231/94, Rink. p. I-2395; 1997 m. liepos 17 d. Sprendimas *ARO Lease*, C-190/95, Rink. p. I-4383; 1997 m. vasario 20 d. Sprendimas *DFDS* C-260/95, Rink. p. I-1005; 1998 m. gegužės 7 d. Sprendimas *Lease Plan*, C-390/96, Rink. p. I-2553, ir 2007 m. birželio 28 d. Sprendimas *Planzer Luxembourg*, C-73/06, Rink. p. I-5655) matyti, kad nuolatinis padalinys yra toks nepriklausomas, jog prekės ar paslaugos gali būti jo tiekiamos ar teikiamos. Tačiau nereikalaujama, kad nuolatinis padalinys faktiškai tiektų prekes ar teiktų paslaugas.

35 Šiuo atžvilgiu reikia pažymėti, kad visuose *Skatteverket* minėtuose ir šio sprendimo pirmesniame punkte nurodytuose sprendimuose Teisingumo Teismas aiškino „nuolatinio padalinio“ ar „ekonominės veiklos vykdymo vietas“ sąvokas atsižvelgdamas faktiškai vykdytus apmokestinamuosius sandorius, siekdamas nustatyti jų apmokestinimo vietas. Tai darydamas jis niekada nesprendė dėl atskiro klausimo, ar siekiant netaikyti teisės PVM grąžinimą apmokestinamieji sandoriai turi būti faktiškai atlikti grąžinimo valstybėje narėje, ar pakanka vien galvojimo vykdyti šiuos sandorius.

36 Tačiau, kalbant apie šį klausimą, reikia priminti, kad 2009 m. liepos 16 d. Sprendimo *Komisija prieš Italiją* (C-244/08, Rink. p. I-130) 31 ir 32 punktuose Teisingumo Teismas nusprendė, jog žodžių junginys „nuolatinis padalinys, iš kurio vykdomas verslo sandorius“, numatytas Aštuntosios direktyvos 1 straipsnyje ir Direktyvos 2008/9 3 straipsnio a punkte, turi būti aiškinamas apmokestinamuoju asmeniu nerezidentu laikant asmenį, kuris neturi nuolatinio padalinio, atliekančio apmokestinamuosius sandorius bendra tvarka. Taigi aktyvūs sandorių buvimas atitinkamoje valstybėje narėje yra lemiamas kriterijus, kuriuo remiantis netaikoma Aštuntoji direktyva. Teisingumo Teismas taip pat nusprendė, kad žodis „sandoriai“, vartojamas žodžių junginyje „iš kurio vykdomas verslo sandorius“ gali būti susijęs tik su pardavimo sandoriais.

37 Darytina išvada, kad siekiant netaikyti teisės PVM grąžinimą turi būti nustatyta, jog nuolatinis padalinys faktiškai vykdomas apmokestinamuosius sandorius valstybėje, kurioje pateiktas prašymas grąžinti PVM, o ne nustatytas vien šio padalinio galvojimas vykdyti tokius sandorius.

38 Tačiau pagrindinėse byloje neginėjama, kad atitinkamos šioms nevykdomoms apmokestinamųjų pardavimo sandorių valstybėse narėse, kurioje pateikti prašymai grąžinti PVM, teikdamos savo techninius bandymus ir tyrimus paslaugas.

39 Tokiomis aplinkybomis teisė į pirkimo PVM grąžinimą turi būti pripažinta ir taip pat nereikia nagrinėti, ar kiekviena iš nagrinėjama? žmonių faktiškai turi „nuolatinį padalinį“, kaip tai suprantama pagal nuostatas, kurias reikia aiškinti, nes dvi sąlygos, sudarančios „nuolatinio padalinio, iš kurio vykdo verslo sandorius“ kriteriją, yra kumuliacinės.

40 Taigi, kaip pažymi Komisija, toks aiškinimas atitinka taikytinų direktyvų tikslą – suteikti teisę apmokestinamajam asmeniui susigrąžinti pirkimo PVM, kai, nesant aktyvių apmokestinamųjų sandorių grąžinimo valstybėje narėje, jis negali atskaityti šio pirkimo PVM iš mokėtino pardavimo PVM.

41 Iš tiesų valstybėje narėje įsisteigusio apmokestinamojo asmens teisė į kitoje valstybėje narėje sumokėto PVM grąžinimą, kaip tai numatyta Aštuntojoje direktyvoje, atitinka jam PVM direktyvoje numatytą teisę į pirkimo PVM atskaitą jo valstybėje narėje (minėto Sprendimo *Planzer Luxembourg* 35 punktą).

42 Galiausiai reikia pažymėti, kad Aštuntosios direktyvos 1 straipsnyje ir Direktyvos 2008/9 3 straipsnio a punkte dėl teisės į PVM grąžinimą aiškiai numatyta sąlyga – kad nebūtų prekų tiekimo ir paslaugų teikimo, kurie laikomi vykdytais grąžinimo valstybėje narėje, kai šioje valstybėje apmokestinamasis asmuo neturėjo savo ekonominės veiklos vykdymo vietos arba nuolatinio padalinio, iš kurio vykdo verslo sandorius, arba, nesant tokios vietos arba nuolatinio padalinio, neturėjo nuolatinės arba prastos gyvenamosios vietos.

43 Taigi faktinis apmokestinamųjų sandorių vykdymas grąžinimo valstybėje narėje – tai bendra sąlyga siekiant netaikyti teisės į PVM grąžinimą, neatsižvelgiant į tai, ar apmokestinamasis asmuo turi nuolatinį padalinį šioje valstybėje, ar ne.

44 Todėl pirmuosius du kiekvienos bylos klausimus reikia atsakyti taip: PVM apmokestinamasis asmuo, įsisteigęs valstybėje narėje ir kitoje valstybėje narėje ir vykdančias tik techninius bandymus ar tyrimo darbus, bet ne apmokestinamuosius sandorius, negali būti laikomas kaip šioje kitoje valstybėje narėje turintis „nuolatinį padalinį, iš kurio vykdo verslo sandorius“, kaip tai suprantama pagal Aštuntosios direktyvos 1 straipsnį ir Direktyvos 2008/9 3 straipsnio a punktą.

Dėl trečiojo klausimo byloje C-318/11

45 Trečiuoju klausimu byloje C-318/11 prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar dėl „nuolatinio padalinio, iš kurio vykdo verslo sandorius“ sąvokos pateikto aiškinimo kyla abejonių susiklosčius tokiai situacijai, kaip antai nagrinėjama pagrindinėje byloje, dėl aplinkybės, kad valstybėje narėje, kurioje pateiktas prašymas dėl grąžinimo, apmokestinamasis asmuo turi jam 100 % priklausančią dukterinę bendrovę, kuri beveik išimtinai skirta jam teikti įvairias paslaugas, susijusias su vykdomais techniniais bandymais.

46 *Skatteverket* tvirtina, kad pagrindinėje byloje apmokestinamasis asmuo per jam 100 % priklausančią dukterinę bendrovę turi nuolatinį padalinį valstybėje narėje, kurioje pateiktas jo prašymas dėl grąžinimo.

47 Ji teigia, kad Teisingumo Teismas minėto Sprendimo *DFDS* 26–29 punktuose nusprendė, jog dukterinė bendrovė, kuri turi techninių ir žmogiškųjų išteklių ir kuri veikia kaip paprastas savo patronuojančios bendrovės padalinys, yra jos nuolatinis padalinys valstybėje narėje, kurioje yra ši dukterinė bendrovė.

48 Šiuo atžvilgiu pakanka konstatuoti, kad 100 % priklausančios dukterinės bendrovės, kaip antai

nurodyta prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikuso teismo, yra nepriklausomai apmokestinamas juridinis asmuo ir kad ji ne?sigijo pagrindin?je byloje nagrin?jam? preki?.

49 Be to, reikia pažym?ti, kad byloje, kurioje priimtas min?tas Sprendimas *DFDS*, dukterin?s bendrov?s statuso nepriklausomumas buvo atmestas, pasirenkant komercin? tikrov?, tik siekiant nustatyti, kas – patronuojanti bendrov? ar dukterin? bendrov? – faktiškai vykd? aktyvius apmokestinamuosius atitinkam? paslaug? teikimo sandorius, ir tuo remiantis nustatyti, kurioje valstyb?je nar?je šie sandoriai tur?jo b?ti apmokestinti.

50 Ta?iau byloje C-318/11 n?ra tenkinama pati kumuliacin? s?lyga, kad teikiant technini? bandym? paslaugas b?t? vykdomi aktyv?s apmokestinamieji pardavimo sandoriai, susijusi su „nuolatinio padalinio“ s?voka, tod?l tik ji viena b?tina siekiant netaikyti teis?s ? gr?žinim?.

51 Tad ? tre?i?j? klausim? byloje C-318/11 reikia atsakyti taip: d?l „nuolatinio padalinio, iš kurio vykd? verslo sandorius“ s?vokos pateikto aiškinimo nekyla abejoni? susiklos?ius tokiai situacijai, kaip antai nagrin?jama pagrindin?je byloje, d?l aplinkyb?s, kad valstyb?je nar?je, kurioje pateiktas prašymas d?l gr?žinimo, apmokestinamasis asmuo turi jam 100 % priklausan?i? dukterin? bendrov?, kuri beveik išimtinai skirta jam teikti ?vairias paslaugas, susijusias su vykdomais techniniais bandymais.

D?l bylin?jimosi išlaid?

52 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikuso 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 (aštuntoji kolegija) nusprendžia:

1. **Prid?tin?s vert?s mokes?io apmokestinamasis asmuo, ?sisteig?s valstyb?je nar?je ir kitoje valstyb?je nar?je vykdamas tik techninius bandymus ar tyrimo darbus, bet ne apmokestinamuosius sandorius, negali b?ti laikomas kaip toje kitoje valstyb?je nar?je turintis „nuolatin? padalin?, iš kurio vykd? verslo sandorius“, kaip tai suprantama pagal 1979 m. gruodžio 6 d. Aštuntosios Tarybos direktyvos 79/1072/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? suderinimo – Prid?tin?s vert?s mokes?io gr?žinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie n?ra ?sisteig? šalies teritorijoje, tvarka, iš dalies pakeistos 2006 m. lapkri?io 20 d. Tarybos direktyva 2006/98/EB, 1 straipsn? ir 2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyvos 2008/9/EB, nustatan?ios Direktyvoje 2006/112/EB numatyto prid?tin?s vert?s mokes?io gr?žinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie n?ra ?sisteig? PVM gr?žinan?ioje valstyb?je nar?je, o ?sisteig? kitoje valstyb?je nar?je, išsamias taisykles, 3 straipsnio a punkt?.**

2. **D?l šio aiškinimo nekyla abejoni? susiklos?ius tokiai situacijai, kaip antai nagrin?jama pagrindin?je byloje C-318/11, d?l aplinkyb?s, kad valstyb?je nar?je, kurioje pateiktas prašymas d?l gr?žinimo, apmokestinamasis asmuo turi jam 100 % priklausan?i? dukterin? bendrov?, kuri beveik išimtinai skirta teikti jam ?vairias paslaugas, susijusias su vykdomais techniniais bandymais.**

Parašai.

* Proceso kalba: šved?.