

TEISINGUMO TEISMO (aštuntoji kolegija) SPRENDIMAS

2016 m. birželio 2 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Pridėtinis vertės mokestis – Direktyva 2006/112/EB – 9 straipsnio 1 dalis – Švokos „pridėtinis vertės mokestis“ apmokestinamas asmuo“ ir „ekonominis veikla“ – 24 straipsnio 1 dalis – Švoka „paslaugų teikimas“ – Žemės ūkio inžineriniai inžinieriai – Pelno nesiekiančios komercinės bendrovės nuotekų šalinimo sistemos statyba ir naudojimas – Šio inžinieriaus finansavimo iš valstybės ir Europos Sąjungos pagalbos lūšis reikšmė“

Byloje C-263/15

d. l. Kúria (Aukščiausiasis Teismas, Vengrija) 2015 m. gegužės 14 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2015 m. birželio 3 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Lajvér Meliorációs Nonprofit Kft.,

Lajvér Csapadékvízrendezési Nonprofit Kft.

prieš

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (NAV)

TEISINGUMO TEISMAS (aštuntoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas D. Šváby, teisėjai J. Malenovský ir M. Vilaras (pranešėjas),

generalinis advokatas E. Sharpston,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- Vengrijos vyriausybės, atstovaujamos M. Z. Fehér ir G. Koós,
- Europos Komisijos, atstovaujamos K. Talabér-Ritz ir M. Owsiany-Hornung,

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

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinio vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1) 9 straipsnio 1 dalies ir 24 straipsnio 1 dalies išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant pelno nesiekiančią komercinią bendrovę *Lajvér Meliorációs Nonprofit Kft.* ir *Lajvér Csapadékvízrendezési Nonprofit Kft.* ginčą su *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága* (Pagrindinė mokesčių ir muitų Pietų Užduonų regiono direkcija, Vengrija, toliau – NAV) dėl jos teisės atskaityti pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), nurodytą *Recontír BPM Kft.* išrašytose sąskaitose faktūrose už jos sąskaita atliktus darbus.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies c punkte numatyta, kad PVM objektas yra paslaugų teikimas už atlygą valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

4 Minėtos direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Apmokestinamasis asmuo“ – asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą.

„Ekonominė veikla“ – gamintojų, prekybininkų ar paslaugas teikiančių asmenų veikla, įskaitant kasybą bei žemės ūkio veiklą ir laisvųjų profesijų veiklą. Visų pirma ekonomine veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatinių pajamų.“

5 Tos pačios direktyvos 24 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Paslaugų teikimas“ – sandoris, kuris nėra prekių tiekimas.“

Vengrijos teisė

6 *Az általános forgalmi adóról szóló 2007. CXXVII. Törvény* (2007 m. Įstatymas Nr. CXXVII dėl pridėtinės vertės mokesčio, toliau – PVM Įstatymas) 5 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Apmokestinamasis asmuo – asmuo arba teisinis subjektas, turinti organizaciją, kuri savo vardu vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos vietą, tikslą ar rezultatą. <...>“

7 PVM Įstatymo 6 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Ekonominė veikla – bet kokios ūkinės komercinės veiklos nuolatinis ir reguliarus vykdymas, kai ja siekiama gauti pajamų arba jos gaunamos ir ji vykdoma savarankiškai.“

8 PVM Įstatymo 16 straipsnyje nurodyta:

„Neturi reikšmės, ar prekių tiekimas ir paslaugų teikimas vykdomas pagal sutartį, pagal teisės aktus, pagal teismo arba administracinį sprendimą (įskaitant sprendimą ne dėl esmės), ar siekiant parduoti iš varžytinių.“

9 PVM Įstatymo 259 straipsnio 6 dalyje nustatyta:

„Atlygis – bet kokia turtinė nauda, įskaitant esamos skolos įskaitymus, išskyrus nuostolių atlyginimą.“

10 *A gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. Törvény* (2006 m. Įstatymas Nr. IV dĮ komercinių bendrovių; toliau – Komercinių bendrovių Įstatymas) 4 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Komercinių bendrovių taip pat gali būti steigiamos bendrai ekonominei veiklai, kuria nesiekama pelno, vykdyti (pelno nesiekianti komercinių bendrovė). Pelno nesiekianti komercinių bendrovė gali būti steigiama ir gali veikti bet kokia forma. Tai, kad komercinių bendrovė nesiekia pelno, turi būti nurodyta bendrovės pavadinime kartu su bendrovės forma.“

Pagrindinis byla ir prejudiciniai klausimai

11 Pareiškėjos pagrindiniame byloje yra „pelno nesiekiančios komercinių bendrovių“, todėl jos vykdo ekonominę veiklą, kurios tikslas nėra pelno siekimas, ir ekonominę veiklą, kuria siekiama gauti pajamų, jos gali vykdyti tik papildomai. Jos buvo Įsteigtos siekiant jį nariams priklausančiuose žemės sklypuose pastatyti ir vėliau naudoti žemės ūkio inžinerinius įrenginius, t. y. nuotekų šalinimo sistemą, vandens talpyklą ir lietaus vandens šulinį.

12 Šiems įrenginiams pastatyti būtini darbai buvo finansuoti iš valstybės ir Europos Sąjungos lėšų. Tam, kad galėtų atlikti šiuos darbus, pareiškėjos pagrindiniame byloje turėjo administracinius leidimus ir atitinkamų žemės sklypų savininkų sutikimą. Be to, buvo numatyta, kad pareiškėjos pagrindiniame dalyje iš minėtų savininkų ims žemės ūkio inžinerinių įrenginių naudojimo mokestį aštuonerius metus.

13 Parengiamieji ir gyvendinimo veiksmai buvo patikėti bendrovei *Recontir BPM*, ji išrašė PVM sŕskaitas faktŕras už atliktus darbus, dėl kurių pareiškėjos ketino pasinaudoti teise į atskaitę; šis PVM pareiškėjos pagrindiniame byloje norėjo atskaityti.

14 Vis dėlto NAV atsisakė suteikti pareiškėjų pagrindiniame byloje prašomą teisę į atskaitę, nes planuojama veikla nebuvo „ekonominė veikla“, nei kaip ji suprantama pagal PVM Įstatymo 6 straipsnį, nei kiek ji susijusi su segmentais, kurie yra kelių tinklo dalis ir kuriais dėl to gali naudotis bet kas, nei kiek ji susijusi su privačiuose valdose esančiais segmentais. Dėl to pareiškėjos pagrindiniame byloje nėra „apmokestinamieji asmenys“, susiję su šia veikla. Pareiškėjos pagrindiniame byloje nevykdo jokios veiklos savo narių ar trečiųjų asmenų naudai, kurių būtų galima kvalifikuoti kaip „paslaugų teikimą“. Žemės ūkio inžinerinių įrenginių įprastas naudojimas, kuris apima tik betonuoto kelio ir jo aplinkos švaros sŕlygę priežiūrą ir nuolatinę nuotekų šalinimo užtikrinimą, priklauso viešųjų kelių sŕričiai ir yra Įstatyme nustatyta pareiga, o ne paslaugų teikimas. Mažos pajamos, kurias pareiškėjos pagrindiniame byloje planavo gauti už šio įrenginių naudojimą, neatitinka „atlygio“ sŕvokos, kaip ji suprantama pagal PVM Įstatymą.

15 Pareiškėjų pagrindiniame byloje pateiktas skundas dėl sprendimo atsisakyti suteikti teisę į atskaitę buvo atmestas pirmojoje instancijoje dėl to pačios motyvų, kaip ir nurodyti NAV.

16 Pareiškėjos pagrindiniame byloje pateiktas kasacinis skundas *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas, Vengrija), kuriame teigė: kadangi abi pareiškėjos yra komercinių bendrovių, jos yra „apmokestinamieji asmenys“ ir jų apmokestinamumas yra pagrįstas objektyviais kriterijais. Jos mano, kad galimybę pasinaudoti teise į atskaitę priklauso nuo vykdomos veiklos klasifikavimo ir kad tam, jog atitiktum „ekonominės veiklos“ sŕvoką, kaip ji suprantama pagal PVM Įstatymo 6 straipsnio 1 dalį, pakanka užsiimti bet kokia nuolatine arba reguliaria veikla, už kurią gaunamas atlygis. Pelno gavimas nebŕtinas tam, kad veikla būtų kvalifikuojama kaip „ekonominė veikla“.

17 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad „ekonominės veiklos“ sŕvoka yra labai plati ir kad nei pelno gavimas, nei investicijų finansavimas iš valstybės pagalbos lėšų neturi reikšmės šioje srityje. Anot jo, tam, kad veikla būtų kvalifikuojama kaip „paslaugų

teikimas“, nesvarbu tai, jog pareiškėjos pagrindinėje byloje vykdo įstatyme joms nustatytą priežiūros pareigą. Tačiau prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiks teismas teiraujasi, ar pagal eksploatacijos ir naudojimo sutartį sumokėtas mokestis turi būti laikomas atlygiu ir ar yra žemės ūkio inžinerinių renginių, pastatytų gavus investicijų, priežiūros ir tokio atlygio tiesioginis ryšys.

18 Šiomis aplinkybėmis *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

1. Ar pareiškėjos [pagrindinėje byloje] veikia kaip apmokestinamieji asmenys, atsižvelgiant į tai, kad, remiantis Direktyvos [2006/112] 9 straipsnio 1 dalies aiškinimu, ekonominės veiklos sąvoka gali apimti komercinių bendrovių veiklą net ir tuomet, kai ūkinė komercinė veikla, iš kurios gaunama pajama, jos gali vykdyti tik papildomai?
2. Ar tai, kad didžioji pareiškėjų [pagrindinėje byloje] investicijų dalis finansuojama iš valstybės pagalbos lėšų ir jos gauna nedidelę pajamą iš jų renkamo mokesčio už [renginių] naudojimą, turi reikšmės pareiškėjų kvalifikavimui kaip apmokestinamųjų asmenų?
3. Jeigu antrąjį klausimą būtų atsakyta neigiamai, ar reikia manyti, kad šis „mokestis“ yra atlygis už paslaugą ir kad egzistuoja tiesioginis ryšys tarp paslaugos teikimo ir atlygio mokėjimo?
4. Ar dėl to, kad pareiškėjos [pagrindinėje byloje] naudoja [renginius, kuriuos investuota], manytina, kad jos teikia paslaugas, kaip tai suprantama pagal Direktyvos [2006/112] 24 straipsnį, ar tai vis dėlto negali būti laikoma paslauga teikimu, nes vykdoma įstatyme nustatyta pareiga?

Dėl prejudicinių klausimų

19 Keturiais klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiks teismas iš esmės teiraujasi, ar Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalį reikia aiškinti taip, kad pelno nesiekiančios komercinės bendrovės žemės ūkio inžinerinių renginių, kaip nagrinėjami pagrindinėje byloje, naudojimas yra ekonominė veikla, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, neatsižvelgiant į tai, jog, pirma, šie renginiai daugiausia buvo finansuoti iš valstybės pagalbos lėšų ir, antra, juos naudojant gaunama tik pajama iš mažo mokesčio. Taip pat šis teismas klausia, ar minėtos direktyvos 24 straipsnį reikia aiškinti taip, kad šis žemės ūkio inžinerinių renginių naudojimas yra paslauga teikimas, ir ar yra šio teikimo ir mokesčio, kuris yra atlygis už šio naudojimą, tiesioginis ryšys, neatsižvelgiant į tai, jog tai yra įstatyme nustatytą pareigą vykdyti.

20 Reikia priminti, kad, nors Direktyva 2006/112 nustato labai plačią PVM taikymo sritį, šis mokestis taikomas tik ekonominei veiklai (žr., be kita ko, 2003 m. birželio 26 d. Sprendimo *MKG/Kraftfahrzeuge/Factoring*, C-305/01, EU:C:2003:377, 39 punktą, 2007 m. birželio 26 d. Sprendimo *T-Mobile Austria ir kt.*, C-284/04, EU:C:2007:381, 34 punktą ir 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C-246/08, EU:C:2009:671, 34 punktą).

21 Iš tiesų pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsnį, susijusį su apmokestinamaisiais sandoriais, be prekių importo, PVM apmokestinamas prekių tiekimas ir paslaugų teikimas už atlygą valstybės viduje. Be to, pagal šios direktyvos 9 straipsnį „apmokestinamasis asmuo“ – tai bet kuris asmuo, savarankiškai vykdomas bet kurioje vietoje bet kokią ekonominę veiklą, nesvarbu, koks tos veiklos tikslas ar rezultatas (žr., be kita ko, 1987 m. kovo 26 d. Sprendimo *Komisija / Nyderlandai*, 235/85, EU:C:1987:161, 6 punktą, 2008 m. rugsėjo 16 d. Sprendimo *Isle of Wight Council ir kt.*, C-288/07, EU:C:2008:505, 26 ir 27 punktus ir 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C-246/08, EU:C:2009:671, 35 punktą).

22 Taigi minėta analizė, kaip ir „paslaugų teikimo“ ir „apmokestinamojo asmens“ sąvokos

analiz?, rodo, jog šios s?vokos, kurios apibr?žia apmokestinamuosius sandorius pagal Direktyv? 2006/112, yra objektyvios ir taikomos neatsižvelgiant ? atitinkam? sandori? tikslus ir rezultatus (šiuo klausimu žr. 2006 m. sausio 12 d. Sprendimo *Optigen ir kt.*, C?354/03, C?355/03 ir C?484/03, EU:C:2006:16, 44 punkt?).

23 „Ekonomin?s veiklos“ s?voka apibr?žta Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalyje kaip apimanti visoki? gamintoj?, prekiautoj? ir kit? paslaugas teikian?i? asmen? veikl?, ?skaitant, be kita ko, materialaus ir nematerialaus turto naudojim?, siekiant gauti nuolatini? pajam? (žr., be kita ko, 2007 m. birželio 26 d. Sprendimo *T-Mobile Austria ir kt.*, C?284/04, EU:C:2007:381, 33 punkt?, 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C?246/08, EU:C:2009:671, 36 punkt? ir 2013 m. birželio 20 d. Sprendimo *Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr*, C?219/12, EU:C:2013:413, 16 punkt?).

24 Šiuo klausimu konstatuotina, kad „naudojimo“, kaip jis suprantamas pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalies antr? pastraip?, samprata, atsižvelgiant ? PVM bendros sistemos neutralumo reikalavimus, apima visus sandorius, nepriklausomai nuo j? teisin?s formos, kuriais siekiama iš aptariamo turto gauti nuolatini? pajam? (šiuo klausimu žr. 2007 m. birželio 26 d. Sprendimo *T-Mobile Austria ir kt.*, C?284/04, EU:C:2007:381, 38 punkt? ir 2007 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *Götz*, EU:C:2007:789, 18 punkt?).

25 Be to, pagal Direktyvos 2006/112 24 straipsn? paslaug? teikimas yra bet koks sandoris, kuris n?ra prek? tiekimas.

26 Taigi paslaug? teikimo apmokestinam?j? vert? sudaro visas atlygis už suteikt? paslaug?, tod?l paslaug? teikimas apmokestinamas, tik jei egzistuoja tiesioginis ryšys tarp suteiktos paslaugos ir gauto atlygio. Iš to matyti, kad paslauga, suteikta „už atlyg?“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies c punkt?, ir yra apmokestinama, tik jei tarp teik?jo ir gav?jo yra teisinis ryšys, kai ?vykdoma abipus? prievol?, o teik?jo gautas atlygis yra reali gav?jui suteiktos paslaugos vert? (1994 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tolsma*, C?16/93, EU:C:1994:80, 13 ir 14 punktai, 2002 m. kovo 21 d. Sprendimo *Kennemer Golf*, C?174/00, EU:C:2002:200, 39 punktas ir 2009 m. spalio 6 d. Sprendimo *SPÖ Landesorganisation Kärnten*, C?267/08, EU:C:2009:619, 19 punktas).

27 Šiais motyvais reikia vadovautis atsakant ? pateiktus klausimus.

28 Pirma, iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad pagrindin?je byloje nagrin?jama veikla yra žem?s ?kio inžinerini? ?rengini?, kurie apima nuotek? šalinimo sistem?, vandens talpykl? ir lietaus vandens šulin?, naudojimas. Ši veikla turi b?ti laikoma susijusia su „ekonomin?s veiklos“ s?voka, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalies antr? pastraip?, jei ji vykdoma siekiant gauti nuolatini? pajam?.

29 Klausimas, ar šia veikla siekiama nuolatini? pajam?, yra fakto klausimas, kur? reikia ?vertinti atsižvelgiant ? visus bylos duomenis, tarp kuri?, be kita ko, yra ir nurodyto turto pob?dis (žr. 2012 m. liepos 19 d. Sprendimo *R?dlihs*, C?263/11, EU:C:2012:497, 33 punkt? ir 2013 m. birželio 20 d. Sprendimo *Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr*, C?219/12, EU:C:2013:413, 19 punkt?).

30 Nagrin?jamu atveju pareišk?j? pagrindin?je byloje suteiktos arba teiktinos paslaugos apima žem?s ?kio inžinerini? ?rengini? ir vieš?j? keli?, kurie apima dal? j? segment?, naudojim? siekiant nuolat užtikrinti nekliudom? nuotek? šalinim?, be kita ko, priži?rint šiuos ?renginius. Už š? paslaug? teikim? atlyginama arba bus atlyginama ir pareišk?jos pagrindin?je byloje ketina iš atitinkam? žem?s sklyp? savinink? imti mokest? už žem?s ?kio inžinerini? ?rengini? naudojim? nustatyt? aštuoneri? met? laikotarp?.

31 Šiomis aplinkybėmis reikia manyti, kad šių renginių naudojamas užtikrinamas siekiant gauti pajamų.

32 Nors neaišku, ar pareiškėjos pagrindinėje byloje pradėjo naudoti žemės ūkio inžinerinius renginius tą dieną, kai jos paprašė suteikti teisę į pirkimo PVM atskaitą, šiuo klausimu primintina, kad tas, kuris remdamasis objektyviais kriterijais ketina savarankiškai pradėti „ekonominę veiklą“, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsnį, ir kuris šiais tikslais turi pirminių investicijų, turi būti laikomas apmokestinamuoju asmeniu (pagal analogiją žr. 2000 m. kovo 21 d. Sprendimo *Gabalfriša ir kt.*, C-110/98–C-147/98, EU:C:2000:145, 47 punktą ir 2000 m. birželio 8 d. Sprendimo *Breitsohl*, C-400/98, EU:C:2000:304, 34 punktą).

33 Be to, reikia konstatuoti, kad šiai veiklai tisti numatytas aštuonerių metų laikotarpis suteikia naudojimo mokesčiui nuolatinumo pobūdį, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 23 punkte nurodytą teismo praktiką.

34 Nuolatinių pajamų egzistavimu negalima abejoti ir remiantis tuo, kad pareiškėjos pagrindinėje byloje gali vykdyti ekonominę veiklą tik kaip papildomą veiklą, iš kurios gaunama pajamų.

35 Viena vertus, primintina, kad iš Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalies antros pastraipos ir iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, jog norint nustatyti, kad kilnojamasis ar nekilnojamasis turtas, naudojamas siekiant nuolatinių pajamų, nėra svarbu, ar šiuo naudojimu siekiama gauti pelno (žr., be kita ko, 2013 m. birželio 20 d. Sprendimo *Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr*, C-219/12, EU:C:2013:413, 25 punktą), todėl ekonominei veiklai, kuria siekiama gauti nuolatinių pajamų, egzistuoti nesvarbu, jog dėl pareiškėjų pagrindinėje byloje monetas formos jos gali vykdyti ekonominę veiklą tik kaip papildomą veiklą, iš kurios gaunama pajamų.

36 Antra vertus, galimybės papildomai vykdyti pagrindinėje byloje nagrinjamą veiklą reikšmę šios veiklos ekonominiam pobūdžiui priklauso nuo visų žemės ūkio inžinerinių renginių naudojimo sąlygų analizės siekiant nustatyti, ar jie buvo naudojami norint tikrai gauti nuolatinių pajamų (šiuo klausimu žr. 1996 m. rugsėjo 26 d. Sprendimo *Enkler*, C-230/94, EU:C:1996:352, 27 punktą ir 2012 m. liepos 19 d. Sprendimo *Rdlihs*, C-263/11, EU:C:2012:497, 34 punktą).

37 Vis dėlto atsižvelgiant į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nurodytas ir šio sprendimo 30–33 punktuose jau minėtas faktines aplinkybes, atrodo, kad dėl numatomo mokesčio taikymo laikotarpio jis turi būti laikomas suteikiančiu nuolatinį pobūdį pajamoms ir šių renginių naudojimas turi būti vertinamas kaip „ekonominė veikla“, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalies antrą pastraipą.

38 Galiausiai tai, kad investicijos buvo daugiausia finansuotos iš valstybės narės ir Sąjungos pagalbos lėšų, negali turėti tokios pareiškėjų pagrindinėje byloje vykdomos arba planuojamos veiklos ekonominiam pobūdžiui, nes „ekonominės veiklos“ sąvoka yra objektyvi ir ji taikoma neatsižvelgiant ne tik į atitinkamą sandorį tikslus ir rezultatus, bet ir į atitinkamo ūkio subjekto pasirinktą finansavimo būdą, įskaitant viešąsias subsidijas (dėl draudimo riboti teisę į atskaitą žr. 2005 m. spalio 6 d. Sprendimo *Komisija / Prancūzija*, C-243/03, EU:C:2005:589, 32 ir 33 punktus ir 2009 m. balandžio 23 d. Sprendimo *PARAT Automotive Cabrio*, C-74/08, EU:C:2009:261, 20 ir 26 punktus).

39 Antra, žemės ūkio inžinerinių reikinių naudojimas gali būti laikomas patenkančiu į paslaugų teikimo už atlygą kategoriją, tik jeigu buvo suteiktos paslaugos, yra pareiškėjo pagrindinėje byloje gauto arba gautino naudojimo mokesčio tiesioginis ryšys ir šis mokestis yra realus atlygis už paslaugos gavėjams suteiktą paslaugą.

40 Nagrinėjamo atveju pareiškėjo pagrindinėje byloje suteiktos arba teiktinos paslaugos – tai žemės ūkio inžinerinių reikinių ir viešųjų kelių, kurie apima dalį jo segmentų, naudojimas siekiant nuolat užtikrinti nekludomą nuotekų šalinimą, be kita ko, prižiūrėti šiuos reikinius, todėl tai yra paslaugų teikimas, kaip jis suprantamas pagal Direktyvos 2006/112 24 straipsnį.

41 Vertinant pagrindinėje byloje nagrinėjamos veiklos atlygintiną pobūdį tai, kad, vykdamas šią veiklą, viešųjų kelių priežiūra, siekiant sudaryti galimybes nekludomai pasišalinti nuotekoms, atitinka įstatyme nustatytą pareigą, neturi reikšmės, nes dėl tokios aplinkybės negalima abejoti nei tokios veiklos kvalifikavimu kaip „ekonominės veiklos“, nei šio paslaugų teikimo ir atlygio tiesioginiu ryšiu.

42 Iš tiesų jau buvo nuspręsta, kad tai, jog veiklą sudaro įstatyme suteiktą ir reglamentuojamą funkciją vykdydamas bendrojo intereso tikslais neturi reikšmės vertinant, ar veikla yra paslaugų teikimas už atlygą (šiuo klausimu žr. 2000 m. rugsėjo 12 d. Sprendimo *Komisija / Prancūzija*, C-276/97, EU:C:2000:424, 33 punktą ir 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C-246/08, EU:C:2009:671, 40 punktą). Be to, taip pat buvo nuspręsta, kad, nors veikla siekiama vykdyti konstitucinę pareigą, kuri išimtinai ir tiesiogiai tenka atitinkamai valstybei narei, vien dėl to negalima abejoti suteiktos paslaugos ir gauto atlygio tiesioginio ryšio egzistavimu (šiuo klausimu žr. 2015 m. spalio 29 d. Sprendimo *Saudačor*, C-174/14, EU:C:2015:733, 39 punktą).

43 Jokia kita prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo pateikta informacija nedaro įtakos suteiktą arba teiktą paslaugą ir gauto arba gautino atlygio tiesioginiam ryšiui.

44 Tai ypač pasakytina apie pareiškėjo pagrindinėje byloje numatytą mažą naudojimo mokestį ir turintį omenyje.

45 Iš tiesų reikia priminti, kad tai, jog ekonominis sandoris sudaromas už didesnį ar mažesnį kainą nei savikaina ir todėl už didesnį ar mažesnį kainą nei atviros rinkos, nesusiję su tuo, kad sandoris kvalifikuojamas kaip sandoris už atlygą (šiuo klausimu žr. 2005 m. sausio 20 d. Sprendimo *Hotel Scandic Gåsabäck*, C-412/03, EU:C:2005:47, 22 punktą, 2011 m. birželio 9 d. Sprendimo *Campsa Estaciones de Servicio*, C-285/10, EU:C:2011:381, 25 punktą ir 2014 m. kovo 27 d. Sprendimo *Le Rayon d'Or*, C-151/13, EU:C:2014:185, 36 ir 37 punktus).

46 Todėl tai neturi įtakos suteiktos arba teiktinos paslaugos ir gauto arba gautino atlygio, kurio suma nustatyta iš anksto pagal nustatytus kriterijus, tiesioginiam ryšiui (šiuo klausimu žr. 2015 m. spalio 29 d. Sprendimo *Saudačor*, C-174/14, EU:C:2015:733, 36 punktą).

47 Be to, minėto mokesčio suma buvo nustatyta iš anksto, nes prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, Vengrijos vyriausybę ir Europos Komisiją manė, kad gautas arba gautinas mokestis buvo mažas. Iš tiesų pareiškėjo pagrindinėje byloje atlikta arba atliktina priežiūra turi būti vykdoma kaip pareiga užtikrinti nekludomą nuotekų šalinimą, joms tenkanti kaip žemės ūkio inžinerinių reikinių naudotojoms. Ši pareiga gali būti konkrečiai apibūdinama apibrėžtais reguliariais priežiūros darbais, už kuriuos gali būti imamas iš anksto nustatytas atlygis.

48 Šiomis aplinkybėmis naudojimo mokestis, nors ir mažas, gali būti atlygis už pareiškėjo pagrindinėje byloje žemės sklypą, kuriuose yra minėti reikiniai, savininkams suteiktą paslaugą pagal 1994 m. kovo 3 d. Sprendimą *Tolsma* (C-16/93, EU:C:1994:80, 13 ir 14 punktai), 2002 m.

kovo 21 d. Sprendim? *Kennemer Golf* (C?174/00, EU:C:2002:200, 39 punktas) ir 2009 m. spalio 6 d. Sprendim? *SPÖ Landesorganisation Kärnten* (C?267/08, EU:C:2009:619, 19 punktas).

49 Šiuo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas tur?s patikrinti, ar gauto arba gautino mokes?io, kaip atlygio, dydis gali atskleisti suteikt? arba teiktin? paslaug? ir min?to atlygio tiesioginio ryšio egzistavim? ir tod?l paslaug? teikimo atlygintinum?. Jis ypa? turi patikrinti, ar pareišk?j? pagrindin?je byloje numatyto mokes?iu atlyginama tik iš dalies už suteiktas arba teiktinas paslaugas ir ar jo dydis nebuvo nustatytas atsižvelgiant ? kit? kriterij?, d?l kuri? prireikus b?t? galima suabejoti paslaug? ir atlygio už jas tiesioginiu ryšiu, buvim?.

50 Be to, prireikus prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi patikrinti, ar pagrindin?je byloje nagrin?jamas sandoris n?ra vien dirbtinis susitarimas, neturintis ekonominio pagrindo, kuriuo siekiama vien mokestin?s naudos (šiuo klausimu žr. 2011 m. spalio 27 d. Sprendimo *Tanoarch*, C?504/10, EU:C:2011:707, 51 punkt? ir 2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *J.J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard*, C?326/11, EU:C:2012:461, 35 punkt?).

51 Atsižvelgiant ? visus išd?stytus argumentus, ? pateiktus klausimus reikia atsakyti taip:

– Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dal? reikia aiškinti taip, kad žem?s ?kio inžinerini? ?rengini?, kokie nagrin?jami pagrindin?je byloje, naudojimas, kur? atlieka pelno nesiekianti komercin? bendrov?, kai ji ši? veikt? vykdo tik papildomai kaip ?kin? komercin? veikt?, iš kurios gaunama pajam?, yra ekonomin? veikla, kaip ji suprantama pagal ši? nuostat?, neatsižvelgiant ? tai, kad, pirma, šie ?renginiai daugiausia buvo finansuoti iš valstyb?s pagalbos l?š? ir, antra, juos naudojant gaunama tik pajam? iš mažo mokes?io, nes šis mokestis turi nuolatinumo požym? d?l numatyto jo rinkimo laikotarpio;

– Direktyvos 2006/112 24 straipsn? reikia aiškinti taip, kad žem?s ?kio inžinerini? ?rengini?, kokie nagrin?jami pagrindin?je byloje, naudojimas yra paslaug? už atlyg? teikimas, nes jos yra tiesiogiai susijusios su gautu arba gautinu mokes?iu, su s?lyga, jog šis mažas mokestis atitinka suteiktos paslaugos vert?, ir neatsižvelgiant ? tai, kad šios paslaugos yra ?statyme nustatyt? pareig? vykdymas; prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi patikrinti, ar gauto arba gautino mokes?io, kaip atlygio, dydis gali atskleisti suteikt? arba teiktin? paslaug? ir min?to atlygio tiesioginio ryšio egzistavim? ir tod?l paslaug? teikimo atlygintinum?. Jis ypa? turi patikrinti, ar pareišk?j? pagrindin?je byloje numatyto mokes?iu atlyginama tik iš dalies už suteiktas arba teiktinas paslaugas ir ar jo dydis nebuvo nustatytas atsižvelgiant ? kit? kriterij?, d?l kuri? prireikus b?t? galima suabejoti paslaug? ir atlygio už jas tiesioginiu ryšiu, buvim?.

D?l bylin?jimosi išlaid?

52 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 (aštuntoji kolegija) nusprendžia:

1. 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 9 straipsnio 1 dalį reikia aiškinti taip, kad žemės ūkio inžinerinių renginių, kokie nagrinėjami pagrindinėje byloje, naudojimas, kurį atlieka pelno nesiekianti komercinės bendrovė, kai ji šių veiklų vykdo tik papildomai kaip ūkinę komercinę veiklą, iš kurios gaunama pajamų, yra ekonominė veikla, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, neatsižvelgiant į tai, kad, pirma, šie renginiai daugiausia buvo finansuoti iš valstybės pagalbos lėšų ir, antra, juos naudojant gaunama tik pajamų iš mažo mokesčio, nes šis mokestis turi nuolatinumo požymį dėl numatyto jo rinkimo laikotarpio.

2. Direktyvos 2006/112 24 straipsnį reikia aiškinti taip, kad tokio žemės ūkio inžinerinių renginių, kokie nagrinėjami pagrindinėje byloje, naudojimas yra paslaugų už atlygą teikimas, nes jos yra tiesiogiai susijusios su gautu arba gautinu mokesčiu, su sąlyga, jog šis mažas mokestis atitinka suteiktos paslaugos vertę, ir neatsižvelgiant į tai, kad šios paslaugos yra statyme nustatytą pareigą vykdyti; prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar gauto arba gautino mokesčio, kaip atlygio, dydis gali atskleisti suteiktą arba teiktiną paslaugą ir minėto atlygio tiesioginio ryšio egzistavimą ir todėl paslaugų teikimo atlygintinumą. Jis ypač turi patikrinti, ar pareiškėjo pagrindinėje byloje numatytu mokesčiu atlyginama tik iš dalies už suteiktas arba teiktinas paslaugas ir ar jo dydis nebuvo nustatytas atsižvelgiant į kitą kriterijų, dėl kurio prireikus būtų galima suabejoti paslaugų ir atlygio už jas tiesioginiu ryšiu, buvimu.

Parašai.

* Proceso kalba: vengrų.