

62017CJ0320

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (sedmého senátu)

5. července 2018 (*1)

„řízení o předběžné otázce – Da? z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – články 2, 9 a 168 – Ekonomická činnost – Přímé či nepřímé zasahování holdingu do řízení svých dceřiných společností – Pronájem nemovitosti holdingovou společností její dceřiné společnosti – Odpověď dan? zaplacené na vstupu – DPH zaplacená holdingovou společností z výdaj? vynaložených na nabytí podíl? v jiných podnicích“

Ve věci C-320/17,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Conseil d'État (Státní rada, Francie) ze dne 22. května 2017, došlým Soudnímu dvoru dne 29. května 2017, v řízení

Marle Participations SARL

proti

Ministre de l'Économie et des Finances,

SOUDNÍ DVŮR (sedmý senát),

ve složení A. Rosas (zpravodaj), předseda senátu, C. Toader a E. Jarašiňas, soudci,

generální advokát: P. Mengozzi,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

—

za Marle Participations SARL L. Poupotem, advokátem,

—

za francouzskou vládu D. Colasem, jakož i E. de Moustier a A. Alidière, jako zmocněnci,

—

za španělskou vládu S. Jiménezem Garcíou, jako zmocněncem,

—

za rakouskou vládu G. Eberhardem, jako zmocněncem,

—
za Evropskou komisi R. Lyalem a N. Gossement, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věci bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 2, 9 a 168 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).

2

Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností Marle Participations SARL a ministrem hospodářství a financí ve věci odejitelnosti daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) z výdajů vztahujícím se k plněním spotřívajícím v nabytí cenných papírů, kterou žalobkyně v původním řízení zaplatila.

Právní rámec Unie

3

Článek 2 odst. 1 písm. c) směrnice o DPH stanoví:

„Předmětem DPH jsou tato plnění:

[...]

c)

poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.“

4

Článek 9 odst. 1 této směrnice zní takto:

„ ‚Osobou povinnou k dani‘ se rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatnou ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

‚Ekonomickou činností‘ se rozumí veškerá činnost výrobce, obchodníka a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.“

5

§lánek 135 uvedené sm?rnice stanoví:

„1. „?lenské státy osvobodí od dan? tato pln?ní:

[...]

l)

pacht nebo nájem nemovitosti.

2. Z osvobození od dan? podle odst. 1 písm. l) jsou vylou?ena tato pln?ní:

a)

poskytování ubytování, jak je vymezují právní p?edpisy ?lenských stát?, v rámci hotelnictví nebo v odv?tví s podobnou funkcí v?etn? poskytování ubytování v prázdninových táborech a na místech upravených k využívání jako tábo?išt?;

b)

nájem prostor a míst k parkování vozidel;

[...]

“lenské státy mohou stanovit další vyn?tí z oblasti p?sobnosti osvobození od dan? podle odst. 1 písm. l).“

6

§lánek 137 téže sm?rnice stanoví:

„1. ?lenské státy mohou poskytnout osobám povinným k dani možnost volby zdan?ní v p?ípad? t?chto pln?ní:

[...]

d)

pacht nebo nájem nemovitosti.

2. ?lenské státy stanoví pravidla pro výkon volby podle odstavce 1.

“lenské státy mohou omezit rozsah této možnosti volby.“

7

§lánek 167 sm?rnice o DPH zní:

„Nárok na odpo?et dan? vzniká okamžikem vzniku da?ové povinnosti z odpo?itatelné dan?“.“

8

§lánek 168 téže sm?rnice stanoví:

„Jsou-li zboží a služby použity pro ú?ely zdan?ných pln?ní osoby povinné dani, má tato osoba

nárok ve ?lenském stát?, v n?mž tato pln?ní uskute??uje, odpo?íst od dan?, kterou je povinna odvést, tyto ?ástky:

a)

DPH, která je splatná nebo byla odvedena v tomto ?lenském stát? za zboží, jež jí bylo nebo bude dodáno, nebo za službu, jež jí byla nebo bude poskytnuta jinou osobou povinnou k dani;“

b)

DPH, která je splatná p?i pln?ních považovaných za dodání zboží nebo poskytnutí služby podle ?l. 18 písm. a) a ?lánku 27;

c)

DPH, která je splatná p?i po?ízeních zboží uvnit? Spole?enství podle ?l. 2 odst. 1 písm. b) bodu i);

d)

DPH, která je splatná p?i pln?ních považovaných za po?ízení zboží uvnit? Spole?enství podle ?lank? 21 a 22;

e)

DPH, která je splatná nebo byla odvedena p?i dovozu zboží do tohoto ?lenského státu.“

Spor v p?vodním ?ízení a p?edb?žná otázka

9

Marle Participations je holdingovou spole?ností skupiny Marle, která je ?inná v oblasti výroby ortopedických implantát?. P?edm?tem její ?innosti je zejména správa obchodních podíl? v n?kolika dce?iných spole?nostech skupiny, kterým mimoto pronajímala nemovitost.

10

Ze spisu p?edloženého Soudnímu dvoru vyplývá, že od roku 2009 spole?nost Marle Participations provád?la restrukturalizaci, která jí vedla k prodeji a nabytí cenných papír?. Tato spole?nost uplatnila v plné výši odpo?et DPH za r?zné výdaje související s touto restrukturalizací.

11

Da?ová správa po kontrole ú?etnictví zpochybnila odpo?et DPH, který tato spole?nost provedla a zaslala jí v d?sledku toho dodate?né platební vým?ry DPH z d?vodu, že výdaje, v souvislosti se kterými spole?nost žádala o odpo?et DPH, sloužily k uskute?n?ní kapitálových operací, které nespádají do p?sobnosti práva na odpo?et dan?.

12

Spole?nost Marle Participations neúsp?šn? zpochybnila tyto dodate?né platební vým?ry DPH u tribunal administratif de Châlons-en-Champagne (správní soud v Châlons-en-Champagne, Francie) a poté u cour administrative d'appel de Nancy (odvolací správní soud v Nancy, Francie).

13

Tato společnost pak podala kasační opravný prostředek k předkládajícímu soudu.

14

V předkládacím rozhodnutí Conseil d'État (Státní rada, Francie) upesňuje, píše se odvolává na rozsudky ze dne 27. září 2001 Cibo Participations (C-16/00, EU:C:2001:495) a ze dne 16. července 2015 Larentia + Minerva a Marenave Schiffahrt (C-108/14 a C-109/14, EU:C:2015:496), že z článku 168 směrnice o DPH vyplývá, že aťkoliv samotné nabytí a samotnou držbu obchodních podílů nelze považovat za ekonomické činnosti, jež přiznávají osobě, která je vykonává, postavení osoby povinné k dani, je tomu jinak v případě, kdy s podílem souvisí přímé nebo nepřímé zasahování do řízení společností, v nichž jsou podíly drženy, a to prostřednictvím provádění plnění podléhajících DPH, jako je poskytování finančních, obchodních a technických služeb tímto společností.

15

Dále z rozsudku ze dne 16. července 2015, Larentia + Minerva a Marenave Schiffahrt (C-108/14 a C-109/14, EU:C:2015:496) vyplývá, že na výdaje holdingové společnosti spojené s nabytím podílů v jejích dceřiných společnostech, na jejichž řízení se tato společnost podílí, a která v tomto ohledu vykonává ekonomickou činnost, je třeba pohlížet tak, že jsou součástí jejích režijních výdajů a že daň zaplacená z těchto výdajů musí být v zásadě odečtena v plné výši, ledaže by určitá hospodářská plnění uskutečňovaná na výstupu byla osvobozena od daně.

16

Předkládající soud nicméně zdrazňuje, že v projednávaném případě jediné služby, které společnost Marle Participations poskytla dceřiným společnostem a v souvislosti s kterými vynaložila výdaje za úelem nabytí jejich cenných papírů nebo které ve vztahu k nim chtěla rozvíjet, se týkaly pronájmu nemovitostí.

17

Za těchto podmínek se Conseil d'État rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Představuje pronájem nemovitosti holdingovou společností dceřiné společnosti přímé nebo nepřímé zasahování do řízení této dceřiné společnosti, v jehož důsledku se nabytí a držba podílů této dceřiné společnosti přizná povaha ekonomických činností ve smyslu směrnice [o DPH], a případně za jakých podmínek tomu tak je?“

K předběžné otázce

18

Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda směrnice o DPH musí být vykládána v tom smyslu, že pronájem nemovitosti holdingovou společností své dceřiné společnosti představuje zasahování do řízení této společnosti, jež musí být považováno za ekonomickou činnost ve smyslu čl. 9 odst. 1 této směrnice, která zakládá nárok na odpočet DPH z výdajů vynaložených společností na nabytí podílů v této dceřiné společnosti, a pokud tomu tak je, za jakých podmínek.

19

Úvodem je třeba připomenout, že aťkoli směrnice o DPH stanoví velmi široký rozsah působnosti

DPH, vztahuje se tato daň pouze na činnosti, které mají ekonomickou povahu (rozsudek ze dne 29. října 2009, Komise v. Finsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 34). Z článku 2 této směrnice totiž vyplývá, že z plnění uskutečněných v rámci členského státu je předmětem DPH pouze poskytnutí služby za úplatu uskutečněnou osobou povinnou k dani, která jedná jako taková (usnesení ze dne 12. ledna 2017, MVM, C-28/16, EU:C:2017:7, bod 24).

20

Podle čl. 9 odst. 1 prvního pododstavce uvedené směrnice se „osobou povinnou k dani“ rozumí jakákoliv osoba, která vykonává samostatnou ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel a výsledky této činnosti.

21

Pojem „ekonomická činnost“ je v čl. 9 odst. 1 druhém pododstavci směrnice o DPH definován jako veškerá činnost výrobce, obchodníka a osob poskytujících služby, zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z ní.

22

Z analýzy těchto definic je jasně patrný rozsah působnosti pojmu „ekonomické činnosti“, jakož i jeho objektivní povaha, a to v tom smyslu, že činnost je posuzována sama o sobě, bez ohledu na svůj účel nebo výsledky. Činnost se tak obecně považuje za ekonomickou, pokud má pravidelný charakter a je vykonávána za odměnu pro toho, kdo ji uskutečňuje (rozsudek ze dne 29. října 2009, Komise v. Finsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 37 a citovaná judikatura).

23

Kromě toho z judikatury Soudního dvora vyplývá, že v rámci systému DPH je předpokladem plnění, která jsou předmětem daně, skutečnost, že dojde k plnění mezi stranami, které zahrnuje ujednání o ceně nebo protihodnotě (rozsudek ze dne 29. října 2009, Komise v. Finsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 43) a že poskytnutí služby se uskutečňuje „za úplatu“ ve smyslu článku 2 směrnice o DPH jen tehdy, pokud existuje přímá souvislost mezi poskytnutou službou a protihodnotou (rozsudek ze dne 29. října 2009, Komise v. Finsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 45).

24

Je třeba rovněž připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora představuje nárok na odpočet DPH upravený v článku 167 a následujících směrnice o DPH základní zásadu společného systému DPH a nemůže být v zásadě omezen. Uplatní se bezprostředně u všech daní, kterými byla zatížena plnění uskutečněná na vstupu (usnesení ze dne 12. ledna 2017, MVM, C-28/16, EU:C:2017:7, bod 26).

25

Cílem režimu odpočtu je zcela zbavit podnikatele zatížení DPH, která je splatná nebo byla zaplacená v rámci všech jeho ekonomických činností. Společný systém DPH tudíž zaručuje, že všechny ekonomické činnosti jsou bez ohledu na cíle nebo výsledky z těchto činností vyplývající, podléhají-li uvedené činnosti v zásadě samy DPH, zdaněny neutrálním způsobem (usnesení ze dne 12. ledna 2017, MVM, C-28/16, EU:C:2017:7, bod 27 a citovaná judikatura).

26

Ze znění čl. 168 písm. a) směrnice o DPH nicméně vyplývá, že pro to, aby nárok na odpočet mohl být uznán, je jednak třeba, aby dotyčná osoba byla „osobou povinnou k dani“ ve smyslu této směrnice, a jednak na výstupu musí být zboží nebo služby uplatňované k odvodnění tohoto nároku použity osobou povinnou k dani pro účely jejích zdaněných plnění a na vstupu musí být toto zboží dodáno nebo tyto služby poskytnuty jinou osobou povinnou k dani (rozsudek 19. října 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 39).

27

Pokud jde konkrétněji o nárok holdingové společnosti na odpočet, Soudní dvůr již mohl za to, že tato není osobou povinnou k DPH ve smyslu článku 9 směrnice o DPH a nemá tedy nárok na odpočet daně podle článků 167 a 168 této směrnice, jestliže jediným předmětem činnosti této holdingové společnosti je kapitálová účast v jiných podnicích, aniž se přímo či nepřímo podílí na řízení těchto podniků, s výjimkou práv, která má uvedená společnost jakožto akcionář či společník (rozsudek ze dne 16. července 2015, Larentia + Minerva a Marenave Schiffahrt, C-108/14 a C-109/14, EU:C:2015:496, bod 18).

28

Pouhé nabytí a pouhé vlastnictví obchodních podílů nelze považovat za ekonomické činnosti ve smyslu směrnice o DPH zakládající postavení osoby povinné k dani. Samotné získání úasti v jiných podnicích totiž není využíváním majetku za účelem dosahování pravidelného příjmu, jelikož pobírání případné dividendy jakožto výnosu z této úasti plyne z pouhého vlastnictví majetku (rozsudek ze dne 16. července 2015, Larentia + Minerva a Marenave Schiffahrt, C-108/14 a C-109/14, EU:C:2015:496, bod 19).

29

Nicméně Soudní dvůr rozhodl, že jinak tomu je v případě, kdy je účast spojena s přímým či nepřímým zasahováním do řízení společností, v nichž došlo k získání úasti, aniž jsou dotčena práva majitele úasti jakožto akcionáře nebo společníka (viz zejména rozsudky ze dne 14. listopadu 2000, Floridienne a Berginvest, C-142/99, EU:C:2000:623, bod 18; ze dne 27. září 2001, Cibo Participations, C-16/00, EU:C:2001:495, bod 20; ze dne 6. září 2012, Portugal Telecom, C-496/11, EU:C:2012:557, bod 33, jakož i ze dne 16. července 2015, Larentia + Minerva a Marenave Schiffahrt, C-108/14 a C-109/14, EU:C:2015:496, bod 20).

30

Z ustálené judikatury Soudního dvora vyplývá, že podílení se holdingové společnosti na řízení společností, v nichž získala účast, je hospodářskou činností ve smyslu čl. 9 odst. 1 směrnice o DPH, jestliže implikuje provádění plnění podléhajících DPH na základě článku 2 této směrnice, jako jsou poskytování administrativních, účetních, finančních, obchodních, informatických a technických služeb holdingovou společností jejím dceřiným společnostem (zejména viz rozsudky ze dne 14. listopadu 2000, Floridienne a Berginvest, C-142/99, EU:C:2000:623, bod 19; ze dne 27. září 2001, Cibo Participations, C-16/00, EU:C:2001:495, bod 22, jakož i ze dne 6. září 2012, Portugal Telecom, C-496/11, EU:C:2012:557, bod 34).

31

V tomto ohledu je třeba zdůraznit, že příklady činností představujících zasahování holdingové společnosti do řízení jejích dceřiných společností, které jsou uvedeny v judikatuře Soudního dvora, nepředstavují taxativní výčet.

32

Pojem „podílení se holdingové společnosti na řízení její dceřiné společnosti“ musí být tedy chápán tak, že pokrývá všechna plnění tvořící ekonomickou činnost ve smyslu směrnice o DPH, která holding poskytuje ve prospěch své dceřiné společnosti.

33

V projednávaném případě ze spisu předloženého Soudnímu dvoru vyplývá, že jediné služby, které společnost Marle Participations poskytla dceřiným společnostem a v souvislosti s kterými vynaložila výdaje za účelem nabytí jejich cenných papírů nebo které ve vztahu k nim chtěla rozvíjet, se týkaly pronájmu nemovitosti, používané provozní dceřinou společností jako nový výrobní závod.

34

V tomto ohledu je třeba rovněž připomenout, že zdanění pachtu a nájmu představuje možnost, stanovenou v čl. 137 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH, kterou unijní zákonodárce poskytl členským státům odchýlně od obecného pravidla stanoveného v článku 135 odst. 1 písm. l) této směrnice, na jehož základě jsou pacht a nájem osvobozeny od DPH. členské státy tak mohou na tomto základě poskytnout osobám, na které se vztahuje toto osvobození, možnost se ho vzdát (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 12. ledna 2006, Turn- und Sportunion Waldburg, C-246/04, EU:C:2006:22, body 26 a 27).

35

S ohledem na úvahy uvedené v bodech 19 až 23, jakož i v bodě 34 tohoto rozsudku, představuje pronájem nemovitosti holdingovou společností její dceřiné společnosti zapojení se do správy této společnosti, jež musí být považováno za ekonomickou činnost zakládající nárok na odpot DPH z výdajů učiněných společností k nabytí podílu v této dceřiné společnosti, za podmínky, že toto poskytování služeb má pravidelný charakter, uskutečňuje se za úplatu a je zdaněno, což znamená, že tento pronájem není osvobozen od daně a že existuje přímá souvislost mezi službou poskytnutou poskytovatelem a protihodnotou získanou od příjemce. Předkládající soud musí ověřit, zda jsou tyto podmínky ve věci, kterou projednává, splněny.

36

Pokud jde o podmínky výkonu nároku na odpot daně a konkrétněji jeho rozsah, je třeba připomenout, že Soudní dvůr již v rozsudku ze dne 16. července 2015, Larentia + Minerva a Marenave Schiffahrt (C-108/14 a C-109/14, EU:C:2015:496, bod 33) rozhodl, že na výdaje holdingové společnosti spojené s nabytím podílu v jejích dceřiných společnostech, na jejichž řízení se tato společnost podílí, a která v tomto ohledu vykonává ekonomickou činnost, je třeba pohlížet tak, že jsou součástí jejích režijních výdajů a že DPH zaplacená z těchto výdajů musí být v zásadě odečtena v plné výši.

37

Nicméně na výdaje holdingové společnosti spojené s nabytím podílu v dceřiných společnostech této holdingové společnosti, která se podílí na řízení pouze některých z těchto společností a ve

vztahu k ostatním z těchto společností naopak nevykonává ekonomickou činnost, je třeba pohlížet tak, že jsou součástí jejích režijních výdajů pouze částečně, takže DPH zaplacená z těchto výdajů může být odečtena pouze poměrně, a to z výdajů, které připadají na hospodářskou činnost, v souladu s kritérii pro rozdělení vymezenými členskými státy, které při výkonu této pravomoci musí zohlednit úhel a systematiku směrnice o DPH a stanovit v tomto ohledu způsob výpočtu, který objektivně odráží podíl vstupních výdajů, který skutečně připadá na ekonomickou a neekonomickou činnost, což přísluší ověřit vnitrostátním soudům (rozsudek ze dne 16. července 2015, Larentia + Minerva a Marenave Schiffahrt, C-108/14 a C-109/14, EU:C:2015:496, bod 33).

38

Ve věci v původním řízení tak přísluší předkládajícímu soudu, aby posoudil, zda nabytí cenných papírů, které obnášelo výdaje, pro které Marle Participations požádala o odpočet DPH, se týká pouze dceřiných společností, kterým tato společnost pronajímá budovu, nebo zda se týká rovněž jiných dceřiných společností.

39

Je v cíl předkládajícího soudu, aby s ohledem na důkazní materiál, který má k dispozici, určil, zda a v jaké míře si Marle Participations může odpočíst uhrazenou DPH, při čemž zohlední kritéria uvedená v bodech 36 až 37 tohoto rozsudku.

40

Dále je třeba uvést, že pro účely posouzení odpočtu přízaného holdingové společnosti, která přímo nebo nepřímo zasahuje do řízení svých dceřiných společností, ve kterých nabyla podíly, se nesmí zohlednit obrat dosažený touto společností za služby pronájmu poskytované jejím dceřiným společenstvem a příjmy, které dosahuje z podílů na jejich kapitálu, aby se zabránilo tomu, že tento nárok bude uplatněn podvodně nebo zneužívajícím způsobem.

41

Podle ustálené judikatury zajisté platí, že nárok na odpočet daně může být odepřen, je-li s ohledem na objektivní okolnosti prokázáno, že k uplatnění tohoto nároku došlo podvodně nebo zneužívajícím způsobem. Boj proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a případným zneužitím je totiž cílem uznaným a podporovaným směrnicí o DPH a právní subjekty se nemohou dovolávat norem unijního práva podvodně nebo zneužívajícím způsobem (rozsudky ze dne 21. června 2012, Mahagében a Dávid, C-80/11 a C-142/11, EU:C:2012:373, body 42 a 43, jakož i citovaná judikatura, a ze dne 19. října 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 43).

42

Opatření přijatá členskými státy však nesmí jít nad rámec toho, co je nezbytné k dosažení těchto cílů. Nemohou být tedy používána způsobem, který by systematicky zpochybňoval nárok na odpočet DPH, a tedy neutralitu DPH (rozsudky ze dne 21. června 2012, Mahagében a Dávid, C-80/11 a C-142/11, EU:C:2012:373, bod 57, jakož i ze dne 19. října 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 50).

43

Je přitom ustálenou judikaturou, že zaprvé výdaje vynaložené holdingovou společností, která se podílí na řízení dceřiné společnosti, na různé služby, které poskytla v rámci nabytí účasti v této dceřiné společnosti, jsou součástí režijních výdajů osoby povinné k dani a jsou jako takové

složkou ceny jejích výrobků, a v zásadě tedy mají přímou a bezprostřední souvislost s celkovou ekonomickou činností holdingové společnosti (rozsudky ze dne 27. září 2001, Cibo Participations, C-16/00, EU:C:2001:495, bod 35, a ze dne 29. října 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, bod 58).

44

Zadruhé je třeba zaručit nárok na odpočet DPH bez toho, aby byl podmíněn kritériem týkajícím se zejména výsledku ekonomické činnosti osoby povinné k dani v souladu s ustanoveními čl. 9 odst. 1 směrnice o DPH, podle kterých se za osobu povinnou k dani považuje „jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatnou ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti“.

45

S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že směrnice o DPH musí být vykládána v tom smyslu, že pronájem nemovitosti holdingovou společností její dceřiné společnosti představuje „zasahování do řízení“ této dceřiné společnosti, jež musí být považováno za ekonomickou činnost ve smyslu čl. 9 odst. 1 této směrnice, která zakládá nárok na odpočet DPH z výdajů vynaložených společností na nabytí podílů v této dceřiné společnosti, za podmínky, že toto poskytování služeb má pravidelný charakter, uskutečňuje se za úplaty a je zdaněno, což znamená, že tento pronájem není osvobozen od daně a že existuje přímá souvislost mezi službou poskytnutou poskytovatelem a protihodnotou získanou od příjemce. Výdaje spojené s nabytím podílů v dceřiných společnostech vynaložené holdingovou společností, která se podílí na jejich řízení tím, že jim pronajímá nemovitost a která z tohoto důvodu vykonává ekonomickou činnost, musí být považovány za výdaje, které jsou součástí jejich režijních výdajů, a DPH uhrazená z těchto výdajů zakládá v zásadě nárok na odpočet daně v plném rozsahu.

46

Na výdaje holdingové společnosti spojené s nabytím podílů v dceřiných společnostech této holdingové společnosti, která se podílí na řízení pouze některých z těchto společností a ve vztahu k ostatním z těchto společností naopak nevykonává ekonomickou činnost, je třeba pohlížet tak, že jsou součástí režijních výdajů této společnosti pouze částečně, takže DPH zaplacená z těchto výdajů může být odečtena pouze poměrně, a to z výdajů, které připadají na ekonomickou činnost, v souladu s kritérii pro rozdělení vymezenými členskými státy, které při výkonu této pravomoci musí zohlednit účel a systematiku uvedené směrnice a stanovit v tomto ohledu způsob výpočtu, který objektivně odráží podíl vstupních výdajů, který skutečně připadá na ekonomickou a neekonomickou činnost, což přísluší ověřit vnitrostátnímu soudu.

K nákladům řízení

47

Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky prvodního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníky řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (sedmý senát) rozhodl takto:

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládána v tom smyslu, že pronájem nemovitosti holdingovou společností její dceřiné společnosti představuje „zasahování do řízení“ této dceřiné společnosti, jež musí být považováno za ekonomickou činnost ve smyslu čl. 9 odst. 1 této směrnice, která zakládá nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) z výdajů vynaložených společností na nabytí podílů v této dceřiné společnosti, jestliže toto poskytování služeb má pravidelný charakter, uskutečňuje se za úplatu a je zdaněno, což znamená, že tento pronájem není osvobozen od daně a že existuje přímá souvislost mezi službou poskytnutou poskytovatelem a protihodnotou získanou od příjemce. Výdaje spojené s nabytím podílů v dceřiných společnostech vynaložené holdingovou společností, která se podílí na jejich řízení tím, že jim pronajímá nemovitost a která z tohoto důvodu vykonává ekonomickou činnost, musí být považovány za výdaje, které jsou součástí jejich režijních výdajů, a DPH uhrazená z těchto výdajů zakládá v zásadě nárok na odpočet daně v plném rozsahu.

Na výdaje holdingové společnosti spojené s nabytím podílů v dceřiných společnostech této holdingové společnosti, která se podílí na řízení pouze některých z těchto společností a ve vztahu k ostatním z těchto společností naopak nevykonává ekonomickou činnost, je třeba pohlížet tak, že jsou součástí režijních výdajů této společnosti pouze částěně, takže DPH zaplacená z těchto výdajů může být odečtena pouze poměrně, a to z výdajů, které připadají na ekonomickou činnost, v souladu s kritérii pro rozdělení vymezenými členskými státy, které při výkonu této pravomoci musí zohlednit úhel a systematiku uvedené směrnice a stanovit v tomto ohledu způsob výpočtu, který objektivně odráží podíl vstupních výdajů, který skutečně připadá na ekonomickou a neekonomickou činnost, což přísluší ověřit vnitrostátnímu soudu.

Podpisy.

(*1) – Jednací jazyk: francouzština.