

62017CJ0320

PRESUDA SUDA (sedmo vijeće)

5. srpnja 2018. (*1)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Porez na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – članci 2., 9. i 168. – Gospodarska djelatnost – Izravan ili neizravan utjecaj holdinga na upravljanje svojim društvima kćerima – Iznajmljivanje nekretnine od strane holdinga svojem društvu kćeri – Odbitak pretporeza – PDV koji holding društvo plati na troškove stjecanja udjela u drugim poduzećima”

U predmetu C-320/17,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Conseil d'État (Francuska), odlukom od 22. svibnja 2017., koju je Sud zaprimio 29. svibnja 2017., u postupku

Marle Participations SARL

protiv

Ministre de l'Économie et des Finances,

SUD (sedmo vijeće),

u sastavu: A. Rosas (izvjestitelj), predsjednik vijeća, C. Toader i E. Jarašić, suci,

nezavisni odvjetnik: P. Mengozzi,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

—

za Marle Participations SARL, L. Poupot, avocat,

—

za francusku vladu, D. Colas, E. de Moustier i A. Alidière, u svojstvu agenata,

—

za španjolsku vladu, S. Jiménez García, u svojstvu agenta,

—

za austrijsku vladu, G. Eberhard, u svojstvu agenta,

—
za Europsku komisiju, R. Lyal i N. Gossement, u svojstvu agenata,

odluživši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluži bez mišljenja,
donosi sljedeću

Presudu

1

Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članaka 2., 9. i 168. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.; u daljnjem tekstu: Direktiva o PDV-u).

2

Zahtjev je upućen u okviru spora između društva Marle Participations SARL i Ministre de l'Économie et des Finances u pogledu odbitka poreza na dodanu vrijednost (PDV) koji je tužitelj u glavnom postupku platio na troškove koji se odnose na transakcije stjecanja udjela.

Pravni okvir Unije

3

Članom 2. stavkom 1. točkom (c) Direktive o PDV-u određuje se:

„Sljedeće transakcije podliježu PDV-u:

[...]

(c)

isporuka usluga uz naknadu na teritoriju određene države članice koju obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav.”

4

Članak 9. stavak 1. te direktive glasi kako slijedi:

„Porezni obveznik’ znači svaka osoba koja samostalno provodi gospodarsku aktivnost na bilo kojem mjestu, bez obzira na svrhu ili rezultate te aktivnosti.

Sve aktivnosti proizvođača, trgovaca ili osoba koje pružaju usluge, uključujući rudarstvo i poljoprivredne aktivnosti i aktivnosti samostalnih profesija, smatraju se „gospodarskom aktivnošću”. Korištenje materijalne ili nematerijalne imovine radi ostvarivanja prihoda, na kontinuiranoj osnovi, posebno se smatra gospodarskom aktivnošću.”

5

U skladu s članom 135. navedene direktive:

„1. Države članice obvezne su izuzeti sljedeće transakcije:

[...]

(l)

leasing ili iznajmljivanje nepokretne imovine.

2. Sljedeće se isključuje iz izuzeća predviđenog točkom (l) stavka 1.:

(a)

pružanje smještaja, kako je definirano propisima država članica, u hotelskom sektoru ili u sektoru sa sličnom funkcijom, uključujući pružanje usluga u odmorilišnim kampovima ili u mjestima koja su pripremljena za korištenje kao mjesta za kampiranje;

(b)

iznajmljivanje prostora i mjesta za parkiranje vozila;

[...]

Države članice mogu primjenjivati daljnja isključenja iz opsega izuzeća iz točke (l) stavka 1.”

6

Članom 137. iste direktive propisano je:

„1. Države članice mogu dopustiti poreznim obveznicima pravo izbora u pogledu oporezivanja vezano uz sljedeće transakcije:

[...]

(d)

leasing ili iznajmljivanje nepokretne imovine.

2. Države članice dužne su utvrditi detaljna pravila koja uređuju korištenje prava izbora iz stavka 1.

Države članice mogu ograničiti opseg tog prava izbora.”

7

Prema članku 167. Direktive o PDV-u:

„Pravo na odbitak nastaje u trenutku kad nastaje obveza obračuna poreza koji se može odbiti.”

8

Članak 168. iste direktive glasi:

„Ako se roba i usluge koriste u svrhu oporezovanih transakcija poreznog obveznika, porezni obveznik ima pravo, u državi članici u kojoj provodi predmetne transakcije, odbiti sljedeće od PDV-a koji je dužan platiti:

(a)

PDV koji se mora platiti ili koji je plaćen u toj državi članici za isporuku robe ili usluga, koje je za njega izvršio ili će ih izvršiti drugi porezni obveznik;

(b)

PDV koji se mora platiti vezano uz transakcije koje se smatraju isporukom robe ili usluga u skladu s člankom 18. točkom (a) i člankom 27.;

(c)

PDV koji se mora platiti vezano uz stjecanje robe unutar Zajednice u skladu s člankom 2. stavkom 1. točkom (b) alinejom i.;

(d)

PDV koji se mora platiti vezano uz transakcije koje se smatraju stjecanjem unutar Zajednice u skladu s člancima 21. i 22.;

(e)

PDV koji se mora platiti ili koji je plaćen vezano uz uvoz robe u tu državu članicu.”

Glavni postupak i prethodno pitanje

9

Marle Participations holding je društvo grupe Marle, koje svoju djelatnost obavlja u području proizvodnje ortopedskih implantata. Predmet je njegova poslovanja među ostalim upravljanje udjelima u nekoliko društava kćeri grupe kojima je, usto, davao u najam nekretninu.

10

Iz spisa podnesenog Sudu proizlazi da je društvo Marle Participations od 2009. obavljalo radnje restrukturiranja koje su dovele do prijenosa i stjecanja udjela. Ono je u cijelosti odbilo PDV koji je bio obračunava na različite troškove tih radnji restrukturiranja.

11

Nakon računovodstvenog nadzora porezna uprava osporila je odbitak PDV-a koji je to društvo izvršilo i dostavila mu stoga porezna rješenja o PDV-u jer su troškovi za koje je ono zatražilo odbitak PDV-a doprinijeli izvršavanju kapitalnih poslova koji ne ulaze u područje primjene prava na odbitak.

12

Društvo Marle Participations neuspješno je osporavalo ta porezma rješenja o PDV-u pred tribunal administratif de Châlons-en-Champagne (Upravni sud u Châlons-en-Champagne, Francuska), a zatim pred cour administrative d'appel de Nancy (Žalbeni upravni sud u Nancyju, Francuska).

13

Zato je to društvo sudu koji je uputio zahtjev podnijelo žalbu u kasacijskom postupku.

14

U odluci kojom se upućuje prethodno pitanje Conseil d'État (Državno vijeće, Francuska) pojašnjava, upućujući na presude od 27. rujna 2001., Cibo Participations (C-16/00, EU:C:2001:495), i od 16. srpnja 2015., Larentia + Minerva i Marenave Schiffahrt (C-108/14 i C-109/14, EU:C:2015:496), da iz članka 168. Direktive o PDV-u proizlazi da, iako samo stjecanje ili držanje udjela u društvu ne treba smatrati gospodarskom djelatnošću na temelju koje njihov imatelj ima svojstvo poreznog obveznika, tomu nije tako kad je sudjelovanje popraćeno izravnim ili neizravnim zadiranjem u upravljanje društvima u kojima ima udjele izvršavanjem radnji koje podliježu PDV-u, poput pružanja financijskih, trgovačkih i tehničkih usluga tim društvima.

15

Osim toga, iz presude od 16. srpnja 2015., Larentia + Minerva i Marenave Schiffahrt (C-108/14 i C-109/14, EU:C:2015:496), proizlazi da troškove stjecanja udjela u društvima kojima koje snosi holding društvo koje sudjeluje u njihovu upravljanju i s tog naslova obavlja gospodarsku djelatnost treba smatrati dijelom njihovih općih troškova i da se porez plaćen na te troškove mora, na temelju, u cijelosti odbiti, osim ako određene izlazne gospodarske transakcije nisu izuzete od poreza.

16

Međutim, sud koji je uputio zahtjev ističe da su se, u ovom slučaju, samo usluge koje je društvo Marle Participations pružilo društvima kojima, a za koje su mu nastali troškovi radi stjecanja njihovih udjela, ili koje je ono u tom pogledu planiralo imati, odnosile na najam nekretnina.

17

U tim je okolnostima Conseil d'État odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeće prethodno pitanje:

„Znači li iznajmljivanje nekretnine od strane holding društva svojemu društvu znači da ono ima izravan ili neizravan utjecaj na upravljanje tim društvom znači, s tom posljedicom da stjecanje i držanje udjela tog društva znači ima karakter gospodarske aktivnosti u smislu Direktive [o PDV-u], i, ovisno o slučaju, pod kojim uvjetima?”

O prethodnom pitanju

18

Svojim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li Direktivu o PDV-u tumačiti na način da to što holding društvo iznajmljuje nekretninu društvu znači da ima utjecaj na upravljanje potonjim, što treba smatrati gospodarskom aktivnošću u smislu članka 9. stavka 1. te direktive koja daje pravo na odbitak PDV-a na troškove koje je društvo imalo radi stjecanja udjela u tom društvu znači i, ako je odgovor potvrđan, pod kojim pretpostavkama.

Uvodno valja podsjetiti da se, iako je Direktivom o PDV-u dodijeljeno vrlo široko područje primjene PDV-a, taj porez odnosi samo na gospodarske djelatnosti (presuda od 29. listopada 2009., Komisija/Finska, C-246/08, EU:C:2009:671, t. 34.). Naime, iz članka 2. te direktive proizlazi da od usluga pruženih na području države članice PDV-u podliježu samo one koje je uz naknadu pružio porezni obveznik kao takav (rješenje od 12. siječnja 2017., MVM, C-28/16, EU:C:2017:7, t. 24.).

U skladu s člankom 9. stavkom 1. prvim podstavkom navedene direktive, poreznim obveznikom se smatra svaka osoba koja samostalno obavlja gospodarsku djelatnost, bez obzira na njezinu svrhu ili rezultate.

Valja podsjetiti da se „gospodarsku aktivnost” u članku 9. stavku 1. drugom podstavku Direktive o PDV-u definira kao sve aktivnosti proizvođača, trgovaca ili osoba koje pružaju usluge, a posebno korištenje materijalne ili nematerijalne imovine radi ostvarivanja prihoda, na kontinuiranoj osnovi.

Analiza tih definicija pokazuje područje primjene pojma „gospodarska aktivnost” kao i objektivan karakter tog pojma, u smislu da se aktivnost ocjenjuje sama po sebi, neovisno o njezinim ciljevima i rezultatima. Aktivnost se stoga općenito kvalificira kao gospodarska ako je kontinuirane naravi i ako se obavlja za naknadu koju prima osoba koja je obavila transakciju (presuda od 29. listopada 2009., Komisija/Finska, C-246/08, EU:C:2009:671, t. 37. i navedena sudska praksa).

Osim toga, iz sudske prakse Suda proizlazi da u okviru sustava PDV-a oporezive djelatnosti podrazumijevaju postojanje transakcije među strankama koje uključuju ugovaranje cijene ili protuvrijednosti (presuda od 29. listopada 2009., Komisija/Finska, C-246/08, EU:C:2009:671, t. 43.), i da se pružanje usluga obavlja „uz naknadu” u smislu članka 2. Direktive o PDV-u samo ako postoji izravna veza između pružene usluge i primljene protuvrijednosti (presuda od 29. listopada 2009., Komisija/Finska, C-246/08, EU:C:2009:671, t. 45.).

Također valja podsjetiti da je, prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, pravo na odbitak PDV-a iz članka 167. i sljedećih u Direktivi o PDV-u temeljno načelo zajedničkog sustava PDV-a i načelno se ne može ograničiti. To se pravo ostvaruje odmah za sve poreze koji su teretili ulazne transakcije (rješenje od 12. siječnja 2017., MVM, C-28/16, EU:C:2017:7, t. 26.).

Svrha je sustava odbitaka u cijelosti rasteretiti poduzetnika tereta PDV-a, dugovanog ili plaćenog u okviru svih njegovih gospodarskih djelatnosti. Tako zajednički sustav PDV-a jamči neutralnost oporezivanja svih ekonomskih aktivnosti, ma kakvi bili njihovi ciljevi ili rezultati, pod uvjetom da su načelno same navedene aktivnosti podvrgnute PDV-u (rješenje od 12. siječnja 2017., MVM, C-28/16, EU:C:2017:7, t. 27. i navedena sudska praksa).

Međutim, iz članka 168. točke (a) Direktive o PDV-u proizlazi da je za ostvarivanje prava na odbitak potrebno, s jedne strane, da je zainteresirana osoba „porezni obveznik” u smislu te direktive i, s druge strane, da porezni obveznik robu i usluge na kojima temelji navedeno pravo koristi za potrebe svojih vlastitih izlaznih oporezivih transakcija i da ulaznu isporuku te robe ili tih usluga izvrši drugi porezni obveznik (presuda od 19. listopada 2017., Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, t. 39.).

Što se tiče, posebice, prava na odbitak holding društva, Sud je već smatrao da takvo društvo nije porezni obveznik u smislu članka 9. Direktive o PDV-u i zato nema pravo na odbitak prema članku 167. i 168. te direktive ako je jedini cilj tog holding društva stjecanje udjela u drugim poduzećima bez izravnog ili neizravnog zadiranja u upravljanje tim društvima, uz poštovanje prava da navedeno holding društvo drži udjele u svojstvu vlasnika udjela ili člana (presuda od 16. srpnja 2015., Larentia + Minerva i Marenave Schiffahrt, C-108/14 i C-109/14, EU:C:2015:496, t. 18.).

Sama činjenica stjecanja ili držanja udjela ne treba se smatrati gospodarskom djelatnošću u smislu Direktive o PDV-u, na temelju koje imatelj udjela ostvaruje svojstvo poreznog obveznika. Naime, sama činjenica stjecanja financijskih udjela u drugim poduzećima ne predstavlja korištenje imovine kojom se ostvaruju prihodi na kontinuiranoj osnovi jer primanje eventualne dividende, ploda tog udjela, proizlazi iz same činjenice vlasništva imovine (presuda od 16. srpnja 2015., Larentia + Minerva i Marenave Schiffahrt, C-108/14 i C-109/14, EU:C:2015:496, t. 19.).

Međutim, Sud je presudio da je drugačije kada udjel sadržava izravno ili neizravno zadiranje u upravljanje društvima u kojima su stečeni udjeli, ne dovodeći u pitanje prava imatelja udjela kao dioničara ili člana (vidjeti, osobito, presude od 14. studenoga 2000., Floridienne i Berginvest, C-142/99, EU:C:2000:623, t. 18.; od 27. rujna 2001., Cibo Participations, C-16/00, EU:C:2001:495, t. 20.; od 6. rujna 2012., Portugal Telecom, C-496/11, EU:C:2012:557, t. 33., kao i od 16. srpnja 2015., Larentia + Minerva i Marenave Schiffahrt, C-108/14 i C-109/14, EU:C:2015:496, t. 20.).

Iz ustaljene sudske prakse Suda proizlazi da je zadiranje holding društva u upravljanje društvima u kojima ima udjele gospodarska djelatnost u smislu članka 9. stavka 1. Direktive o PDV-u utoliko što uključuje provedbu transakcija koje podliježu PDV-u u smislu članka 2. te direktive, kao što je obavljanje upravnih, računovodstvenih, financijskih, trgovačkih, informatičkih i tehničkih usluga holding društva svojim društvima kćerima (vidjeti osobito presude od 14. studenoga 2000., Floridienne i Berginvest, C-142/99, EU:C:2000:623, t. 19.; od 27. rujna 2001., Cibo Participations, C-16/00, EU:C:2001:495, t. 22., i od 6. rujna 2012., Portugal Telecom, C-496/11, EU:C:2012:557, t. 34.).

U tom smislu valja istaknuti da primjeri djelatnosti kojima holding društvo zadire u upravljanje svojim društvima kćerima koji se mogu naći u sudskoj praksi Suda nisu taksativno nabrojeni.

Pojam „zadiranje holding društva u upravljanje svojim društvom k?eri” treba stoga tuma?iti na na?in da obuhva?a sve djelatnosti koje se mogu smatrati gospodarskom aktivnoš?u u smislu Direktive o PDV?u koje holding izvršava u ime svojeg društva k?eri.

U ovom slu?aju iz spisa podnesenog Sudu proizlazi da su samo usluge koje je društvo Marle Participations pružilo društvima k?erima, a za koje su mu nastali troškovi radi stjecanja njihovih udjela, ili koje je ono u tom pogledu planiralo imati, odnosile na najam nekretnine kojom se koristilo društvo k?i kao svojom novom proizvodnom lokacijom.

U tom pogledu valja tako?er podsjetiti da je oporezivanje transakcija leasinga i iznajmljivanja mogu?nost predvi?ena ?lankom 137. stavkom 1. to?kom (d) Direktive o PDV?u koju je zakonodavac Unije dao državama ?lanicama odstupanjem od op?eg pravila utvr?enog ?lankom 135. stavkom 1. to?kom (l) te direktive, prema kojem su transakcije leasinga i iznajmljivanja na?elno oslobo?ene od PDV?a. Države ?lanice mogu dakle na temelju te ovlasti osobama koje imaju pravo na to oslobo?enje dopustiti da ga se odreknu (vidjeti u tom smislu presudu od 12. sije?nja 2006., Turn- und Sportunion Waldburg, C?246/04, EU:C:2006:22, t. 26. i 27.).

S obzirom na razmatranja iznesena u to?kama 19. do 23. i u to?ki 34. ove presude, to što holding društvo iznajmljuje nekretninu društvu k?eri zna?i da ima utjecaj na upravljanje potonjim, što treba smatrati gospodarskom aktivnoš?u koja daje pravo na odbitak PDV?a na troškove koje je društvo imalo radi stjecanja udjela u tom društvu k?eri i pod uvjetom da je to pružanje usluga kontinuirane naravi, da se obavlja uz naknadu i oporezuje, a što implicira da to iznajmljivanje nije oslobo?eno od poreza i da postoji izravna veza izme?u usluge koju izvrši pružatelj usluga i protuvrijednosti primljene od korisnika. Na sudu je koji je uputio zahtjev da provjeri jesu li ti uvjeti ispunjeni u predmetu koji se pred njim vodi.

Što se ti?e uvjeta korištenja pravom na odbitak i, to?nije, njegova opsega, valja podsjetiti da je Sud ve? u presudi od 16. srpnja 2015., Larentia + Minerva i Marenave Schiffahrt (C?108/14 i C?109/14, EU:C:2015:496, t. 33.), presudio da troškove stjecanja udjela u društvima k?erima koje snosi holding društvo koje sudjeluje u njihovu upravljanju i s tog naslova obavlja gospodarsku djelatnost treba smatrati dijelom njihovih op?ih troškova i da se PDV pla?en na te troškove mora, na?elno, u cijelosti odbiti.

Me?utim, troškovi stjecanja udjela u svojim društvima k?erima koje snosi holding društvo, a koje sudjeluje u upravljanju samo nekima od tih društava k?eri i koje u odnosu na druga, me?utim, ne obavlja gospodarsku djelatnost, trebaju se samo djelomi?no smatrati dijelom njegovih op?ih troškova, tako da se PDV pla?en na te troškove može odbiti samo razmjerno troškovima povezanim s gospodarskom djelatnoš?u, u skladu s kriterijima raspodjele koje su utvrdile države ?lanice, a koje prilikom izvršavanja te ovlasti moraju uzimati u obzir svrhu i strukturu Direktive o PDV?u i, s tog naslova, propisati na?in izra?una koji objektivno odražava dio stvarnih ulaznih troškova koji se pripisuju gospodarskoj i negospodarskoj djelatnosti, a što provjeravaju nacionalna

nadležna tijela (presuda od 16. srpnja 2015., Larentia + Minerva i Marenave Schiffahrt, C-108/14 i C-109/14, EU:C:2015:496, t. 33.).

38

U predmetu u glavnom postupku je na sudu koji je uputio zahtjev da ocijeni odnosi li se stjecanje udjela koje je društvu Marle Participations uzrokovalo troškove za koje je ono zatražilo odbitak PDV-a samo na društva kćeri kojima je to društvo iznajmilo zgradu ili se odnosi i na druga društva kćeri.

39

Stoga je na sudu koji je uputio zahtjev da utvrdi, uzimajući u obzir elemente kojima raspolaže, može li i u kojoj mjeri društvo Marle Participations odbiti plaćeni PDV, vodeći računa o kriterijima navedenima u točkama 36. do 37. ove presude.

40

Osim toga, valja istaknuti da se za potrebe ocjene odbitka odobrenog holding društvu koje je izravno ili neizravno uključeno u upravljanje svojim društvima kćerima u kojima je steklo udjele ne može uzeti u obzir prihod tog društva od usluga iznajmljivanja pruženih svojim društvima kćerima i prihoda koje ima na temelju svojeg udjela u njihovu kapitalu kako bi se spriječilo da se to pravo koristi radi utaje ili zlouporabe.

41

Doista, ustaljena je sudska praksa da se pravo na odbitak može odbiti ako se na temelju objektivnih elemenata utvrdi da se ono ističe u svrhu utaje ili zlouporabe. Naime, borba protiv eventualne utaje, izbjegavanja plaćanja poreza i zlouporaba jest cilj koji Direktiva o PDV-u prepoznaje i potiče, te se pojedinci ne mogu pozivati na odredbe prava Unije u svrhu utaje ili zlouporabe (presude od 21. lipnja 2012., Mahagében i Dávid, C-80/11 i C-142/11, EU:C:2012:373, t. 42. i 43. i navedena sudska praksa, i od 19. listopada 2017., Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, t. 43.).

42

Međutim, mjere koje države članice mogu poduzeti ne smiju prekoračiti ono što je nužno za ostvarivanje takvih ciljeva. Stoga se njima ne može koristiti na način koji bi sustavno doveo u pitanje pravo na odbitak PDV-a i, time, neutralnost PDV-a (presude od 21. lipnja 2012., Mahagében i Dávid, C-80/11 i C-142/11, EU:C:2012:373, t. 57., i od 19. listopada 2017., Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, t. 50.).

43

Kao prvo, ustaljena je sudska praksa da troškovi nastali holding društvu koje je uključeno u upravljanje društvom kćeri u vezi s različitim uslugama, do čega je došlo u okviru stjecanja udjela u tom društvu kćeri, čine dio općih troškova poreznog obveznika i da su, kao takvi, sastavni dijelovi cijene njegovih proizvoda koji su dakle, na temelju, izravno i neposredno povezani s ukupnom gospodarskom aktivnošću holding društva (presude od 27. rujna 2001., Cibo Participations, C-16/00, EU:C:2001:495, t. 35., i od 29. listopada 2009., SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, t. 58.).

44

Na drugom mjestu valja istaknuti pravo na odbitak PDV-a, a da ga se ne uvjetuje kriterijem koji se osobito odnosi na rezultat gospodarske aktivnosti poreznog obveznika, u skladu s člankom 9. stavkom 1. Direktive o PDV-u, na temelju kojeg je porezni obveznik „svaka osoba koja samostalno provodi gospodarsku aktivnost na bilo kojem mjestu, bez obzira na svrhu ili rezultate te aktivnosti”.

45

S obzirom na prethodna razmatranja, na postavljeno pitanje valja odgovoriti da Direktivu o PDV-u treba tumačiti na način da to što holding društvo iznajmljuje nekretninu svojem društvu kćeri znači da ima „utjecaj na upravljanje” potonjim, što treba smatrati gospodarskom aktivnošću u smislu članka 9. stavka 1. te direktive, koja daje pravo na odbitak PDV-a na troškove koje je društvo imalo radi stjecanja udjela u tom društvu kćeri i pod uvjetom da je to pružanje usluga kontinuirane naravi, da se obavlja uz naknadu i oporezuje, a što implicira da to iznajmljivanje nije oslobođeno od poreza i da postoji izravna veza između usluge koju izvrši pružatelj usluga i protuvrijednosti primljene od korisnika. Troškove stjecanja udjela u društvima kćerima koje snosi holding društvo koje sudjeluje u njihovu upravljanju time što im iznajmljuje nekretninu i, s tog naslova, obavlja gospodarsku djelatnost treba smatrati dijelom njihovih općih troškova i na temelju mora biti moguće u cijelosti odbiti PDV plaćen na te troškove.

46

Troškovi stjecanja udjela u svojim društvima kćerima koje snosi holding društvo, a koje sudjeluje u upravljanju samo nekima od tih društava kćeri i koje u odnosu na druga, međutim, ne obavlja gospodarsku djelatnost trebaju se samo djelomično smatrati dijelom općih troškova tog društva, tako da se PDV plaćen na te troškove može odbiti samo razmjerno troškovima povezanim s gospodarskom djelatnošću, u skladu s kriterijima raspodjele koje su utvrdile države članice, a koje prilikom izvršavanja te ovlasti moraju uzimati u obzir svrhu i strukturu navedene direktive i, s tog naslova, propisati način izražavanja koji objektivno odražava dio stvarnih ulaznih troškova koji se pripisuju gospodarskoj i negospodarskoj djelatnosti, a što provjerava nacionalni sud.

Troškovi

47

Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenoga, Sud (sedmo vijeće) odlučuje:

Direktivu Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost treba tumačiti na način da to što holding društvo iznajmljuje nekretninu društvu kćeri znači da ima „utjecaj na upravljanje” potonjim, što treba smatrati gospodarskom aktivnošću u smislu članka 9. stavka 1. te direktive, koja daje pravo na odbitak poreza na dodanu vrijednost (PDV) na troškove koje je društvo imalo radi stjecanja udjela u tom društvu kćeri ako je to pružanje usluga kontinuirane naravi, ako se obavlja uz naknadu i oporezuje, a što implicira da to iznajmljivanje nije oslobođeno od poreza i da postoji izravna veza između usluge koju izvrši pružatelj usluga i protuvrijednosti primljene od korisnika. Troškove stjecanja udjela u društvima kćerima koje snosi holding društvo koje sudjeluje u njihovu upravljanju time što im iznajmljuje

nekretninu i, s tog naslova, obavlja gospodarsku djelatnost, treba smatrati dijelom njihovih općih troškova i na?elno mora biti moguće u cijelosti odbiti PDV plaćen na te troškove.

Troškovi stjecanja udjela u svojim društvima kćerima koje snosi holding društvo, a koje sudjeluje u upravljanju samo nekima od tih društava kćeri i koje u odnosu na druga, međutim, ne obavlja gospodarsku djelatnost trebaju se samo djelomično smatrati dijelom općih troškova tog društva, zbog čega se PDV plaćen na te troškove može odbiti samo razmjerno troškovima povezanim s gospodarskom djelatnošću, u skladu s kriterijima raspodjele koje su utvrdile države članice, a koje prilikom izvršavanja te ovlasti moraju uzimati u obzir – a što provjerava nacionalni sud – svrhu i strukturu navedene direktive i, s tog naslova, propisati način izražavanja koji objektivno odražava dio stvarnih ulaznih troškova koji se pripisuju gospodarskoj i negospodarskoj djelatnosti.

Potpisi

(*1) Jezik postupka: francuski