

62017CJ0320

SODBA SODIŠÇA (sedmi senat)

z dne 5. julija 2018 (*1)

„Predhodno odločanje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Členi 2, 9 in 168 – Ekonomska dejavnost – Neposreden ali posreden poseg holdinške družbe v upravljanje njenih odvisnih družb – Oddajanje nepremičnine s strani holdinške družbe njeni odvisni družbi – Odbitek vstopnega davka – DDV, ki ga je holdinška družba plačala od izdatkov za pridobitev deležev v drugih podjetjih“

V zadevi C-320/17,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Conseil d'État (državni svet, Francija) z odločbo z dne 22. maja 2017, ki je prispela na Sodišče 29. maja 2017, v postopku

Marle Participations SARL

proti

Ministre de l'Économie et des Finances,

SODIŠČE (sedmi senat),

v sestavi A. Rosas (poročevalec), predsednik senata, C. Toader, sodnica, in E. Jaraščin, sodnik,
generalni pravobranilec: P. Mengozzi,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

—

za Marle Participations SARL L. Poupot, avocat,

—

za francosko vlado D. Colas, E. de Moustier in A. Alidière, agenti,

—

za špansko vlado S. Jiménez García, agent,

—

za avstrijsko vlado G. Eberhard, agent,

—
za Evropsko komisijo R. Lyal in N. Gossement, agenta,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1

Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago členov 2, 9 in 168 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2

Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Marle Participations SARL in ministre de l'Economie et des Finances (minister za gospodarstvo in finance) glede odbitnosti davka na dodano vrednost (DDV) na izdatke, ki se nanašajo na transakcije nakupa vrednostnih papirjev, ki ga je plačala tožeča stranka v postopku v glavni.

Pravni okvir Unije

3

Člen 2 Direktive o DDV v odstavku 1(c) določa:

„Predmet DDV so naslednje transakcije:

[...]

(c)

storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo.“

4

Člen 9(1) te direktive določa:

„Davčni zavezanec‘ je vsaka oseba, ki kjer koli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

„Ekonomska dejavnost‘ je vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi ter dejavnostmi samostojnih poklicev. Za ekonomsko dejavnost se šteje predvsem izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.“

5

Člen 135 navedene direktive določa:

„1. Države članice oprostitijo naslednje transakcije:

[...]

(l)

lizing nepremičnin ali dajanje nepremičnin v najem.

2. V skladu s točko (l) odstavka 1 niso oproščene naslednje transakcije:

(a)

nastanitev, kot je opredeljena v zakonodaji držav članic, v hotelskem sektorju ali v sektorjih s podobnimi funkcijami, vključno z nastanitvijo v počitniških kampih ali na prostorih, urejenih za kampiranje;

(b)

dajanje garaž in površin za parkiranje vozil v najem;

[...]

Države članice lahko predvidijo nadaljnje izključitve iz obsega oprostitve, predvidene v točki (l) odstavka 1.“

6

Člen 137 iste direktive določa:

„1. Države članice lahko dovolijo davčnim zavezancem pravico do izbire za obdavčitev naslednjih transakcij:

[...]

(d)

lizing nepremičnin ali dajanje nepremičnin v najem.

2. Države članice podrobneje določijo pogoje za izvajanje pravice do izbire iz odstavka 1.

Države članice lahko omejijo obseg te pravice do izbire.“

7

Člen 167 Direktive o DDV določa:

„Pravica do odbitka nastane v trenutku, ko nastane obveznost za obračun odbitnega davka.“

8

Člen 168 iste direktive določa:

„Dokler se blago in storitve uporabljajo za namene njegovih obdavčenih transakcij, ima davčni zavezanec v državi članici, v kateri opravlja te transakcije, pravico, da odbije od zneska DDV, ki ga je dolžan plačati, naslednje zneske:

(a)

DDV, ki ga je dolžan ali ga je plačal v tej državi članici za blago in storitve, ki mu jih je ali mu jih bo opravil drug davčni zavezanec;

(b)

DDV, ki ga je dolžan za transakcije, ki se obravnavajo kot dobave blaga in opravljanje storitev v skladu s členoma 18(a) in 27;

(c)

DDV, ki ga je dolžan plačati za pridobitve blaga znotraj Skupnosti v skladu s členom 2(1)(b)(i);

(d)

DDV, ki ga je dolžan za transakcije, ki se obravnavajo kot pridobitve blaga znotraj Skupnosti v skladu s členoma 21 in 22;

(e)

DDV, ki ga je dolžan ali ga je plačal za uvoženo blago v to državo članico.“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

9

Marle Participations je holdinška družba skupine Marle, ki opravlja svojo dejavnost na področju proizvodnje ortopedskih vsadkov. Njena dejavnost je zlasti upravljanje deležev v več odvisnih družbah skupine, ki jim poleg tega daje v najem nepremičnino.

10

Iz spisa, ki je bil predložen Sodišču, izhaja, da je od leta 2009 družba Marle Participations izvedla prestrukturiranje, ki jo je privedlo do prodaj in nakupov vrednostnih papirjev. Ta družba je v celoti odbila DDV, ki je bil obračunan za različne izdatke v zvezi s tem prestrukturiranjem.

11

Po preverjanju računovodskih izkazov je davčna uprava izpodbijala odbitek DDV, ki ga je ta družba izvedla, in ji je zato poslala naknadni obračun DDV, ker izdatki, za katere je zahtevala odbitek DDV, sovpadajo z izvršitvijo kapitalskih transakcij, ki ne spadajo na področje uporabe pravice do odbitka.

12

Družba Marle Participations je te naknadne obračune DDV neuspešno izpodbijala pred tribunal administratif de Châlons-en-Champagne (upravno sodišče v Châlons-en-Champagne, Francija) in nato pri Cour administrative d'appel de Nancy (višje upravno sodišče v Nancyju, Francija).

13

Zato je ta družba pri predložitvenem sodišču vložila kasacijsko pritožbo.

14

V predložitveni odložbi je Conseil d'État (državni svet, Francija) s sklicevanjem na sodbi z dne 27. septembra 2001, *Cibo Participations* (C-16/00, EU:C:2001:495), in z dne 16. julija 2015, *Larentia + Minerva in Marenave Schiffahrt* (C-108/14 in C-109/14, EU:C:2015:496), navedlo, da iz člena 168 Direktive o DDV izhaja, da čeprav zgolj pridobitve ali zgolj imetništva deležev družbe ni mogoče šteti za ekonomski dejavnosti, ki njunemu pridobitelju dajeta status davčnega zavezanca, pa je drugače, kadar poleg udeležbe obstaja še neposredno ali posredno poseganje v upravljanje družb, katerih deleži so predmet imetništva, z izvajanjem transakcij, ki so predmet DDV, kot je opravljanje finančnih, poslovnih in tehničnih storitev za te družbe.

15

Poleg tega naj bi iz sodbe z dne 16. julija 2015, *Larentia + Minerva in Marenave Schiffahrt* (C-108/14 in C-109/14, EU:C:2015:496), izhajalo, da je treba za izdatke, povezane s pridobitvijo deležev v odvisnih družbah holdinške družbe, ki jih nosi ta holdinška družba, ki sodeluje pri upravljanju teh odvisnih družb in ki iz tega naslova opravlja ekonomsko dejavnost, šteti, da so del njenih splošnih izdatkov in da se mora davek, plačan na te izdatke, na celoma v celoti odbiti, razen če bi bile nekatere izstopne ekonomske transakcije oproščene plačila davka.

16

Vendar pa predložitveno sodišče poudarja, da so se v tem primeru edine storitve, ki jih je družba *Marle Participations* opravila za odvisne družbe, zaradi katerih so ji nastali izdatki zaradi nakupa vrednostnih papirjev teh družb ali ki jih je želela za njih izvajati, nanašale na dajanje nepremičnin v najem.

17

V teh okoliščinah je Conseil d'État (državni svet) prekinil odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložil to vprašanje:

„Ali to, da holdinška družba odvisni družbi oddaja nepremičnine, pomeni neposredno ali posredno poseganje v upravljanje te odvisne družbe, katerega posledica je ta, da pridobitev in imetništvo deležev te odvisne družbe pridobi status ekonomske dejavnosti v smislu Direktive o [DDV], in po potrebi, pod kakšnimi pogoji?“

Vprašanje za predhodno odločanje

18

Predložitveno sodišče s svojim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba Direktivo o DDV razlagati tako, da to, da holdinška družba svoji odvisni družbi v najem daje nepremičnino, pomeni poseg v njeno upravljanje, ki ga je treba šteti za ekonomsko dejavnost v smislu člena 9(1) te direktive, ki daje pravico do odbitka DDV na izdatke, ki jih je ta holdinška družba imela zaradi pridobitve deležev v tej odvisni družbi, in – v primeru pritrdilnega odgovora – pod katerimi pogoji.

19

Uvodoma je treba spomniti, da je prav Direktiva o DDV za DDV določa zelo široko področje uporabe, se ta davek uporablja zgolj za ekonomske dejavnosti (sodba z dne 29. oktobra 2009, Komisija/Finska, C-246/08, EU:C:2009:671, točka 34). Iz člena 2 te direktive namreč izhaja, da so med storitvami, opravljenimi na ozemlju države članice, predmet DDV le storitve, ki jih opravi davčni zavezanec, ki deluje kot tak, za plačilo (sklep z dne 12. januarja 2017, MVM, C-28/16, EU:C:2017:7, točka 24).

20

V skladu s členom 9(1), prvi pododstavek, te direktive je davčni zavezanec vsaka oseba, ki neodvisno opravlja ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

21

Pojem „ekonomska dejavnost“ je v členu 9(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV opredeljen kot vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, in zlasti kot izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.

22

Analiza teh opredelitev kaže, da pojem „ekonomske dejavnosti“ zajema široko področje uporabe in da gre pri tem pojmu za objektivnost v smislu, da se dejavnost obravnava sama po sebi, neodvisno od njenih namenov ali rezultatov. Dejavnost je tako na splošno opredeljena kot ekonomska, če je trajna in opravljena za plačilo, ki ga prejme tisti, ki je opravil transakcijo (sodba z dne 29. oktobra 2009, Komisija/Finska, C-246/08, EU:C:2009:671, točka 37 in navedena sodna praksa).

23

Poleg tega je iz sodne prakse Sodišča razvidno, da v okviru sistema DDV obdavčljive transakcije predpostavljajo, da obstaja transakcija med strankami, ki zajema določitev cene ali protivrednosti (sodba z dne 29. oktobra 2009, Komisija/Finska, C-246/08, EU:C:2009:671, točka 43), in da se opravljanje storitev opravi „za plačilo“ v smislu člena 2 Direktive o DDV le, če obstaja neposredna zveza med opravljeno storitvijo in prejeto protivrednostjo (sodba z dne 29. oktobra 2009, Komisija/Finska, C-246/08, EU:C:2009:671, točka 45).

24

Prav tako je treba opozoriti, da v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča pravica do odbitka DDV, kot je določena v členu 167 in naslednjih Direktive o DDV, pomeni temeljno načelo skupnega sistema DDV in načeloma ne sme biti omejena. Ta pravica se izvršuje takoj za vse davke, ki so bili naloženi na vstopne transakcije (sklep z dne 12. januarja 2017, MVM, C-28/16, EU:C:2017:7, točka 26).

25

Namen sistema odbitkov je podjetniku v celoti olajšati breme dolgovanega ali plačanega DDV v okviru vseh njegovih ekonomskih dejavnosti. Skupni sistem DDV tako zagotavlja nevtralnost v zvezi z davčnim bremenom vseh ekonomskih dejavnosti ne glede na njihove cilje ali rezultate, če so navedene dejavnosti načeloma same predmet DDV (sklep z dne 12. januarja 2017, MVM, C-28/16, EU:C:2017:7, točka 27 in navedena sodna praksa).

Vendar iz besedila člena 168(a) Direktive o DDV izhaja, da mora biti po eni strani za nastanek pravice do odbitka zadevna oseba „davčni zavezanec“ v smislu te direktive ter da mora po drugi strani blago in storitve, na katere opira to pravico, uporabiti za potrebe svojih izstopnih obdavčljivih transakcij in da mora to vstopno blago ali storitve dobaviti drug davčni zavezanec (sodba z dne 19. oktobra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, točka 39).

Kar konkretno zadeva pravico holdinške družbe do odbitka, je Sodišče že odločilo, da holdinška družba, katere edini namen je pridobivanje deležev v drugih podjetjih, ne da bi ta holdinška družba neposredno ali posredno posegla v upravljanje teh podjetij, brez poseganja v pravice, ki jih ima ta holdinška družba kot delničar ali družbenik, ni davčni zavezanec v smislu člena 9 Direktive o DDV in zato nima pravice do odbitka na podlagi členov 167 in 168 te direktive (sodba z dne 16. julija 2015, Larentia + Minerva in Marenave Schiffahrt, C-108/14 in C-109/14, EU:C:2015:496, točka 18).

Zgolj pridobitve in zgolj imetništva deležev družbe ni mogoče šteti za ekonomski dejavnosti v smislu Direktive o DDV, ki bi pridobitelju oziroma imetniku podelili status davčnega zavezanca. Zgolj pridobitev finančnih deležev v drugih podjetjih namreč ne pomeni izkoriščanja premoženja, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka, ker prejem morebitne dividende kot rezultat te udeležbe izhaja iz samega lastništva premoženja (sodba z dne 16. julija 2015, Larentia + Minerva in Marenave Schiffahrt, C-108/14 in C-109/14, EU:C:2015:496, točka 19).

Vendar je Sodišče odločilo, da je drugače, kadar poleg udeležbe pride tudi do neposrednega ali posrednega poseganja v upravljanje družb, v katerih so bili deleži pridobljeni, brez poseganja v pravice, ki jih ima imetnik deležev kot delničar ali družbenik (glej zlasti sodbe z dne 14. novembra 2000, Floridienne in Berginvest, C-142/99, EU:C:2000:623, točka 18; z dne 27. septembra 2001, Cibo Participations, C-16/00, EU:C:2001:495, točka 20; z dne 6. septembra 2012, Portugal Telecom, C-496/11, EU:C:2012:557, točka 33, in z dne 16. julija 2015, Larentia + Minerva in Marenave Schiffahrt, C-108/14 in C-109/14, EU:C:2015:496, točka 20).

Iz ustaljene sodne prakse Sodišča izhaja, da poseganje holdinške družbe v upravljanje družb, v katerih je pridobila deleže, pomeni ekonomsko dejavnost v smislu člena 9(1) Direktive o DDV, če vključuje opravljanje transakcij, ki so predmet DDV v skladu s členom 2 te direktive, kot so upravne, računovodske, finančne, komercialne, informacijske in tehnične storitve, ki jih holdinška družba opravlja za svoje odvisne družbe (glej zlasti sodbe z dne 14. novembra 2000, Floridienne in Berginvest, C-142/99, EU:C:2000:623, točka 19; z dne 27. septembra 2001, Cibo Participations, C-16/00, EU:C:2001:495, točka 22, in z dne 6. septembra 2012, Portugal Telecom, C-496/11, EU:C:2012:557, točka 34).

V zvezi s tem je treba poudariti, da primeri dejavnosti, ki odražajo poseganje holdinške družbe v upravljanje njenih odvisnih družb in ki so v navedeni sodni praksi Sodišča, niso izrpnost naštet.

Pojem „poseganje holdinške družbe v upravljanje svoje odvisne družbe“ je zato treba razumeti, kot da zajema vse transakcije, ki predstavljajo ekonomsko dejavnost v smislu Direktive o DDV in ki jih je holdinška družba izvedla v korist svoje odvisne družbe.

V obravnavanem primeru je iz spisa, predloženega Sodišču, razvidno, da so se edine storitve, ki jih je družba Marle Participations opravila za odvisne družbe, za katere so ji nastali izdatki zaradi pridobitve njihovih vrednostnih papirjev, ali ki jih je želela za njih izvajati, nanašale na dajanje v najem nepremičnine, ki jo je operativna odvisna družba uporabljala kot nov proizvodni obrat.

V zvezi s tem je treba tudi opozoriti, da je obdavčitev transakcij lizinga in dajanja v najem možnost iz člena 137(1)(d) Direktive o DDV, ki jo je zakonodajalec Unije dal državam članicam, pri čemer je odstopil od splošnega pravila, določenega v členu 135(1)(l) te direktive, v skladu s katerim so transakcije lizinga in dajanja v najem oproščene DDV. Države članice lahko tako na podlagi te možnosti upravičencem do te oprostitve dajo možnost, da se ji odrečejo (glej v tem smislu sodbo z dne 12. januarja 2006, Turn- und Sportunion Waldburg, C-246/04, EU:C:2006:22, točki 26 in 27).

Ob upoštevanju preudarkov, navedenih v točkah od 19 do 23 in v točki 34 te sodbe, je to, da holdinška družba svoji odvisni družbi daje v najem nepremičnino, poseg v upravljanje te odvisne družbe, ki ga je treba šteti za ekonomsko dejavnost, ki daje pravico do odbitka DDV na izdatke, ki jih je ta družba imela zaradi pridobitve vrednostnih papirjev te odvisne družbe, pod pogojem, da je to opravljanje storitev trajno, da je opravljeno za plačilo in da je obdavčeno, kar pomeni, da ta najem ni oproščen in da obstaja neposredna zveza med storitvijo, ki jo je opravil izvajalec, in protivrednostjo, ki jo je dobil od prejemnika. Predložitveno sodišče mora preveriti, ali so v zadevi, o kateri odloča, ti pogoji izpolnjeni.

Kar zadeva pogoje za uveljavljanje pravice do odbitka in, natančneje, njen obseg, je treba opozoriti, da je Sodišče v sodbi z dne 16. julija 2015, Larentia + Minerva in Marenave Schifffahrt (C-108/14 in C-109/14, EU:C:2015:496, točka 33), že razsodilo, da je treba za izdatke v zvezi s pridobitvijo deležev v odvisnih družbah holdinške družbe, ki jih ima ta holdinška družba, ki sodeluje pri upravljanju teh odvisnih družb in ki iz tega naslova opravlja ekonomsko dejavnost, šteti, da so del njenih splošnih izdatkov in da mora biti DDV, plačan od teh izdatkov, na celotni odbit.

Vendar je treba šteti, da so izdatki v zvezi s pridobitvijo deležev v odvisnih družbah holdinške družbe, ki jih ima ta holdinška družba, ki sodeluje pri upravljanju le nekaterih izmed teh odvisnih družb in ki v zvezi z drugimi, nasprotno, ne opravlja ekonomske dejavnosti, le delno njeni splošni izdatki, tako da je DDV, obračunan od teh izdatkov, odbiten le pri deležu teh izdatkov, ki so neločljivo povezani z ekonomsko dejavnostjo, v skladu z merili razdelitve, kot jih opredelijo države članice, ki morajo pri izvajanju te pristojnosti upoštevati cilj in sistematiko Direktive o DDV in na tej podlagi predvideti način izražanja, ki objektivno odraža dejanski del vstopnih stroškov, ki se pripišejo ekonomski in neekonomski dejavnosti, kar preverijo nacionalna sodišča (sodba z dne 16. julija 2015, Larentia + Minerva in Marenave Schifffahrt, C-108/14 in C-109/14, EU:C:2015:496,

točka 33).

38

V zadevi v glavni stvari bo moralo torej predložitveno sodišče presoditi, ali se pridobitev vrednostnih papirjev, zaradi katere so nastali izdatki, za katere družba Marle Participations zahteva odbitek DDV, nanaša le na odvisne družbe, ki jim družba Marle Participations v najem daje stavbo, ali pa se nanaša tudi na druge odvisne družbe.

39

Zato je naloga predložitvenega sodišča, da glede na elemente, s katerimi razpolaga, ugotovi, ali in v kolikšnem obsegu lahko družba Marle Participations odbije plačani DDV, ob upoštevanju meril, navedenih v tokah 36 in 37 te sodbe.

40

Poleg tega je treba navesti, da za namene ocenjevanja odbitka, dodeljenega holdinški družbi, ki neposredno ali posredno poseže v upravljanje njenih odvisnih družb, v katerih je pridobila deleže, ni mogoče upoštevati prometa, ki ga je ta holdinška družba ustvarila zaradi storitev oddajanja v najem, ki jih je opravila za svoje odvisne družbe, in prihodkov, ki jih dobi od svoje udeležbe v kapitalu teh odvisnih družb zato, da se prepreči, da bi bila ta pravica uveljavljana z goljufijo ali zlorabo.

41

Nedvomno je ustaljena sodna praksa, da je pravico do odbitka mogoče zavrniti, če se na podlagi objektivnih elementov ugotovi, da je bil namen uveljavljanja te pravice goljufija ali zloraba. Boj proti davčnim goljufijam, davčnemu izogibanju in morebitnim zlorabam je namreč cilj, ki ga Direktiva o DDV priznava in spodbuja, posamezniki pa se ne morejo sklicevati na določbe prava Unije za namen goljufije ali zlorabe (sodbi z dne 21. junija 2012, Mahagében in Dávid, C-80/11 in C-142/11, EU:C:2012:373, točki 42 in 43 ter navedena sodna praksa, in z dne 19. oktobra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, točka 43).

42

Vendar ukrepi, ki jih sprejmejo države članice, ne smejo preseči tistega, kar je nujno potrebno za doseg te ciljev. Zato jih ni mogoče uporabiti tako, da bi lahko sistematično posegali v pravico do odbitka DDV in zato v nevtralnost DDV (sodbi z dne 21. junija 2012, Mahagében in Dávid, C-80/11 in C-142/11, EU:C:2012:373, točka 57, in z dne 19. oktobra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, točka 50).

43

Na prvem mestu, vendar je ustaljena sodna praksa, da so izdatki holdinške družbe, ki poseže v upravljanje odvisne družbe, za različne storitve, ki jih je pridobila v okviru prevzema deležev v tej odvisni družbi, del splošnih izdatkov davčnega zavezanca in so kot taki sestavni deli cene njenih proizvodov ter imajo torej na celoma neposredno in takojšnjo zvezo s celotno ekonomsko dejavnostjo te holdinške družbe (sodbi z dne 27. septembra 2001, Cibo Participations, C-16/00, EU:C:2001:495, točka 35, in z dne 29. oktobra 2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, točka 58).

44

Na drugem mestu, treba je zagotavljati pravico do odbitka DDV, ne da bi bila ta pravica pogojena z

merilom, ki se zlasti nanaša na rezultat ekonomske dejavnosti davčnega zavezanca v skladu z določbami člena 9(1) Direktive o DDV, na podlagi katerih je davčni zavezanec „vsaka oseba, ki kjer koli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti“.

45

Glede na prej navedene preudarke je treba na zastavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba Direktivo o DDV razlagati tako, da to, da holdinška družba svoji odvisni družbi oddaja nepremičnino v najem, pomeni „poseganje v upravljanje“ te odvisne družbe, ki ga je treba šteti za ekonomsko dejavnost v smislu člena 9(1) te direktive in ki daje pravico do odbitka DDV na izdatke, ki jih je holdinška družba nosila zaradi pridobitve deležev v tej odvisni družbi, če je to opravljanje storitev trajno, odplačno in obdavčeno, kar pomeni, da to oddajanje v najem ni oproščeno davka, in če obstaja neposredna zveza med storitvijo, ki jo je opravil izvajalec, in protivrednostjo, ki je prejeta od prejemnika. Za izdatke, ki so povezani s pridobitvijo deležev v odvisnih družbah holdinške družbe, ki jih je nosila ta holdinška družba, ki pri upravljanju teh odvisnih družb sodeluje tako, da jim oddaja v najem nepremičnino, in ki iz tega naslova opravlja ekonomsko dejavnost, je treba šteti, da so del njenih splošnih izdatkov, DDV, plačan od teh izdatkov, pa mora biti na celoma v celoti odbiten.

46

Izdatki v zvezi s pridobitvijo deležev v odvisnih družbah holdinške družbe, ki jih ima ta holdinška družba, ki sodeluje pri upravljanju le nekaterih izmed teh odvisnih družb in ki v zvezi z drugimi, nasprotno, ne opravlja ekonomske dejavnosti, so le delno njeni splošni izdatki, tako da se DDV, plačan od teh izdatkov, lahko odbije le za delež teh izdatkov, ki so neločljivo povezani z ekonomsko dejavnostjo, v skladu z merili razdelitve, kot jih opredelijo države članice, ki morajo pri izvajanju te pristojnosti upoštevati cilj in sistematiko te direktive ter na tej podlagi predvideti načina, ki objektivno odraža dejanski del vstopnih stroškov, ki se pripišejo ekonomski in neekonomski dejavnosti, kar mora preveriti nacionalno sodišče.

Stroški

47

Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališča Sodišča, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (sedmi senat) razsodilo:

Direktivo Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da to, da holdinška družba svoji odvisni družbi oddaja v najem nepremičnino, pomeni „poseganje v upravljanje“ te odvisne družbe, ki ga je treba šteti za ekonomsko dejavnost v smislu člena 9(1) te direktive in ki daje pravico do odbitka davka na dodano vrednost (DDV) na izdatke, ki jih je holdinška družba nosila zaradi pridobitve deležev v tej odvisni družbi, če je to opravljanje storitev trajno, odplačno in obdavčeno, kar pomeni, da to oddajanje v najem ni oproščeno davka, in če obstaja neposredna zveza med storitvijo, ki jo je opravil izvajalec, in protivrednostjo, ki je prejeta od prejemnika. Za izdatke, ki so povezani s pridobitvijo deležev v odvisnih družbah holdinške družbe, ki jih je nosila ta holdinška družba, ki pri upravljanju teh odvisnih družb sodeluje tako, da jim oddaja v najem nepremičnino, in ki iz tega

naslova opravlja ekonomsko dejavnost, je treba šteti, da so del njenih splošnih izdatkov, DDV, plačan od teh izdatkov, pa mora biti na celoma v celoti odbiten.

Izdatki v zvezi s pridobitvijo deležev v odvisnih družbah holdinške družbe, ki jih ima ta holdinška družba, ki sodeluje pri upravljanju le nekaterih izmed teh odvisnih družb in ki v zvezi z drugimi, nasprotno, ne opravlja ekonomske dejavnosti, so le delno njeni splošni izdatki, tako da se DDV, plačan od teh izdatkov, lahko odbije le za delež teh izdatkov, ki so neločljivo povezani z ekonomsko dejavnostjo, v skladu z merili razdelitve, kot jih opredelijo države članice, ki morajo pri izvajanju te pristojnosti upoštevati cilj in sistematično te direktive ter na tej podlagi predvideti način izražena, ki objektivno odraža dejanski del vstopnih stroškov, ki se pripišejo ekonomski in neekonomski dejavnosti, kar mora preveriti nacionalno sodišče.

Podpisi

(*1) Jezik postopka: francoščina.