

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2006 m. kovo 23 d.*

Byloje C-210/04

dél *Corte suprema di cassazione* (Italija) 2004 m. vasario 18 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2004 m. gegužės 12 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

prieš

FCE Bank plc,

* Processo kalba: italų.

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas C. W. A. Timmermans, teisėjai J. Makarczyk, R. Silva de Lapuerta, P. Kūris (pranešėjas) ir G. Arestis,

generalinis advokatas P. Léger,
posėdžio sekretorius H. von Holstein, kanclerio pavaduotojas,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2005 m. birželio 9 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *FCE Bank plc*, atstovaujamo *avvocato* B. Gangemi,

— Italijos vyriausybės, atstovaujamos I. M. Braguglia, padedamo *avvocato dello Stato* G. De Bellis,

— Portugalijos vyriausybės, atstovaujamos L. Fernandes, Â. Seiça Neves ir R. Laires,

— Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos *barrister* R. Hill,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos D. Triantafyllou ir M. Velardo,

susipažinęs su 2005 m. rugsėjo 29 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva) 2 straipsnio 1 dalies ir 9 straipsnio 1 dalies išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant ginčą tarp *Ministero dell'Economia e delle Finanze* bei *l'Agenzia delle Entrate (Roma)* (toliau – agentūra) ir Jungtinėje Karalystėje įsteigto banko *FCE Bank plc* (toliau – *FCE Bank*) dėl jo Italijoje esančios antrinės įmonės (toliau – *FCE IT*) sumokėtų pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) sumų grąžinimo.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

Šeštoji direktyva

3 Šeštosios direktyvos 2 straipsnyje nustatyta:

„Pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamas:

1. prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygi prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

<...>“

4 Šios Direktyvos 4 straipsnio 1 punkte nustatyta:

„„Apmokestinamasis asmuo“ – tai bet kuris asmuo, savarankiškai vykdamas bet kurioje vietoje bet kurią ekonominę veiklą, nurodytą 2 dalyje, nesvarbu, koks tos veiklos tikslas ar rezultatas.“

5 Šios Direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Paslaugų teikimo vieta laikoma ta vieta, kur paslaugų teikėjas turi įsteigęs savo ekonominės veiklos būstinę arba turi nuolatinę įmonę, iš kurios teikia paslaugas, arba, nesant tokios būstinės ar nuolatinės įmonės, vieta, kur jis turi nuolatinį adresą arba kur paprastai gyvena.“ (Pataisytas vertimas)

Aštuntoji direktyva 79/1072/EEB

6 1979 m. gruodžio 6 d. Aštuntosios Tarybos direktyvos 79/1072/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų suderinimo – Pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę šalies teritorijoje, tvarka (OL L 331, p. 11, toliau – Aštuntoji direktyva) 1 straipsnyje nustatyta:

„Šioje direktyvoje „apmokestinamas asmuo, kuris nėra įsikūręs šalies teritorijoje“ – tai asmuo, nurodytas Direktyvos 77/388/EEB 4 straipsnio 1 dalyje, kuris per 7 straipsnio 1 dalies 1 punkto pirmajame ir antrajame sakiniuose nurodytą laikotarpį toje šalyje neturėjo nei savo ekonominės veiklos būstinės, nei nuolatinės įmonės, per kurią būtų vykdomi verslo sandoriai, o kai tokios būstinės ar nuolatinės įmonės nėra – neturėjo toje šalyje nuolatinės ar įprastinės gyvenamosios vietos, ir kuris per tą patį laikotarpį netiekė jokių prekių ar neteikė jokių paslaugų, kurios būtų laikomos patiektomis toje šalyje <...>“

Direktyva 2000/12/EB

- 7 2000 m. kovo 20 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2000/12/EB dėl kredito įstaigų veiklos pradėjimo ir vykdymo (OL L 126, p. 1) 13 straipsnyje, skirtame kredito įstaigų, gavusių leidimą veiklai kitoje valstybėje narėje, filialams, nustatyta:

„Priimančios valstybės narės negali reikalauti, kad kitose valstybėse narėse leidimus veiklai gavusių kredito įstaigų filialai iš naujo gautų leidimus veiklai arba turėtų negrąžintinai perduotą kapitalą. <...>“

EBPO sutartis

- 8 Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos parengtos Pavyzdinės mokesčių sutarties, susijusios su pajamomis ir turtu (toliau – EBPO sutartis), 7 straipsnio 2 dalyje nustatyta:

„<...> jei susitariančiojoje valstybėje veikianti įmonė savo veiklą vykdo kitoje susitariančiojoje valstybėje per šioje valstybėje esančią nuolatinę įmonę, šiai nuolatinėi įmonei kiekvienoje susitariančiojoje valstybėje priskiriamas pelnas, kurį ji būtų gavusi, jeigu būtų buvusi savarankiška ir atskira įmonė, vykdanči tapatią arba analogišką veiklą, esant tapatioms arba analogiškomis sąlygoms, ir visiškai savarankiškai veikianti su įmone, kurios nuolatinė įmone ji yra. <...>“

9 Šios sutarties 7 straipsnio 3 dalyje nustatyta:

„Siekiant nustatyti nuolatinės įmonės pelną, galima atskaityti išlaidas, kurias ji patyrė siekdama savo tikslų, įskaitant valdymo išlaidas ir bendrąsias administravimo sąnaudas, patirtas valstybėje, kurioje ši įmonė yra, arba kitur.“

Nacionalinės teisės aktai

- 10 1990 m. lapkričio 5 d. Įstatymo Nr. 329 dėl Italijos Respublikos bei Jungtinės Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystės sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo ir mokesčių slėpimo prevencijos, pasirašytos 1988 m. spalio 21 d. *Pallanza*, ratifikavimo ir įgyvendinimo pasikeičiant notomis (1990 m. lapkričio 15 d. GURI Nr. 267, p. 107, paprastasis priedas) 7 straipsnio 2 ir 3 dalys atkartoja atitinkamas EBPO sutarties nuostatas.
- 11 Pagrindinio įstatymo dėl PVM, t. y. 1972 m. spalio 26 d. Respublikos Prezidento dekreto Nr. 633 (1972 m. lapkričio 11 d. GURI Nr. 292, p. 2, paprastasis priedas), 1 straipsnyje nustatyta:

„Pridėtinės vertės mokestis taikomas prekių tiekimui ir paslaugų teikimui, atliekamiems valstybės teritorijoje vykdant įmonės veiklą, užsiimant amatu ar profesija, bei bet kurio asmens vykdomam importui <...>“

12 Šio įstatymo 3 straipsnyje nustatyta:

„Paslaugos laikomos suteiktomis už atlygį pagal įvairias sutartis, viešojo pirkimo, transporto, pavedimo, krovinių vežimo, atstovavimo, tarpininkavimo, sandėliavimo sutartis ir apskritai, kai prisiimami įsipareigojimai įvykdyti veiksmus ar susilaikyti nuo jų ir suteikti leidimą, kad ir koks būtų atlygio šaltinis.“

13 Pagal įstatymo 7 straipsnio 3 dalį „paslaugos laikomos suteiktomis valstybės teritorijoje, kai jas teikia asmenys, kurių gyvenamoji vieta ar buveinė yra valstybės teritorijoje, arba asmenys rezidentai, kurie neturi gyvenamosios vietos ar buveinės užsienyje, bei kai jas teikia užsienyje gyvenamąją vietą ar buveinę turinčių ar ten reziduojančių asmenų nuolatinės įmonės Italijoje“.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

14 FCE IT yra bendrovės *FCE Bank*, įsteigtos Jungtinėje Karalystėje ir kurios pagrindinis veiklos tikslas yra vykdyti nuo PVM mokesčio atleistą finansinę veiklą, antrinė įmonė Italijoje.

15 FCE IT naudojosi *FCE Bank* konsultavimo, valdymo, personalo mokymo, duomenų tvarkymo bei taikomųjų kompiuterinių programų tiekimo ir valdymo paslaugomis. Ji paprašė sugrąžinti su šiomis paslaugomis susijusį PVM už laikotarpį nuo 1996 m. iki 1999 m. pagal pateiktas jos pačios išsirašytas sąskaitas faktūras (vadinamoji „sąskaitų faktūrų išsirašymo operacija“).

- 16 Administracijos institucijoms netiesiogiai atsisakius patenkinti šį prašymą, FCE IT kreipėsi į *Commissione tributaria provinciale di Roma*, kuri jį patenkino. Agentūra pateikė apeliacinį skundą dėl šio sprendimo remdamasi, pirma, prašymo, susijusio su 1996 ir 1997 metais, senaties teminu ir, antra, tuo, kad prašymas grąžinti sumas už 1998 ir 1999 metus nebuvo pagrįstas.
- 17 2002 m. kovo 29 d. ir gegužės 25 d. Sprendimu *Commissione tributaria regionale del Lazio* atmetė apeliacinį skundą remdamasi tuo, kad, pirma, pažeidžiant Bendrijos teisę įvykdytam mokėjimui senaties terminas netaikomas ir, antra, kad patronuojančios bendrovės savo įmonės naudai neatlygintinai atliktos veiklos negalima kvalifikuoti „paslaugų teikimu“, nes nėra patenkinama objektyvi PVM įgyvendinimo sąlyga. *FCE Bank* paslaugų teikimo sąnaudų priskyrimas FCE IT būtų sąnaudų priskyrimas bendrovės viduje.
- 18 *Ministero dell'Economia e delle Finanze* dėl šio sprendimo pateikė kasacinį skundą *Corte suprema di cassazione*. Kasacinis skundas grindžiamas tuo, kad *FCE Bank* suteiktos paslaugos apmokestinamos PVM dėl FCE IT subjektyvaus mokestinio savarankiškumo. Todėl patronuojančios bendrovės naudai įvykdyti mokėjimai laikytini atlygiu ir sudaro apmokestinamąją bazę.
- 19 Priešingai, *FCE Bank* manymu, FCE IT nėra juridinis asmuo ir todėl jis tėra siejantis veiksnys veiklos, susijusios su įmonės tikslu, apmokestinimo PVM tikslais. Be to, kalbant apie paslaugas, kurias du subjektai, sudarantys vieną apmokestinamąjį asmenį, teikia vienas kitam, jokio PVM nėra reikalaujama.

20 Šiomis aplinkybėmis *Corte suprema di cassazione* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir Teisingumo Teismui pateikti šiuos prejudicinius klausimus:

- „1) Ar Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalis ir 9 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinamos ta prasme, kad bendrovės, kurios buveinė yra kitoje valstybėje (Europos Sąjungos narėje arba ne), kontroliuojama bendrovė, turinti gamybos organizacijos bruožų, gali būti laikoma savarankišku subjektu, kad tarp šių dviejų subjektų būtų teisinis ryšys ir kad dėl to patronuojančios bendrovės suteiktos paslaugos būtų apmokestinamos PVM? Ar, siekiant atsakyti į šį klausimą, galima remtis „ištiestos rankos“ (angl. k. *arm's length*) principu, nustatytu EBPO pavyzdinės sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo 7 straipsnio 2 ir 3 dalyse ir 1998 m. spalio 21 d. Italijos Respublikos bei Jungtinės Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystės sudarytoje sutartyje? Ar tokiu atveju gali egzistuoti teisinis ryšys, jei yra „susitarimas dėl sąnaudų padalijimo“ (angl. k. *cost-sharing agreement*), susijęs su antrinei įmonei suteiktomis paslaugomis? Jei taip, kokiomis sąlygomis toks teisinis ryšys egzistuoja? Ar ryšio sąvoka turi būti vertinama atsižvelgiant į nacionalinę teisę, ar į Bendrijos teisę?
- 2) Ar galima laikyti ir, jei taip, kokia dalimi šių paslaugų sąnaudų priskyrimą kontroliuojamai bendrovei atlygiu už suteiktas paslaugas Šeštosios direktyvos 2 straipsnio prasme, neatsižvelgiant į tokio priskyrimo dydį ir pelno siekimą?
- 3) Jei būtų laikoma, kad paslaugų teikimas tarp patronuojančios bendrovės ir jos kontroliuojamų bendrovių iš principo atleidžiamas nuo PVM dėl to, kad gavėjas nėra savarankiškas subjektas ir kad todėl tarp šių dviejų subjektų nėra teisinio ryšio, o patronuojanti bendrovė yra kitos Europos Sąjungos valstybės narės rezidentė, ar nacionalinė administracinė praktika, pagal kurią tokiu atveju minėtas paslaugų teikimas apmokestinamas, prieštarauja steigimosi teisei, įtvirtintai EB 43 straipsnyje?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmo klausimo

- 21 Pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką remiantis EB 234 straipsniu nustatyta bendradarbiavimo su nacionaliniais teismais procedūrą Teisingumo Teismas turi pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui naudingą atsakymą, kuris jam leistų išspręsti jo nagrinėjamą ginčą (žr. 1997 m. liepos 17 d. Sprendimo *Krüger*, C-334/95, Rink. p. I-4517, 22 punktą ir 2000 m. lapkričio 28 d. Sprendimo *Roquette Frères*, C-88/99, Rink. p. I-10465, 18 punktą). Atsižvelgdamas į tai, Teisingumo Teismas prireikus turi performuluoti jam pateiktą klausimą (žr. minėto sprendimo *Krüger* 23 punktą ir 2002 m. liepos 11 d. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-62/00, Rink. p. I-6325, 32 punktą).
- 22 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas siekia išsiaiškinti, kokia dalimi Jungtinėje Karalystėje įsisteigusios bendrovės savo Italijoje įsteigta nuolatinei įmonei suteiktų paslaugų teikimas patenka į Šeštosios direktyvos taikymo sritį. Todėl nereikia pasisakyti dėl atvejo, kai bendrovės buveinė yra valstybėje, kuri nėra Europos Sąjungos narė.
- 23 Be to, pažymėtina, kad yra aišku, jog FCE IT, *FCE Bank* antrinė įmonė, neturi savarankiško juridinio asmens statuso ir yra pastarosios įmonės filialas.
- 24 Pirmu klausimu prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalis ir 9 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinamos taip, kad kitoje valstybėje narėje įsteigta nuolatinė įmonė, kuri nėra atskiras nuo bendrovės, kuriai ji priklauso, juridinis asmuo ir kuriai bendrovė teikia paslaugas, neturi būti laikoma apmokestinamuoju asmeniu, net jei jai buvo priskirtos šių paslaugų teikimo sąnaudos.

Šalių pastabos

- 25 *FCE Bank*, Jungtinės Karalystės vyriausybė ir Europos Bendrijų Komisija mano, kad tame pačiame juridiniame asmenyje suteiktos paslaugos nėra PVM apmokestinamas paslaugų teikimas.
- 26 *FCE Bank* manymu, tarp jos ir *FCE IT* negali būti jokio teisinio ryšio, nes jos sudaro vieną apmokestinamąjį asmenį. Taigi negali būti paslaugų teikimo už atlygį tarp dviejų įmonių, kurios įsteigtos dviejose skirtingose valstybėse narėse. Iš tikrųjų *FCE Bank* neatlyginama už vidaus veiklą, kuri atliekama pačios bendrovės interesais siekiant vienodai tvarkyti apskaitos, rinkodaros ir kitus duomenis.
- 27 Komisijos teigimu, paslaugų teikimas tarp valstybėje narėje įsteigtos patronuojančios bendrovės ir subjekto, kuris nėra įregistruotas kaip savarankiškas juridinis asmuo ir yra nuolatinė įmonė kitoje valstybėje narėje, neturi būti laikomas PVM apmokestinama veikla.
- 28 Italijos vyriausybės manymu, net jei civilinės teisės požiūriu patronuojanti bendrovė ir jos filialas yra vienas ir tas pats juridinis asmuo ir tai gali sukurti kliūtį priversti vykdyti apmokestinamosios veiklos objektu esančius įsipareigojimus, netrukdo tam, kad jie būtų atskiri apmokestinamieji asmenys mokestiniu požiūriu bendrai ir, konkrečiai kalbant, PVM tikslais.
- 29 Atsižvelgiant į Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies nuostatas, kurios numato paslaugų teikimo atlygintinumą, kad paslaugos būtų apmokestintos PVM, tik jei jos neatlygintinos, būtų galima šiai veiklai netaikyti mokesčio. Darytina išvada, kad

teisinio ryšio, dėl kurio gali atsirasti apmokestinamoji veikla, egzistavimo sąlygos yra tos, kurios išplaukia iš Šeštojoje direktyvoje nustatytų principų.

- 30 Be to, pagal Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 1 dalį ir Aštuntosios direktyvos 1 straipsnį, priimančioje valstybėje narėje įsteigta nuolatinė įmonė turi būti laikoma savarankišku apmokestinamuoju asmeniu, o dėl to atmetama galimybė, jog bus nuspresta grąžinti PVM patrunuojančiai bendrovei.
- 31 Portugalijos vyriausybės teigimu, PVM, nepaisant aukšto jo suderinimo laipsnio, yra valstybių narių nacionalinis mokestis, ir jos gali savo nuožiūra suteikti apmokestinamojo asmens statusą įmonėms, esančioms jų teritorijoje. Be to, nuolatinė įmonė, kuri tenkina žmogiškųjų ir techninių išteklių sąlygas, kiek tai susiję su apmokestinamosios veiklos vykdymu, yra turintis vienetas ir pakankamai savarankiškas interesų centras, kad jai pačiai būtų galima priskirti santykius bei teises ir pareigas PVM srityje.

Teisingumo Teismo vertinimas

- 32 Pirmiausia pažymėtina, kad Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 punkte nustatyta, kad PVM apmokestinamas paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygį paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.
- 33 Antra, Šeštosios direktyvos 4 straipsnyje apibrėžiamas „apmokestinamasis asmuo“. Šį statusą turi asmenys, kurie „savarankiškai“ vykdo ekonominę veiklą. Šio straipsnio 4 dalyje patikslinama, kad terminas „savarankiškai“ reiškia, kad mokestis netaikomas samdomiems ir kitiems asmenims, kiek jie susaistyti su darbdaviu darbo sutartimi ar

kitais teisiniais ryšiais, sukuriančiais darbdavio ir dirbančiojo santykius, susijusius su darbo sąlygomis, atlyginimu ir darbdavio atsakomybe (žr. 2003 m. lapkričio 6 d. Sprendimo *Karageorgou ir kt.*, C-78/02–C-80/02, Rink. p. I-13295, 35 punktą).

- 34 Šiuo klausimu iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad paslaugų teikimas tik tuomet apmokestinamas, jei tarp paslaugos teikėjo ir paslaugos gavėjo yra teisinis ryšys, pasireiškiantis tarpusavyje teikiamomis paslaugomis (žr. 1994 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tolsma*, C-16/93, Rink. p. I-743, 14 punktą; 2002 m. kovo 21 d. Sprendimo *Kennemer Golf*, C-174/00, Rink. p. I-3293, 39 punktą).
- 35 Siekiant nustatyti, ar toks teisinis ryšys egzistuoja tarp bendrovės nerezidentės ir vieno iš jos filialų, kad būtų galima suteiktas paslaugas apmokestinti PVM, reikia patikrinti, ar FCE IT vykdo savarankišką ekonominę veiklą. Šiuo klausimu reikia iširti, ar toks filialas kaip FCE IT gali būti laikomas savarankišku banku būtent ta prasme, kad jis patiria su savo veikla susijusią ekonominę riziką.
- 36 Kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 46 punkte, filialas pats nepatiria su kredito įstaigos veiklos vykdymu susijusios ekonominės rizikos, kuri atsiranda, pavyzdžiui, klientui negrąžinus paskolos. Bankas, kaip juridinis asmuo, patiria šią riziką, ir dėl to jo kilmės valstybėje narėje kontroliuojamas jo finansinis pajėgumas bei mokumas.
- 37 Iš tikrųjų FCE IT, kaip filialas, neturi negrąžintinai perduoto kapitalo. Dėl to visa su ekonomine veikla susijusi rizika tenka *FCE Bank*. Todėl aišku, kad FCE IT nuo jo priklauso ir su juo sudaro vieną apmokestinamąjį asmenį.

- 38 Šio vertinimo nepaneigia Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 1 dalis. Šia nuostata siekiama apibrėžti apmokestinamąjį asmenį, kiek tai susiję su sandoriais tarp filialo ir trečiųjų asmenų. Taigi ji nėra svarbi šioje byloje, kuri yra susijusi su sandoriais tarp bendrovės valstybės narės rezidentės ir vieno iš jos filialų, įsteigto kitoje valstybėje narėje.
- 39 Dėl EBPO sutarties konstatuotina, kad ji nėra svarbi, nes susijusi su tiesioginiais mokesčiais, o PVM yra netiesioginis mokestis.
- 40 Galiausiai dėl susitarimo dėl sąnaudų padalijimo buvimo, tai taip pat nėra svarbu šioje byloje, nes dėl tokio susitarimo nesiderėjo savarankiškos šalys.
- 41 Atsižvelgiant į tai, kas pasakyta, į pirmą klausimą reikia atsakyti, kad Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalis ir 9 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinamos taip, kad kitoje valstybėje narėje įsteigta nuolatinė įmonė, kuri nėra atskiras nuo bendrovės, kuriai ji priklauso, juridinis asmuo ir kuriai bendrovė teikia paslaugas, neturi būti laikoma apmokestinamuoju asmeniu, net jei jai buvo priskirtos šių paslaugų teikimo sąnaudos.

Dėl antro klausimo

- 42 Antru klausimu prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikęs teismas klausia, ar Šeštosios direktyvos 2 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad bendrovės nerezidentės antrinei įmonei suteiktų paslaugų sąnaudų priskyrimas sudaro atlygį, neatsižvelgiant į šio priskyrimo dydį ir pelno siekimą.

- 43 Pagal šio sprendimo 37 punktą nagrinėjamas filialas nėra savarankiškas bendrovės atžvilgiu. Taigi į antrą klausimą atsakyti nereikia.

Dėl trečio klausimo

- 44 Trečiu klausimu prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikęs teismas klausia, ar nacionalinė administracinė praktika, pagal kurią PVM apmokestinamas patronuojančios bendrovės paslaugų teikimas antrinei įmonei, esančiai kitoje valstybėje narėje, prieštarauja EB 43 straipsnyje nustatytam laisvės steigties principui.

Šalių pastabos

- 45 *FCE Bank*, Jungtinės Karalystės vyriausybės ir Komisijos teigimu, Italijos administracinė praktika pažeidžia EB 43 straipsniu užtikrinamą laisvę steigties.
- 46 *FCE Bank* mano, kad nagrinėjamos nacionalinės praktikos pasekmė yra ta, kad konsoliduojamas PVM, kuris tampa neatskaitomas. Tai yra papildomos ir nesusigrąžinamos sąnaudos, kurių nepatiria Italijos bankas, teikiantis tokias pačias paslaugas savo antrinėms įmonėms, įsteigtoms Italijos teritorijoje, ir nacionalinė praktika negali būti laikoma tinkama priemone, siekiant užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą.
- 47 Jungtinės Karalystės vyriausybė pritaria Komisijos pozicijai, kad Italijos administracinė praktika pažeidžia steigimosi teisei būdingą nediskriminavimo principą, kai kitoje valstybei įsisteigusio banko kontroliuojamos bendrovės mokėtinas PVM yra didesnis nei nacionalinio banko kontroliuojamos bendrovės – nesant kitų tarp šių

kontroliuojamų bendrovių rūšių objektyvių skirtumų. Be to, paslaugų teikimo tarp patronuojančios bendrovės ir kontroliuojamos bendrovės, įsteigtos toje pačioje valstybėje arba kitoje, apmokestinimas PVM sukuria kliūtį laisvei steigti filialą, o tai „negali būti pateisinama jokių bendru interesu“ Teisingumo Teismo praktikos prasme (žr. 1993 m. kovo 31 d. Sprendimo *Kraus*, C-19/92, Rink. p. I-1663, 32 punktą ir 1995 m. lapkričio 30 d. Sprendimo *Gebhard*, C-55/94, Rink. p. I-4165, 37 punktą).

- 48 Italijos vyriausybė šiuo klausimu nepateikė jokios pastabos, manydama, kad nuolatinė įmonė yra savarankiškas PVM apmokestinamas asmuo.
- 49 Portugalijos vyriausybės teigimu, iš bendros PVM sistemos tikslų ir taisyklių aišku, kad tai nėra sritis, priklausanti vien nuo nacionalinės administracinės praktikos. Taigi nėra reikalo atsakyti į trečią klausimą, susijusį su steigimosi teise, įtvirtinta EB 43–48 straipsniuose.

Teisingumo Teismo vertinimas

- 50 Kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 74 punkte, nustačius nacionalinės teisės akto ir nacionalinės praktikos nesuderinamumą su Šeštąja direktyva, nebereikia nagrinėti, ar buvo pažeistos Sutartyje nustatytos pagrindinės laisvės, tarp jų – laisvė steigtis.
- 51 Iš tikrųjų šio sprendimo 37 punkte buvo pasakyta, kad bendrovės nerezidentės filialas neturi savarankiškumo ir todėl tarp jų nėra jokio teisinio ryšio. Jie turi būti laikomi vienu ir tuo pačiu apmokestinamuoju asmeniu Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 1 dalies prasme. Taigi FCE IT tėra *FCE Bank* sudėtinė dalis.

52 Iš to, kas pasakyta, aišku, kad Italijos administracinė praktika nesuderinama su Šeštąja direktyva, nesant reikalo pasisakyti dėl EB 43 straipsnio pažeidimo.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

53 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti pastarasis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė nurodytos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (antroji kolegija) nusprendžia:

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 2 straipsnio 1 dalis ir 9 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinamos taip, kad kitoje valstybėje narėje įsteigta nuolatinė įmonė, kuri nėra atskiras nuo bendrovės, kuriai ji priklauso, juridinis asmuo ir kuriai bendrovė teikia paslaugas, neturi būti laikoma apmokestinamuoju asmeniu, net jei jai buvo priskirtos šių paslaugų teikimo sąnaudos.

Parašai.