

Zadeva C-808/23

Predlog za sprejetje predhodne odločbe

Datum vložitve:

27. december 2023

Predložitveno sodišče:

Högsta förvaltningsdomstolen (Švedska)

Datum predložitvene odločbe:

21. december 2023

Pritožnica:

Högekullen AB

Nasprotna stranka v pritožbenem postopku:

Skatteverket

[...] (ni prevedeno)

PRITOŽNICA

Aktiebolaget Högekullen [...] (ni prevedeno)

[...] (ni prevedeno) Göteborg

NASPROTNA STRANKA V PRITOŽBENEM POSTOPKU

Skatteverket

[...] (ni prevedeno)

IZPODBIJANA SODBA

Sodba Kammarrätten i Göteborg (pritožbeno upravno sodišče v Göteborgu, Švedska) z dne 3. marca 2021 [...] (ni prevedeno)

PREDMET

Davek na dodano vrednost (DDV) in pribitek davka; predlog Sodišču Evropske unije za sprejetje predhodne odločbe

Predstavitev zadeve.

Högsta förvaltningsdomstolen (vrhovno upravno sodišče, Švedska) izdaja naslednji

SKLEP

Sodišču Evropske unije se na podlagi člena 267 PDEU predloži predlog za sprejetje predhodne odločbe, kot je naveden v priloženem predlogu za sprejetje take odločbe (priloga k zapisniku).

[...] (ni prevedeno)

PRILOGA

Predlog za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 267 PDEU v zvezi z razlago členov 72 in 80 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

Uvod

- 1 Högsta förvaltningsdomstolen (vrhovno upravno sodišče, Švedska) prosi za sprejetje predhodne odločbe glede razlage členov 72 in 80 Direktive o DDV v zvezi z opredelitvijo tržne vrednosti storitev, ki jih matična družba opravi svoji odvisni družbi. Vprašanji za predhodno odločanje se postavljata v zadevi glede izračuna davčne osnove, v kateri je Skatteverket (švedska davčna uprava) uporabila nacionalna pravila o prevrednotenju, sprejeta na podlagi člena 80 Direktive o DDV.

Upoštevne določbe prava Unije

- 2 Iz člena 73 Direktive o DDV izhaja, da je davčna osnova v splošnem enaka plačilu za blago ali storitve.
- 3 Člen 80 določa, da lahko države članice za preprečevanje davčne utaje ali izogibanja plačilu davka sprejmejo ukrepe, s katerimi zagotovijo, da je v nekaterih opredeljenih primerih davčna osnova enaka tržni vrednosti. Točka (a) odstavka 1 določa, da se to med drugim uporablja v primeru upravnih ali lastniških vezi, kot jih opredeljuje država članica, če je plačilo nižje od tržne vrednosti in naročnik dobave nima pravice do popolnega odbitka.

- 4 Za namene uporabe Direktive o DDV je pojem „tržna vrednost“ opredeljen v členu 72. V zvezi s storitvami prvi odstavek določa, da „tržna vrednost“ pomeni celoten znesek, ki bi ga prejemnik v prodajni fazi pridobitve opravljene storitve in pod pogoji lojalne konkurence, moral plačati neodvisnemu ponudniku na ozemlju države članice, v kateri je transakcija obdavčljiva, da bi si v tem trenutku zagotovil zadevne storitve. Če ni mogoče določiti primerljive storitve, pojem „tržna vrednost“ v skladu z drugim odstavkom člena 72 pomeni znesek, ki ni manjši od celotnih stroškov, ki jih mora davčni zavezanec plačati za opravljene storitve.

Upoštevne določbe nacionalnega prava

- 5 V zadevnih obračunskih obdobjih je veljal mervärdesskattelagen (1994:200) (zakon o davku na dodano vrednost). Tega je nadomestil nov mervärdesskattelag (2023:200) (zakon o davku na dodano vrednost), vendar se predhodni zakon še vedno uporablja za zadeve iz obdobja pred začetkom veljavnosti novega zakona, kot je to v obravnavani zadevi. Upoštevne določbe zakona iz leta 1994 so navedene v nadaljevanju. Nov zakon v bistvenem vsebuje enake določbe.
- 6 Člena 2 in 3 v poglavju 7 določata, da je davčna osnova praviloma enaka plačilu za blago ali storitve.
- 7 Člen 3a v poglavju 7 določa, da je davčna osnova enaka tržni vrednosti, če je plačilo nižje od tržne vrednosti, naročnik storitve nima pravice do popolnega odbitka, sta ponudnik in naročnik medsebojno povezana, davčni zavezanec pa ne more pravno zadostno dokazati, da je plačilo v skladu s tržnimi razmerami.
- 8 Člen 9, prvi odstavek, v poglavju 1 določa, da v zvezi s storitvami tržna vrednost pomeni celoten znesek, ki bi ga prejemnik v prodajni fazi pridobitve opravljene storitve, ob zagotovitvi storitve in pod pogoji lojalne konkurence, moral plačati neodvisnemu ponudniku na nacionalnem ozemlju. Drugi odstavek določa, da če ni mogoče določiti primerljive storitve, pojem tržna vrednost pomeni znesek, ki ni manjši od celotnih stroškov, ki jih mora davčni zavezanec plačati za opravljene storitve.

Dejansko stanje

- 9 Zadeva se nanaša na Aktiebolaget Högkullen, matično družbo skupine za upravljanje nepremičnin. Nepremičnine upravljajo njene odvisne družbe. Leta 2016 je imela 19 neposrednih in posrednih odvisnih družb.
- 10 Dejavnosti odvisnih družb so deloma oproščene davka, zato te nimajo pravice do popolnega odbitka plačanega vstopnega DDV. Matična družba aktivno sodeluje pri upravljanju vseh odvisnih družb, saj proti plačilu zanje opravlja razne režijske naloge. Ta gospodarska dejavnost je v celoti predmet DDV. Matična družba ne

opravlja nobenih drugih gospodarskih dejavnosti in ne prijavlja nobenega drugega prihodka, razen prihodka iz zagotavljanja storitev znotraj skupine.

- 11 Leta 2016 je matična družba svojim odvisnim družbam zagotavljala storitve upravljanja, finančne storitve, storitve upravljanja nepremičnin, vlaganja, informacijske tehnologije in kadrovske storitve. Matična družba je skupno prejela približno 2,3 milijona SEK (švedskih kron) kot plačilo za opravljene storitve in prijavila izstopni DDV na celotno plačilo.
- 12 Matična družba trdi, da je bil znesek plačila določen na podlagi metode dodatka na stroške. Družba navaja, da se na podlagi te metode obračuna znesek, ki ustreza stroškom matične družbe za nabavo in zagotavljanje storitev ter pribitek, namenjen ustvarjanju dobička. Družba navaja, da je uporabila razdelitveni ključ, na podlagi katerega se določen delež njenih stroškov upravljanja in stroškov za prostore, telefone, informacijsko tehnologijo, reprezentanco in potovanja pripiše storitvam, ki jih zagotavlja odvisnim družbam. Družba je navedla tudi, da stroški, povezani z delničarji, kot so stroški zaprtja računov, revidiranja in skupščin, ter stroški zbiranja kapitala, niso povezani s storitvami, ki se zagotavljajo, zato so v celoti izključeni iz izračunavanja višine plačila. Navedeni stroški vključujejo stroške, povezane z načrtovano izdajo novih delnic in s kotiranjem na borzi.
- 13 Lastni stroški matične družbe so v zadevnem letu znašali približno 28 milijonov SEK. Približno polovica tega zneska se je nanašala na stroške pridobitev, ki so predmet DDV, preostanek pa na stroške pridobitev in druge stroške, ki so oproščeni DDV, kot so stroški plač. Družba je odbila ves vstopni DDV na pridobitve, za katere je bil DDV obračunan, torej tudi davek na stroške zbiranja kapitala in stroške, povezane z delničarji.
- 14 Davčna uprava je menila, da so bile storitve odvisnim družbam zagotovljene po ceni, ki je bila nižja od tržne vrednosti, zato se je odločila za prevrednotenje in zvišala davčno osnovo. Trdila je, da se na trgu ne zagotavljajo primerljive storitve, zato je davčno osnovo določila glede na stroške družbe pri zagotavljanju navedenih storitev. Davčna uprava je menila, da je treba vse stroške družbe v zadevnem letu, torej približno 28 milijonov SEK, pripisati storitvam, ki jih je zagotovila, zato je osnovo za izstopni DDV matične družbe določila na ta znesek. Pri tem znesku pa je bilo treba plačati pribitek davka.
- 15 Matična družba je vložila tožbo pri Förvaltningsrätten i Göteborg (upravno sodišče v Göteborgu, Švedska), ki je tožbi ugodilo in odločbo davčne uprave razglasilo za nično. Upravno sodišče je v obrazložitvi navedlo naslednje. Davčna uprava ni v zadostni meri dokazala, da je družba storitve znotraj skupine prodajala pod tržno vrednostjo. Ni samoumevno, da je treba stroške, povezane z delničarji, šteti za stroške, ki so povezani z zagotavljanjem upravnih storitev. Dejstvo, da družba ni prijavila nobenega drugega prihodka, razen od storitev, ki jih je zagotovila znotraj skupine, in da je odbila vstopni DDV na vso nabavo, samo po sebi ne vpliva na oceno višine izdatkov za zagotavljanje navedenih storitev. Ker je družba matična družba skupine družb in so velik delež njenih stroškov v

zadevnem letu sestavljali stroški, povezani z morebitnim kotiranjem na borzi, ni verjetno, da so stroške družbe za zagotavljanje storitev znotraj skupine sestavljali vsi stroški, ki jih je imela v zadevnem letu.

- 16 Davčna uprava je vložila pritožbo pri Kammarrätten i Göteborg (pritožbeno upravno sodišče v Göteborgu), ki je pritožbi ugodilo in potrdilo odločbo davčne uprave na podlagi naslednjega.
- 17 Davčna uprava mora dokazati, da je bilo plačilo, ki je bilo zaračunano odvisnim družbam, nižje od tržne vrednosti. Ker gre za storitve znotraj skupine, bi morale zadostovati, če lahko davčna uprava dokaže, da je bilo plačilo za navedene storitve nižje od stroškov za njihovo zagotavljanje. Določba o prevrednotenju davčne osnove je pravilo, ki se nanaša na izogibanje plačilu davka in katerega namen je odkrivanje manipulacij s cenami. Zato je razumno, da prevrednotenje davčne osnove temelji na tem, kar je sam davčni zavezanec navedel kot del obdavčljive gospodarske dejavnosti. Namen načrtovane izdaje novih delnic in kotiranja na borzi je bil zbrati sredstva za nadaljnje nakupe družb in nepremičnin. Zbiranje kapitala je torej koristilo celotni skupini. S tem, ko je družba zahtevala odbitek vstopnega davka na vso nabavo, je izrazila stališče, da so navedeni izdatki del njene gospodarske dejavnosti. V primeru matične družbe, katere edina dejavnost je zagotavljanje obdavčljivih storitev svojim odvisnim družbam, vstopnega davka ni mogoče v celoti odbiti na podlagi trditve, da so zadevni izdatki del splošnih stroškov, povezanih z gospodarsko dejavnostjo, hkrati pa trditi, da taka transakcija v ničemer ni povezana z obdavčljivimi izstopnimi transakcijami navedene dejavnosti. Vsi stroški matične družbe so torej sestavni del cene upravljanja odvisnih družb in jih je treba upoštevati pri določanju tržne vrednosti storitev, ki se zagotavljajo znotraj skupine.

Stališča strank

Aktiebolaget Högekullen

- 18 Aktiebolaget Högekullen je vložila pritožbo zoper sodbo pritožbenega upravnega sodišča ter zahtevala njeno razveljavitev in potrditev sodbe upravnega sodišča. Trdi, da prejeto plačilo ni nižje od tržne vrednosti zadevnih storitev in da je zato odločitev davčne uprave o prevrednotenju davčne osnove neutemeljena. Družba trdi naslednje.
- 19 Trditev davčne uprave, da zagotovljene storitve pomenijo enotno, skupno storitev, ki je edinstvena za to skupino, in da zato na trgu ni primerljivih storitev, nima podlage v sodni praksi Sodišča Evropske unije. Direktiva o DDV temelji na načelu, da je treba vsako transakcijo obravnavati kot ločeno in neodvisno, Sodišče Evropske unije pa je že ugotovilo, da aktivno upravljanje odvisnih družb lahko združuje različne storitve, ki pomenijo gospodarsko dejavnost (glej na primer sodbo Sodišča Evropske unije z dne 5. julija 2018, Marle Participations, C-320/17, EU:C:2018:537).

- 20 Storitve, ki jih je družba zagotavljala svojim odvisnim družbam, niso edinstvene za to skupino in njene dejavnosti. Oddajanje nekaterih nalog v zunanje izvajanje je pogosta praksa, vse zadevne storitve v obravnavani zadevi pa si je mogoče zagotoviti na trgu od raznih izvajalcev. Na trgu torej obstajajo primerljive storitve, zato je mogoče določiti tržno vrednost za vsako posamezno storitev. Stališče, da je upravljanje odvisnih družb enotna in edinstvena storitev, ki se lahko zagotavlja le znotraj skupine družb, je v nasprotju z načelom nevtralnosti, iz njega pa izhaja, da se splošno pravilo glede določanja tržne vrednosti nikoli ne uporablja za zagotavljanje takih storitev.
- 21 Družba za določanje cene storitev, ki jih zagotavlja odvisnim družbam, uporablja metodo dodatka na stroške. Ta metoda je splošno sprejet model določanja cen na podlagi stroškov, ob pribitku na podlagi običajnih tržnih pogojev. Načelo običajnih tržnih pogojev je mednarodno priznano in pomeni, da morajo cene in drugi pogoji, dogovorjeni med tesno povezanimi družbami v okviru čezmejnih transakcij ustrezati temu, kar bi se v enakih okoliščinah dogovorili neodvisni družbi.
- 22 Zbiranje kapitala družbe ni v nikakršno korist odvisnim družbam in ni povezano z opravljanjem raznih režijskih nalog. Iz smernic OECD o zagotavljanju storitev znotraj skupine izhaja, da zaračunavanje stroškov, povezanih z delničarji, odvisnim družbam ni v skladu z načelom običajnih tržnih pogojev. Davčna uprava je oblikovala izmišljeno tržno vrednost, ki se bo iz leta v leto precej spreminjala, kadar se, tako kot v obravnavani zadevi, v bilanci pojavi enkratni strošek, ki nikakor ni povezan z dejanskimi stroški izvajanja ali zagotavljanja storitev. Ker družba stroškovni ceni storitev prišteje pribitek, se splošni stroški družbe sčasoma upoštevajo pri ceni, saj so vključeni v „dodatek“ v okviru metode dodatka na stroške.
- 23 Tržna vrednost, opredeljena na podlagi metode dodatka na stroške, ni v nasprotju s tržno vrednostjo v smislu Direktive o DDV. Nobene pravne podlage ni za ugotovitev, da mora biti znesek odbitka vstopnega DDV povezan s ceno storitve. Davčna uprava se pri uporabi pravil o prevrednotenju sklicuje na sodno prakso Sodišča Evropske unije glede pravice do odbitka. To ni pravilno, saj so pravila o prevrednotenju povsem neodvisna od pravil o pravici do odbitka. Nadalje, posledica odločbe davčne uprave je, da so izdatki, ki niso predmet vstopnega DDV, kot so stroški plač, prav tako vključeni v davčno osnovo in predmet izstopnega DDV. Posledica načina, kako davčna uprava uporablja pravila o prevrednotenju, je, da rezultat ni sorazmeren s ciljem navedenih pravil.

Davčna uprava

- 24 Davčna uprava trdi, da bi bilo treba pritožbo zavrniti in navaja naslednje.
- 25 Aktivno upravljanje odvisnih družb s strani matične družbe bi bilo treba obravnavati kot enotno, skupno storitev, ki ji ni enakovredne med neodvisnimi strankami na trgu. Tudi če bi bilo treba šteti, da se zagotavlja več ločenih storitev,

jih je treba obravnavati kot specifične za zadevno skupino in ugotoviti, da na trgu ni primerljivih storitev. V razmerjih znotraj skupine na določanje cen dejansko vplivajo dejavniki, ki v okviru ustrezne zunanje transakcije niso upoštevni. Določanje cen znotraj skupine družb lahko torej odstopa od tega, kar bi se dogovorili neodvisni stranki. Tudi na vsebino storitev znotraj skupine lahko vplivajo dejavniki, ki v primeru zunanjih transakcij niso upoštevni. Iz tega sledi, da če ima matična družba visoke stroške z zagotavljanjem storitev odvisnim družbam, ne gre za isto vrsto storitve kot bi jo lahko zagotavljal zunanji ponudnik, ampak je storitev matične družbe drugačnega značaja in vključuje veliko več.

- 26 Kadar se tržna vrednost izračuna na podlagi stroškov matične družbe, bi bilo treba to izvesti na enak način kot kadar se davčna osnova določi glede storitev, ki se uporabljajo za druge namene kot za namene njene dejavnosti. To pomeni, da se šteje, da so stroški zagotavljanja storitve sorazmerni s fiksnimi in tekočimi poslovnimi stroški, ki so povezani s storitvijo. Če je mogoče ugotoviti, da je vstopni davek, ki se nanaša na izdatke, mogoče odbiti, ker so ti stroški del splošnih stroškov, povezanih z gospodarsko dejavnostjo, obstaja povezava med stroški in izstopnimi transakcijami. Če taka povezava obstaja v okviru presoje pravice do odbitka, obstaja tudi v okviru prevrednotenja. Posledično torej ni mogoče trditi, da je mogoče vstopni davek v celoti odbiti, ker so stroški del splošnih stroškov, povezanih z gospodarsko dejavnostjo, hkrati pa trditi, da ni povezan z izstopnimi transakcijami v okviru prevrednotenja.
- 27 Iz sodne prakse Sodišča Evropske unije jasno izhaja, da so stroški zbiranja kapitala lahko del splošnih stroškov, povezanih z gospodarsko dejavnostjo (sodba Sodišča z dne 26. maja 2005, Kretztechnik, C-465/03, EU:C:2005:320). V obravnavani zadevi je matična družba odbila ves vstopni davek, povezan s pridobitvami, vključno z davkom, povezanim s stroški zbiranja kapitala in stroški, ki se nanašajo na delničarje. Ker gospodarsko dejavnost matične družbe sestavlja izključno zagotavljanje storitev odvisnim družbam, je treba šteti, da so navedeni stroški posredno koristili odvisnim družbam.
- 28 Določbe o prevrednotenju davčne osnove so bile uvedene z namenom boja proti davčnim utajam in izgubi prihodkov iz DDV zaradi manipulacij s cenami. V obravnavani zadevi je matična družba odbila vstopni davek, plačan v zvezi s splošnimi stroški, vendar teh stroškov ni upoštevala pri oblikovanju cen izstopnih transakcij. Odvisne družbe nimajo pravice do popolnega odbitka, zato ne bi mogle odbiti celotnega vstopnega davka, če bi si storitve zagotovile zunaj skupine ali same zbrale kapital. Sprejetje takega načina oblikovanja cen storitev bi torej pomenilo izgubo davčnih prihodkov.
- 29 Načela, ki urejajo obdavčenje prihodkov, se ne uporabljajo na področju DDV, saj gre za dva ločena sistema z različnimi cilji in pristopi. Sodišče Evropske unije je ugotovilo, da vzorčna davčna konvencija OECD ni upoštevna za namene razlage Direktive o DDV, saj se nanaša na neposredno obdavčenje (sodba Sodišča z dne 23. marca 2006, FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, točka 39). Posledično,

tudi če bi tak način določanja cen lahko bil sprejemljiv za namene davkov na prihodke, bi bilo morda treba davčno osnovo prevrednotiti v okviru odmere DDV.

Potreba po sprejetju predhodne odločbe

- 30 V obravnavani zadevi ni sporno, da so matična družba in njene odvisne družbe med seboj povezane tako, da je mogoče domnevati, da se uporabljajo pravila o prevrednotenju davčne osnove in da odvisne družbe nimajo pravice do popolnega odbitka vstopnega DDV. Nadalje, člen 80 Direktive o DDV kot pogoj za prevrednotenje določa, da mora biti plačilo nižje od tržne vrednosti. S tem predlogom za sprejetje predhodne odločbe vrhovno upravno sodišče želi smernice, kako presoditi, ali je res tako.
- 31 Člen 72, prvi odstavek, Direktive o DDV določa, da je tržna vrednost storitve enaka znesku, ki bi ga prejemnik moral plačati neodvisnemu ponudniku, da bi si zagotovil zadevne storitve. Drugi odstavek določa, da če ni mogoče ugotoviti primerljivega opravljanja storitev, tržna vrednost pomeni znesek, ki ni manjši od celotnih stroškov, ki jih mora davčni zavezanec plačati za opravljene storitve.
- 32 Stranki pa se ne strinjata glede tega, ali je mogoče uporabiti člen 72, prvi odstavek, za določitev tržne vrednosti storitev, ki jih matična družba zagotavlja odvisnim družbam. Aktiebolaget Högekullen trdi, da je treba zagotovljene storitve presojati ločeno in da si je primerljive storitve mogoče zagotoviti na trgu. V nasprotju s tem pa davčna uprava trdi, da je aktivno upravljanje odvisnih družb s strani matične družbe enotna, skupna storitev, ki ji ni enakovredne med neodvisnimi strankami na trgu. Davčna uprava tudi trdi, da na določanje cen in vsebine storitev, ki se zagotavljajo znotraj skupine, vplivajo dejavniki, ki pri zunanjih transakcijah niso upoštevni. Zato po njenem mnenju ni mogoče opredeliti primerljive storitve, ne glede na to, ali se šteje, da so odvisne družbe prejele eno ali več storitev.
- 33 Vprašanje, ali se v tej konkretni zadevi primerljive storitve dejansko zagotavljajo na trgu, je v bistvu dejansko vprašanje, o katerem Sodišče Evropske unije ne more odločati. Davčna uprava pa načeloma trdi, da so storitve, ki jih matična družba kot aktivni holding zagotavlja svojim odvisnim družbam, že po naravi take, da na trgu ne obstajajo primerljive storitve. Davčna uprava trdi, da gre v takih primerih torej za edinstvene storitve, pri katerih ni mogoče opredeliti tržne vrednosti na podlagi člena 72, prvi odstavek.
- 34 Stališče davčne uprave temelji na predhodni sodni praksi vrhovnega upravnega sodišča. V zadevi HFD 2014 ref. 40 je sodišče ugotovilo, da lahko davčna uprava prevrednoti davčno osnovo, če dokaže, da je bilo plačilo nižje od tržne vrednosti. Nadalje, sodišče je ugotovilo, da lahko v primeru transakcij znotraj skupine davčna uprava dokaže, da je bilo plačilo nižje od stroškov zagotavljanja storitev, pri tem pa ji ni treba dokazati, da zunanji ponudniki storitev ne ponujajo primerljivih storitev. Sodišče je to utemeljilo z ugotovitvijo, da na določanje cen pri transakcijah znotraj skupine lahko vplivajo dejavniki, ki pri ustreznih zunanjih

transakcijah niso upoštevni, zato lahko te odstopajo od tega, ki bi bilo dogovorjeno med neodvisnimi strankami.

- 35 Vrhovno upravno sodišče prosi Sodišče Evropske unije za pojasnilo, ali je domneva, kot jo je uporabila davčna uprava, da na trgu ne obstajajo primerljive storitve tem, ki so predmet obravnavane zadeve, združljiva s členoma 72 in 80 Direktive o DDV. Postavlja se torej vprašanje, ali je glede na edinstvenost navedenih storitev združljivo z Direktivo o DDV, če se tržna vrednost vedno določi na podlagi alternativnega pravila iz člena 72, drugi odstavek.
- 36 Člen 72, drugi odstavek, določa, da je tržna vrednost znesek, ki ni manjši od celotnih stroškov, ki jih mora davčni zavezanec plačati za opravljene storitve. Stranki zadeve se tudi ne strinjata, kako je treba to določbo razlagati. Aktiebolaget Högkullen trdi, da je zaradi metode dodatka na stroške, ki jo je uporabila za izračun višine plačila, to plačilo vsaj enako stroškom družbe za zagotavljanje storitev. Davčna uprava pa trdi, da stroške zagotavljanja storitev sestavljajo vsi fiksni in variabilni stroški matične družbe.
- 37 Davčna uprava se v podporo svojim trditvam sklicuje na dejstvo, da je v obravnavani zadevi aktivno upravljanje odvisnih družb edina gospodarska dejavnost matične družbe in da je ta družba odbila ves vstopni davek, obračunan na svoje izdatke, vključno z davkom, ki se nanaša na stroške zbiranja kapitala in stroške, povezane z delničarji. Po navedbah davčne uprave to pomeni, da je treba šteti, da med stroške matične družbe za zagotavljanje storitev spadajo vsi njeni izdatki.
- 38 Davčna uprava mora za določitev davčne osnove, ki je višja od plačila, dokazati, da je bilo plačilo nižje od tržne vrednosti. Po mnenju vrhovnega upravnega sodišča ni jasno, ali je treba v okoliščinah, kakršne so v obravnavani zadevi, pri ugotavljanju tržne vrednosti vzpostaviti tako povezavo z odbitkom vstopnega davka, kot je storila davčna uprava. Posledično, vrhovno upravno sodišče prosi Sodišče Evropske unije za odločitev o tem, ali je združljivo s členoma 72 in 80 Direktive o DDV, da se v primeru, ko je edina dejavnost matične družbe aktivno upravljanje odvisnih družb in matična družba odbije celoten vstopni DDV, ki se plača na njene izdatke, šteje, da celotni izdatki matične družbe, vključno s stroški zbiranja kapitala in stroški, povezanimi z delničarji, pomenijo stroške, ki so družbi nastali pri zagotavljanju storitev odvisnim družbam.
- 39 Iz sodne prakse Sodišča Evropske unije izhaja, da je treba člen 80 razlagati ozko, države članice pa na podlagi navedenega člena ne smejo določiti, da je v primerih, ki niso naštetih v navedeni določbi, davčna osnova tržna vrednost transakcije (glej na primer sodbo Sodišča z dne 26. aprila 2012, *Balkan and Sea Properties in Prova Invest*, združeni zadevi C-621/10 in C-129/11, EU:C:2012:248, točki 45 in 51). Sodišče Evropske unije pa še ni obravnavalo vprašanj, ki se postavljajo v obravnavani zadevi, glede prevrednotenja davčne osnove v zvezi s storitvami, ki se zagotavljajo znotraj skupine, prav tako po mnenju vrhovnega upravnega sodišča predhodna sodna praksa ne zagotavlja dovolj smernic za odgovor na

navedeni vprašanji. Zato je potrebno pridobiti predhodno odločbo Sodišča Evropske unije.

Vprašanji

- 40 Na podlagi zgoraj navedenega vrhovno upravno sodišče prosi za odgovor na naslednji vprašanji.

Prvo vprašanje: Ali je pri uporabi nacionalnih določb o prevrednotenju davčne osnove s členoma 72 in 80 Direktive o DDV združljivo to, da se v primeru matične družbe, ki svojim odvisnim družbam zagotavlja storitve, kot izhajajo iz obravnavane zadeve, take storitve vedno štejejo za edinstvene storitve, katerih tržne vrednosti ni mogoče določiti na podlagi primerjave, kot je določena v členu 72, prvi odstavek?

Drugo vprašanje: Ali je pri uporabi nacionalnih določb o prevrednotenju davčne osnove s členoma 72 in 80 Direktive o DDV združljivo to, da se v primeru, ko je edina dejavnost matične družbe aktivno upravljanje odvisnih družb in matična družba odbije celoten vstopni DDV, plačan za njene pridobitve, šteje, da stroške družbe pri zagotavljanju storitev odvisnim družbam sestavljajo celotni izdatki matične družbe, vključno s stroški zbiranja kapitala in stroški, povezanimi z delničarji?