TEISINGUMO TEISMO (aštuntoji kolegija) SPRENDIMAS

2012 m. spalio 25 d.*

„Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema — Direktyva 2006/112/EB — 170 ir 171 straipsniai — Aštuntoji PVM direktyva — 1 straipsnis — Direktyva 2008/9/EB — 3 straipsnio a punktas — Pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, neįsisteigusiems šalies teritorijoje, tvarka — Valstybėje narėje įsisteigęs apmokestinamasis asmuo, kitoje valstybėje vykdantis tik techninių bandymų ar tyrimų veiklą“

Sujungtose bylose C-318/11 ir C-319/11

dėl *Förvaltningsrätten i Falun* (Švedija) 2011 m. birželio 21 d. sprendimais, kuriuos Teisingumo Teismas gavo 2011 m. birželio 27 d., pagal SESV 267 straipsnį pateiktų dviejų prašymų priimti prejudicinį sprendimą bylose

Daimler AG (C-318/11),

Widex A/S (C-319/11)

prieš

Skatteverket

TEISINGUMO TEISMAS (aštuntoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkė A. Prechal, teisėjai L. Bay Larsen (pranešėjas) ir E. Jarašiūnas,

generalinė advokatė V. Trstenjak,

posėdžio sekretorė C. Strömholm, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2012 m. gegužės 3 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *Daimler AG*, atstovaujamos *advokat* M. Punkki,

— *Widex A/S*, atstovaujamos *jur. kand.* M. Selin,

— *Skatteverket*, atstovaujamos K. Alvesson,

— Švedijos vyriausybės, atstovaujamos C. Meyer-Seitz,

— Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios ir J. Enegren,

* Proceso kalba: švedų.

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinės advokatės nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymai priimti prejudicinius sprendimus susiję su 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; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 79), iš dalies pakeistos 2006 m. lapkričio 20 d. Tarybos direktyva 2006/98/EB (OL L 363, p. 129, toliau – Aštuntoji direktyva), 1 straipsnio ir 2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyvos 2008/9/EB, nustatančios Direktyvoje 2006/112/EB numatyto pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę PVM grąžinančioje valstybėje narėje, o įsisteigę kitoje valstybėje narėje, išsamias taisykles (OL L 44, p. 23), 3 straipsnio a punkto išaiškinimu.

2 Šie prašymai buvo pateikti nagrinėjant du ginčus, kilusius atitinkamai tarp *Daimler AG* (toliau – *Daimler*), įsteigtos Vokietijoje, bei *Widex A/S* (toliau – *Widex*), įsteigtos Danijoje, ir *Skatteverket*, Švedijos mokesčių institucijos, dėl jos sprendimų atmesti jų prašymus grąžinti perkant prekių ar paslaugų Švedijoje sumokėtą pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM) teisėtumo.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1), iš dalies pakeistos 2007 m. gruodžio 20 d. Tarybos direktyva 2007/75/EB (OL L 346, p. 13, toliau – PVM direktyva), 170 straipsnyje nustatyta:

„Visi apmokestinamieji asmenys, kurie, kaip nurodyta [Aštuntosios direktyvos] <...> 1 straipsnyje, <...> ir šios direktyvos 171 straipsnyje, nėra įsisteigę valstybėje narėje, kurioje jie perka prekes ir paslaugas arba į kurią importuoja PVM apmokestinamas prekes, turi teisę susigrąžinti šį PVM, jei prekės ir paslaugos naudojamos [tam tikrais tikslais].“

4 PVM direktyvos 171 straipsnio 1 dalis išdėstyta taip:

„PVM grąžinamas apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę valstybėje narėje, kurioje jie perka prekes ir paslaugas arba į kurią importuoja PVM apmokestinamas prekes, bet yra įsisteigę kitoje valstybėje narėje, pagal [Aštuntojoje direktyvoje] nustatytas išsamias įgyvendinimo taisykles.

<...>“

5 Aštuntosios direktyvos 1 straipsnyje numatyta:

„Šioje direktyvoje „apmokestinamas asmuo, kuris nėra įsikūręs šalies teritorijoje“ – tai asmuo, <...> kuris <...> toje šalyje neturėjo nei savo ekonominės veiklos būstinės, nei fiksuotos vietos, per kurią būtų vykdomi verslo sandoriai, o kai tokios būstinės ar fiksuotos vietos nėra – neturėjo toje šalyje nuolatinės ar įprastinės gyvenamosios vietos, ir kuris <...> netiekė jokių prekių ar neteikė jokių paslaugų, kurios būtų laikomos patiektomis ar [suteiktomis] toje šalyje [išskyrus kai kurias transporto ir kai kurias kitas paslaugas]“.

6 Direktyvos 2008/9 1 straipsnyje sakoma:

„Šioje direktyvoje nustatomos [PVM direktyvos] 170 straipsnyje numatyto [PVM] grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę PVM grąžinančioje valstybėje narėje ir kurie atitinka 3 straipsnyje nustatytas sąlygas, išsamios taisyklės.“

7 Šios direktyvos 3 straipsnis išdėstytas taip:

„Ši direktyva taikoma PVM grąžinančioje valstybėje narėje neįsisteigusiam apmokestinamajam asmeniui, kuris atitinka šias sąlygas:

a) <...> PVM grąžinančioje valstybėje narėje jis neturėjo savo ekonominės veiklos vykdymo vietos arba nuolatinio padalinio, iš kurių vykdė verslo sandorius, arba, nesant tokios vietos arba nuolatinio padalinio, neturėjo nuolatinės arba įprastos gyvenamosios vietos;

b) <...> jis netiekė prekių ar neteikė paslaugų, kurios būtų laikomos tiekiamomis ar teikiamomis PVM grąžinančioje valstybėje narėje, išskyrus [kai kurias transporto ir kai kurias kitas paslaugas].“

8 Šios direktyvos 28 straipsnyje nustatyta:

„1. Ši direktyva taikoma po 2009 m. gruodžio 31 d. pateiktiems prašymams grąžinti PVM.

2. Nuo 2010 m. sausio 1 d. [Aštuntoji direktyva] panaikinama. Tačiau jos nuostatos ir toliau taikomos iki 2010 m. sausio 1 d. pateiktiems prašymams grąžinti PVM.

Nuorodos į panaikintą direktyvą laikomos nuorodomis į šią direktyvą, išskyrus iki 2010 m. sausio 1 d. pateiktų prašymų grąžinti PVM atžvilgiu.“

Švedijos teisė

9 Pagal 1994 m. kovo 30 d. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (1994:200) (*Mervärdesskattelagen* (1994:200), SFS 1994, Nr. 200) 10 skyriaus 1 straipsnio pirmą pastraipą užsienio įmonė turi teisę pateikusi prašymą susigrąžinti pirkimo mokestį, jeigu tenkinamos šios sąlygos:

1) pirkimo mokesčiu buvo apmokestintas pirkimas arba importas, susijęs su iš veiklos užsienyje gauta apyvarta;

2) apyvarta, jeigu ji gaunama Europos bendrijoje, yra apmokestinama arba dėl jos atsiranda teisė į grąžinimą, kaip tai numatyta Švedijos teisėje, toje šalyje, kurioje apyvarta gaunama; ir

3) apyvarta būtų apmokestinta arba dėl jos būtų įgyta teisė į grąžinimą, kaip tai numatyta Švedijos teisėje, jei apyvarta būtų gauta Švedijoje.

10 To paties įstatymo 1 skyriaus 15 straipsnyje apibrėžiama užsienio įmonė, kaip ta, kuri neturi nei savo ekonominės veiklos vykdymo vietos, nei nuolatinio padalinio, nei įprastos įsikūrimo vietos Švedijoje.

Pagrindinės bylos ir prejudiciniai klausimai

Byla C-318/11

11 *Daimler*, kurios ekonominės veiklos vykdymo vieta yra Vokietijoje, Šiaurės Švedijoje esančiame bandymų poligone atlieka automobilių bandymus žiemos sąlygomis. Nuolatinio personalo Švedijoje ji neturi. Bandymų personalas nuskraidinamas bandymų laikotarpiams. Taip pat elgiamasi ir su naudojama technine įranga.

12 *Daimler* turi Švedijoje 100 % jai priklausančią dukterinę bendrovę, kuri jai teikia patalpas, bandymų trasas ir papildomas paslaugas šiems bandymams. Švedijos dukterinės bendrovės personalą sudaro keturi sezoniniai darbuotojai ir vykdomasis direktorius.

13 Švedijoje esančiame poligone *Daimler* nevykdo jokios apmokestinamos PVM veiklos. Šioje valstybėje narėje atliekama veikla – bandymai, būtini prekybos automobiliais veiklai, kurią ji vykdo Vokietijoje.

14 Atlikdama automobilių bandymus *Daimler* įsigijo prekių ir paslaugų, kurios nebuvo panaudotos jokiai veiklai, apmokestinamai Švedijoje.

15 Vadovaudamasi PVM grąžinimo užsienio įmonėms taisyklėmis, ji paprašė *Skatteverket* grąžinti pirkimo PVM, sumokėtą už įsigytas prekes ar paslaugas.

16 Jos prašymai apima laikotarpius nuo 2008 m. sausio 1 d. iki gruodžio 31 d. ir nuo 2009 m. spalio 1 d. iki gruodžio 31 dienos. Bendra prašoma suma yra 73 597 119 SEK. Prašymai dėl laikotarpio nuo 2008 m. sausio 1 d. iki 2008 m. gruodžio 31 d. *Skatteverket* buvo pateikti iki 2010 m. sausio 1 d., o prašymai dėl laikotarpio nuo 2009 m. spalio 1 d. iki 2009 m. gruodžio 31 d. buvo pateikti po 2009 m. gruodžio 31 dienos.

17 *Skatteverket* nusprendė negrąžinti *Daimler* PVM, motyvuodama tuo, kad ji turėjo nuolatinį padalinį Švedijoje. Ji nenurodė šios įmonės Švedijoje atlikto prekių tiekimo ar paslaugų teikimo.

18 *Daimler* pateikė skundą dėl *Skatteverket* sprendimų *Förvaltningsrätten i Falun*. Ji tvirtina neturinti Švedijoje nuolatinio padalinio.

19 *Skatteverket* prašo atmesti skundą.

20 Atsižvelgdamas į šias aplinkybes *Förvaltningsrätten i Falun* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokius klausimus:

„1. Kaip atliekant vertinimą pagal susijusias Sąjungos teisės nuostatas reikia aiškinti „nuolatinio padalinio, iš kurio vykdomi verslo sandoriai“, sąvoką?

2. Ar ekonominės veiklos vykdymo vietą kitoje valstybėje narėje turintį apmokestinamąjį asmenį, kurio veikla iš esmės yra automobilių gamyba bei pardavimas ir kuris automobilių modelių bandymus žiemos sąlygomis atliko Švedijoje esančiame poligone, reikia laikyti turinčiu Švedijoje nuolatinį padalinį, iš kurio buvo vykdomi verslo sandoriai, jeigu šis asmuo įsigijo prekių ir paslaugų, kurios buvo gautos ir panaudotos Švedijoje esančiame bandymų poligone neturint Švedijoje nuolatinio savo personalo, ir jeigu bandymų veikla yra būtina vykdyti asmens ekonominę veiklą kitoje valstybėje narėje?

3. Ar atsakant į antrąjį klausimą reikšminga tai, kad apmokestinamasis asmuo turi Švedijoje jam 100 % priklausančią dukterinę bendrovę, kurios beveik vienintelis tikslas yra teikti šiam asmeniui įvairias paslaugas, reikalingas vykdyti nagrinėjamus bandymus?“

Byla C-319/11

21 *Widex*, kurios ekonominės veiklos vykdymo vieta yra Danijoje, turi Stokholme mokslo tyrimų padalinį.

22 Ji įsigyja prekių ir paslaugų tyrimo darbams šiame padalinyje.

23 Vadovaudamasi PVM grąžinimo užsienio įmonėms taisyklėmis, ji paprašė *Skatteverket* grąžinti pirkimo PVM, sumokėtą už įsigytas minėtas prekes ar paslaugas. Jos prašymas, susijęs su laikotarpiu nuo 2008 m. sausio 1 d. iki 2008 m. gruodžio 31 d., buvo pateiktas *Skatteverket* 2009 m. birželio 9 dieną. Prašoma suma lygi 109 023 SEK. Ji atitinka PVM, sumokėtą už, be kita ko, nuomą, mokymus ir techninę įrangą.

24 *Skatteverket* nusprendė negrąžinti *Widex* PVM, motyvuodama tuo, kad ši turėjo nuolatinį padalinį Švedijoje. Ji nenurodė šios įmonės Švedijoje atlikto prekių tiekimo ar paslaugų teikimo.

25 *Widex* pateikė skundą dėl *Skatteverket* sprendimo *Förvaltningsrätten i Falun*.

26 Grįsdama savo skundą ji nurodė, kad gamina klausos aparatus ir Švedijoje turi centrą, kurio tikslas – atlikti tyrimus audiologijos srityje. Šis centras yra *Widex* padalinys. Stokholme esančios patalpos nebuvo naudojamos nei pardavimo ar rinkodaros, nei paslaugų teikimo veiklai ir šiose patalpose buvo atliekami vien tyrimai. Centro pajamas sudaro iš Danijoje esančios *Widex* pagrindinės buveinės gaunami finansiniai įnašai. *Widex* teikia lėšas, skirtas tyrimų padalinio keturių darbuotojų darbo užmokesčiams, ir socialinės įmokos yra tiesiogiai pervedamos Danijoje esančios pagrindinės buveinės. Be to, *Widex* nurodo, kad nuomojasi patalpas Stokholme ir turi dukterinę bendrovę Švedijoje, įsteigtą Malmėje, kuri parduoda ir platina jos produktus Švedijoje. Tačiau tyrimų centras yra nepriklausomas nuo šios dukterinės bendrovės.

27 *Skatteverket* prašo atmesti skundą.

28 Ji mano, kad padalinys yra nuolatinis, kai tenkinamos trys sąlygos. Anot jos, jis turi turėti žmogiškųjų bei techninių išteklių ir kartu būti toks ilgalaikis, kad turėtų galimybę tiekti prekes ar teikti paslaugas arba jas vartoti. Tačiau nereikalaujama, kad jis faktiškai tiektų prekes ar teiktų paslaugas.

29 *Skatteverket* nurodo, kad *Widex* pateikė prašymą įregistruoti ją kaip darbdavę nuo 2006 m. rugsėjo mėnesio, kad veikla vykdoma patalpose Stokholme ir kad iš jų, atrodo, yra vykdomi su šia veikla susiję pirkimai, nes didelė dalis sąskaitų faktūrų adresuojamos į šias patalpas. Remdamasi tuo, ji daro išvadą, kad *Widex* turi nuolatinį padalinį Stokholme, nes toje pačioje vietoje veikla yra vykdoma kelerius metus ir minėtose patalpose yra žmogiškųjų ir techninių išteklių.

30 Atsižvelgdamas į šias aplinkybes *Förvaltningsrätten i Falun* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokius klausimus:

„1. Kaip atliekant vertinimą pagal susijusias Sąjungos teisės nuostatas reikia aiškinti „nuolatinio padalinio, iš kurio vykdomi verslo sandoriai“, sąvoką?

2. Ar ekonominės veiklos vykdymo vietą kitoje valstybėje narėje turintį apmokestinamąjį asmenį, kurio veikla, be kita ko, yra klausos aparatų gamyba bei pardavimas ir kuris audiologijos mokslo tyrimus atliko Švedijoje esančiame mokslo tyrimų padalinyje, reikia laikyti turinčiu Švedijoje nuolatinį padalinį, iš kurio buvo vykdomi verslo sandoriai, jeigu šis asmuo įsigijo prekių ir paslaugų, kurios buvo gautos ir panaudotos minėtame Švedijoje esančiame mokslo tyrimų padalinyje?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo ir antrojo klausimų bylose C-318/11 ir C-319/11

31 Pirmaisiais dviem klausimais kiekvienoje iš dviejų bylų C-318/11 ir C-319/11 prašymus priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar PVM apmokestinamasis asmuo, įsisteigęs valstybėje narėje ir kitoje valstybėje narėje atliekantis tik techninius bandymus ar tyrimo darbus, bet ne apmokestinamuosius sandorius, gali būti laikomas kaip šioje kitoje valstybėje narėje turintis „nuolatinį padalinį, iš kurio vykdė verslo sandorius“, kaip tai suprantama pagal Aštuntosios direktyvos 1 straipsnį ir Direktyvos 2008/9 3 straipsnio a punktą.

32 Toks kriterijus susideda iš dviejų kumuliacinių sąlygų, susijusių su, pirma, „nuolatinio padalinio“ ir, antra, „sandorių“, vykdytų iš šio padalinio, buvimu.

33 *Skatteverket* mano, kad teisė į PVM grąžinimą netaikoma, kai prašantysis PVM grąžinančioje valstybėje narėje turi nuolatinį padalinį, turintį tam tikro pastovumo. Iš esmės ji tvirtina, kad Aštuntosios direktyvos 1 straipsnyje ir Direktyvos 2008/9 3 straipsnio a punkte nereikalaujama, be to, kad šis padalinys PVM grąžinimo valstybėje narėje vykdytų apmokestinamuosius pardavimo sandorius, tam, kad minėtoje valstybėje būtų netaikoma teisė į pirkimo PVM už joje įsigytas prekes ar paslaugas grąžinimą.

34 Anot *Skatteverket*, iš Teisingumo Teismo praktikos (1985 m. liepos 4 d. Sprendimas *Berkholz*, 168/84, Rink. p. 2251; 1996 m. gegužės 2 d. Sprendimas *Faaborg-Gelting Linien*, C-231/94, Rink. p. I-2395; 1997 m. liepos 17 d. Sprendimas *ARO Lease*, C-190/95, Rink. p. I-4383; 1997 m. vasario 20 d. Sprendimas *DFDS* C-260/95, Rink. p. I-1005; 1998 m. gegužės 7 d. Sprendimas *Lease Plan*, C-390/96, Rink. p. I-2553, ir 2007 m. birželio 28 d. Sprendimas *Planzer Luxembourg*, C-73/06, Rink. p. I-5655) matyti, kad nuolatinis padalinys yra toks nepriklausomas, jog prekės ar paslaugos gali būti jo tiekiamos ar teikiamos. Tačiau nereikalaujama, kad nuolatinis padalinys faktiškai tiektų prekes ar teiktų paslaugas.

35 Šiuo atžvilgiu reikia pažymėti, kad visuose *Skatteverket* minėtuose ir šio sprendimo pirmesniame punkte nurodytuose sprendimuose Teisingumo Teismas aiškino „nuolatinio padalinio“ ar „ekonominės veiklos vykdymo vietos“ sąvokas atsižvelgdamas į faktiškai įvykdytus apmokestinamuosius sandorius, siekdamas nustatyti jų apmokestinimo vietą. Tai darydamas jis niekada nesprendė dėl atskiro klausimo, ar siekiant netaikyti teisės į PVM grąžinimą apmokestinamieji sandoriai turi būti faktiškai atlikti grąžinimo valstybėje narėje, ar pakanka vien galėjimo vykdyti šiuos sandorius.

36 Tačiau, kalbant apie šį klausimą, reikia priminti, kad 2009 m. liepos 16 d. Sprendimo *Komisija prieš Italiją* (C-244/08, Rink. p. I-130) 31 ir 32 punktuose Teisingumo Teismas nusprendė, jog žodžių junginys „nuolatinis padalinys, iš kurio vykdė verslo sandorius“, numatytas Aštuntosios direktyvos 1 straipsnyje ir Direktyvos 2008/9 3 straipsnio a punkte, turi būti aiškinamas apmokestinamuoju asmeniu nerezidentu laikant asmenį, kuris neturi nuolatinio padalinio, atliekančio apmokestinamuosius sandorius bendra tvarka. Taigi aktyvių sandorių buvimas atitinkamoje valstybėje narėje yra lemiamas kriterijus, kuriuo remiantis netaikoma Aštuntoji direktyva. Teisingumo Teismas taip pat nusprendė, kad žodis „sandoriai“, vartojamas žodžių junginyje „iš kurio vykdė verslo sandorius“ gali būti susijęs tik su pardavimo sandoriais.

37 Darytina išvada, kad siekiant netaikyti teisės į PVM grąžinimą turi būti nustatyta, jog nuolatinis padalinys faktiškai vykdė apmokestinamuosius sandorius valstybėje, kurioje pateiktas prašymas grąžinti PVM, o ne nustatytas vien šio padalinio galėjimas vykdyti tokius sandorius.

38 Tačiau pagrindinėse bylose neginčijama, kad atitinkamos įmonės nevykdo apmokestinamųjų pardavimo sandorių valstybėje narėje, kurioje pateikti prašymai grąžinti PVM, teikdamos savo techninių bandymų ir tyrimų paslaugas.

39 Tokiomis aplinkybėmis teisė į pirkimo PVM grąžinimą turi būti pripažinta ir taip pat nereikia nagrinėti, ar kiekviena iš nagrinėjamų įmonių faktiškai turi „nuolatinį padalinį“, kaip tai suprantama pagal nuostatas, kurias reikia aiškinti, nes dvi sąlygos, sudarančios „nuolatinio padalinio, iš kurio vykdė verslo sandorius“ kriterijų, yra kumuliacinės.

40 Taigi, kaip pažymi Komisija, toks aiškinimas atitinka taikytinų direktyvų tikslą – suteikti teisę apmokestinamajam asmeniui susigrąžinti pirkimo PVM, kai, nesant aktyvių apmokestinamųjų sandorių grąžinimo valstybėje narėje, jis negali atskaityti šio pirkimo PVM iš mokėtino pardavimo PVM.

41 Iš tiesų valstybėje narėje įsisteigusio apmokestinamojo asmens teisė į kitoje valstybėje narėje sumokėto PVM grąžinimą, kaip tai numatyta Aštuntojoje direktyvoje, atitinka jam PVM direktyvoje numatytą teisę į pirkimo PVM atskaitą jo valstybėje narėje (minėto Sprendimo *Planzer Luxembourg* 35 punktas).

42 Galiausiai reikia pažymėti, kad Aštuntosios direktyvos 1 straipsnyje ir Direktyvos 2008/9 3 straipsnio a punkte dėl teisės į PVM grąžinimą aiškiai numatyta sąlyga – kad nebūtų prekių tiekimo ir paslaugų teikimo, kurie laikomi įvykdytais grąžinimo valstybėje narėje, kai šioje valstybėje apmokestinamasis asmuo neturėjo savo ekonominės veiklos vykdymo vietos arba nuolatinio padalinio, iš kurių vykdė verslo sandorius, arba, nesant tokios vietos arba nuolatinio padalinio, neturėjo nuolatinės arba įprastos gyvenamosios vietos.

43 Taigi faktinis apmokestinamųjų sandorių vykdymas grąžinimo valstybėje narėje – tai bendra sąlyga siekiant netaikyti teisės į PVM grąžinimą, neatsižvelgiant į tai, ar apmokestinamasis asmuo turi nuolatinį padalinį šioje valstybėje, ar ne.

44 Todėl į pirmuosius du kiekvienos bylos klausimus reikia atsakyti taip: PVM apmokestinamasis asmuo, įsisteigęs valstybėje narėje ir kitoje valstybėje narėje ir vykdantis tik techninius bandymus ar tyrimo darbus, bet ne apmokestinamuosius sandorius, negali būti laikomas kaip šioje kitoje valstybėje narėje turintis „nuolatinį padalinį, iš kurio vykdė verslo sandorius“, kaip tai suprantama pagal Aštuntosios direktyvos 1 straipsnį ir Direktyvos 2008/9 3 straipsnio a punktą.

Dėl trečiojo klausimo byloje C-318/11

45 Trečiuoju klausimu byloje C-318/11 prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar dėl „nuolatinio padalinio, iš kurio vykdė verslo sandorius“ sąvokos pateikto aiškinimo kyla abejonių susiklosčius tokiai situacijai, kaip antai nagrinėjama pagrindinėje byloje, dėl aplinkybės, kad valstybėje narėje, kurioje pateiktas prašymas dėl grąžinimo, apmokestinamasis asmuo turi jam 100 % priklausančią dukterinę bendrovę, kuri beveik išimtinai skirta jam teikti įvairias paslaugas, susijusias su vykdomais techniniais bandymais.

46 *Skatteverket* tvirtina, kad pagrindinėje byloje apmokestinamasis asmuo per jam 100 % priklausančią dukterinę bendrovę turi nuolatinį padalinį valstybėje narėje, kurioje pateiktas jo prašymas dėl grąžinimo.

47 Ji teigia, kad Teisingumo Teismas minėto Sprendimo *DFDS* 26–29 punktuose nusprendė, jog dukterinė bendrovė, kuri turi techninių ir žmogiškųjų išteklių ir kuri veikia kaip paprastas savo patronuojančios bendrovės padalinys, yra jos nuolatinis padalinys valstybėje narėje, kurioje yra ši dukterinė bendrovė.

48 Šiuo atžvilgiu pakanka konstatuoti, kad 100 % priklausanti dukterinė bendrovė, kaip antai nurodyta prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo, yra nepriklausomai apmokestinamas juridinis asmuo ir kad ji neįsigijo pagrindinėje byloje nagrinėjamų prekių.

49 Be to, reikia pažymėti, kad byloje, kurioje priimtas minėtas Sprendimas *DFDS*, dukterinės bendrovės statuso nepriklausomumas buvo atmestas, pasirenkant komercinę tikrovę, tik siekiant nustatyti, kas – patronuojanti bendrovė ar dukterinė bendrovė – faktiškai vykdė aktyvius apmokestinamuosius atitinkamų paslaugų teikimo sandorius, ir tuo remiantis nustatyti, kurioje valstybėje narėje šie sandoriai turėjo būti apmokestinti.

50 Tačiau byloje C-318/11 nėra tenkinama pati kumuliacinė sąlyga, kad teikiant techninių bandymų paslaugas būtų vykdomi aktyvūs apmokestinamieji pardavimo sandoriai, susijusi su „nuolatinio padalinio“ sąvoka, todėl tik ji viena būtina siekiant netaikyti teisės į grąžinimą.

51 Tad į trečiąjį klausimą byloje C-318/11 reikia atsakyti taip: dėl „nuolatinio padalinio, iš kurio vykdė verslo sandorius“ sąvokos pateikto aiškinimo nekyla abejonių susiklosčius tokiai situacijai, kaip antai nagrinėjama pagrindinėje byloje, dėl aplinkybės, kad valstybėje narėje, kurioje pateiktas prašymas dėl grąžinimo, apmokestinamasis asmuo turi jam 100 % priklausančią dukterinę bendrovę, kuri beveik išimtinai skirta jam teikti įvairias paslaugas, susijusias su vykdomais techniniais bandymais.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

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

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

1. **Pridėtinės vertės mokesčio apmokestinamasis asmuo, įsisteigęs valstybėje narėje ir kitoje valstybėje narėje vykdantis tik techninius bandymus ar tyrimo darbus, bet ne apmokestinamuosius sandorius, negali būti laikomas kaip toje kitoje valstybėje narėje turintis „nuolatinį padalinį, iš kurio vykdė verslo sandorius“, kaip tai suprantama pagal 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, iš dalies pakeistos 2006 m. lapkričio 20 d. Tarybos direktyva 2006/98/EB, 1 straipsnį ir 2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyvos 2008/9/EB, nustatančios Direktyvoje 2006/112/EB numatyto pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę PVM grąžinančioje valstybėje narėje, o įsisteigę kitoje valstybėje narėje, išsamias taisykles, 3 straipsnio a punktą.**

2. **Dėl šio aiškinimo nekyla abejonių susiklosčius tokiai situacijai, kaip antai nagrinėjama pagrindinėje byloje C-318/11, dėl aplinkybės, kad valstybėje narėje, kurioje pateiktas prašymas dėl grąžinimo, apmokestinamasis asmuo turi jam 100 % priklausančią dukterinę bendrovę, kuri beveik išimtinai skirta teikti jam įvairias paslaugas, susijusias su vykdomais techniniais bandymais.**

Parašai.