Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2018. gada 8. novembrī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Zemāka līmeņa meitasuzņēmuma akciju cesijas projekts – Izdevumi, kas saistīti ar tādu pakalpojumu sniegšanu, kuri saņemti saistībā ar šo cesiju – Nenotikusi cesija – Pieteikums par priekšnodokļa atskaitīšanu – PVN piemērošanas joma

Lieta C-502/17

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Vestre Landsret* (Rietumu reģiona apelācijas tiesa, Dānija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2017. gada 15. augustā un kas Tiesā reģistrēts 2017. gada 18. augustā, tiesvedībā

C&D Foods Acquisition ApS

pret

Skatteministeriet.

TIESA (sestā palāta)

šādā sastāvā: pirmās palātas priekšsēdētājs Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*], kas pilda sestās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*] un K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*] (referents),

ģenerāladvokāte: J. Kokote [*J. Kokott*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– *C&D Foods Acquisition ApS* vārdā – *T. Frøbert* un *K. Bastian*, *advokater*,

– Dānijas valdības vārdā – *J. Nymann-Lindegren*, pārstāvis, kam palīdz *D. Auken*, *advokat*,

– Eiropas Komisijas vārdā – *R. Lyal* un *N. Gossement*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokātes secinājumus 2018. gada 6. septembra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

* Tiesvedības valoda – dāņu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvu 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.).

2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *C&D Foods Acquisition ApS* (turpmāk tekstā – "*C&D Foods*") un *Skatteministeriet* (Nodokļu ministrija, Dānija) par to, ka šī ministrija tai neļāva atskaitīt pievienotās vērtības nodokli (PVN), kas samaksāts priekšnodoklī un kas ir saistīts ar konsultāciju sniegšanu, kuras šī sabiedrība ir izmantojusi zemāka līmeņa meitasuzņēmuma, kam tā sniedza pārvaldības un informātikas pakalpojumus, akciju cesijas projekta ietvaros, kurš nav īstenots.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punktā ir paredzēts:

"PVN uzliek šādiem darījumiem:

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds;

[..]."

4 Šīs direktīvas 9. panta 1. punkts ir formulēts šādi:

""Nodokļa maksātājs" ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par "saimniecisku darbību". Materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana ar nolūku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jo īpaši ir uzskatāma par saimniecisku darbību."

5 Atbilstoši Direktīvas 2006/112 168. pantam:

"Ciktāl preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto darījumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodokļa maksātājam ir tiesības tajā dalībvalstī, kurā viņš veic šos darījumus, atskaitīt no nodokļa, par kuru nomaksu viņš ir atbildīgs:

a) PVN, kas attiecīgajā dalībvalstī maksājams vai samaksāts par preču piegādēm vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs;

[..]."

Dānijas tiesības

6 Pamatlietas faktu norises laikā *momsloven* (Likums par PVN) atbilstošās tiesību normas bija ietvertas grozītajā 2005. gada 14. oktobra Konsolidācijas dekrētā Nr. 966 (turpmāk tekstā – "Likums par PVN").

7 Saskaņā ar Likuma par PVN 3. panta 1. punktu:

"Nodokļa maksātāji ir fiziskas vai juridiskas personas, kas veic neatkarīgu saimniecisku darbību."

8 Šī likuma 4. panta 1. punktā ir noteikts:

""Preču piegāde" nozīmē tiesību nodošanu rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam."

9 Minētā likuma 13. panta 1. punkta 11. apakšpunkts ir formulēts šādi:

"No PVN ir atbrīvotas šādas preces un pakalpojumi:

11. Šādas finanšu darbības:

[..]

e) darījumi – tostarp starpniecību, izņemot uzraudzību un pārvaldību, – kas attiecas uz vērtspapīriem, izņemot preču vērtspapīru turējumus un citus dokumentus, ar kuriem tiek piešķirtas noteiktas tiesības, tostarp tiesības izmantot nekustamo īpašumu, kā arī uz akcijām un kapitāldaļām, kuru turēšana faktiski vai juridiski piešķir īpašumtiesības vai tiesības izmantot nekustamo īpašumu vai daļu no nekustamā īpašuma."

10 Šī paša likuma 37. panta 1. punktā ir paredzēts:

"Uzņēmumi, kas ir reģistrēti, piemērojot 47., 49., 51. vai 51.a pantu, var, aprēķinot priekšnodokli (skat. 56. panta 3. punktu), atskaitīt šajā likumā paredzēto nodokli par uzņēmuma veikto preču un pakalpojumu iegādi, kas izmantoti vienīgi piegādēm uzņēmumam, kurš nav atbrīvotas no nodokļa saskaņā ar 13. pantu, ieskaitot ārvalstīs veiktās piegādes, tomēr ievērojot 6. punktu."

11 Iesniedzējtiesa norāda, ka atbilstoši *SKAT* (Dānijas nodokļu iestāde) praksei holdinga mātessabiedrība, kas ir iesaistījusies meitasuzņēmuma pārvaldībā, nevar atskaitīt PVN, kurš uzlikts konsultāciju izmaksām, šī meitasuzņēmuma vērtspapīru, kas ietilpst tās kapitālā, cesijas ietvaros pat šo visu vērtspapīru cesijas gadījumā, jo šāda cesija ir atbrīvota no nodokļa saskaņā ar Likuma par PVN 13. panta 1. punkta 11. apakšpunkta e) punktu.

12 Lai gan tas, ka iepriekš tika iegādātas un turētas īpašumā meitasuzņēmuma kapitāldaļas, ir bijusi saimnieciskā darbība, *SKAT* uzskata, ka meitasuzņēmumā turēto kapitāldaļu cesija, ko ir veikusi holdingsabiedrība, ir no nodokļa atbrīvots darījums. Līdz ar to PVN, kas ir uzlikts priekšnodoklī saistībā izmaksām sakarā ar cesiju, nav atskaitāms.

13 Tiesības atskaitīt PVN, kas uzlikts konsultāciju izmaksām meitasuzņēmuma kapitāldaļu cesijas ietvaros, tomēr var tikt piešķirtas, ja šīs izmaksas var uzskatīt par ietilpstošām nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības vispārējās izmaksās. Šajā sakarā ir pieprasīts, lai radušās izmaksas varētu uzskatīt par darījumu, kas īstenoti šī nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības ietvaros, cenu veidojošajiem elementiem. Taču, ja šīs izmaksas var iekļaut cedēto akciju cenā, nekādas tiesības uz nodokļa atskaitīšanu nevar tikt piešķirtas. *SKAT* uzskata, ka tiesības uz nodokļa atskaitīšanu ir atkarīgas no konkrētā vērtējuma, vai radušās izmaksas var iekļaut cedēto akciju cenā vai arī tās ir vienīgi darījumu, kas ietilpst nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības kopumā, cenu veidojošie elementi.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

14 *C&D Foods* ir saskaņā ar Dānijas tiesībām dibināta sabiedrība, kas ietilpst starptautiskajā grupā *Arovit* (turpmāk tekstā – "grupa *Arovit*"). Tas bija *Arovit Holding A/S* mātessabiedrība, arī saskaņā ar Dānijas tiesībām dibināta sabiedrība, kam piederēja *Arovit Petfood*, kam savukārt piederēja citas pārējās grupas sabiedrības.

15 Pirms 2007. gada 1. marta *C&D Foods* galvenā darbība bija – būt *Arovit Holding* mātessabiedrībai. Šajā datumā *C&D Foods* noslēdza pārvaldības līgumu ar savu zemāka līmeņa meitasuzņēmumu *Arovit Petfood*, kas attiecās uz pārvaldības un informātikas pakalpojumu sniegšanu. Saskaņā ar šo līgumu pirmais no šiem diviem uzņēmumiem ik mēnesi izraksta rēķinus par sniegtajiem pakalpojumiem otrajam uzņēmumam, pamatojoties uz tās personāla izmaksām, kam pieskaitīta 10 % piemaksa; šai kopējai summai tika pieskaitīts PVN.

16 2008. gada 13. augustā Islandes kredītiestāde *Kaupthing Bank* pārņēma grupu *Arovit* par vienu EUR, jo šīs grupas iepriekšējais īpašnieks nevarēja tai atmaksāt aizdevumu, kuru tā bija tam piešķīrusi. *Kaupthing Bank*, paredzot cedēt visas *Arovit Petfood* akcijas un lai vairs nebūtu šīs grupas kreditors, laikposmā no 2008. gada decembra līdz 2009. gada martam *C&D Foods* vārdā noslēdza vairākums konsultāciju līgumus šī cesijas projekta ietvaros (turpmāk tekstā – "strīdīgo pakalpojumu sniegšana").

17 Norēķinājusies par izmaksām, kas saistītas ar šo projektu, 2009. gadā *C&D Foods* atskaitīja ar tām saistīto PVN. Tā izbeidza cesijas procesu 2009. gada rudenī vai tā beigās, jo potenciālais pircējs netika atrasts.

18 Ar 2012. gada 26. janvāra lēmumu *SKAT* atteica atskaitīt PVN, kas saistīts ar izmaksām, kuras attiecās uz strīdīgo pakalpojumu sniegšanu. *Landsskatteretten* (Valsts nodokļu apelācijas komisija, Dānija) apstiprināja šo lēmumu, tostarp tāpēc, ka šiem izdevumiem nebija pietiekamas saiknes ar *C&D Foods* darījumiem, kas apliekami ar PVN.

19 *C&D Foods* cēla prasību *Retten i Esbjerg* (Esbjergas tiesa, Dānija), kas nosūtīja lietu *Vestre Landsret* (Rietumu reģiona apelācijas tiesa, Dānija), jo, pēc Esbjergas tiesas domām, šajā lietā ir principiāli jautājumi.

20 *Vestre Landsret* (Rietumu reģiona apelācijas tiesa) jautā par holdingsabiedrības tiesībām atskaitīt PVN, kas uzlikts zemāka līmeņa meitasuzņēmuma, kuram holdingsabiedrība sniedz pārvaldības un informātikas pakalpojumus, akciju cesijai, kas bija plānota, bet netika īstenota.

21 Šajos apstākļos *Vestre Landsret* (Rietumu reģiona apelācijas tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai Direktīvas 2006/112 168. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tādos apstākļos kā pamatlietā aplūkotie holdingsabiedrībai ir tiesības uz pilnīgu PVN atskaitīšanu par iegādātiem pakalpojumiem, kas attiecas uz uzticamības pārbaudēm pirms meitasuzņēmuma, kuram holdingsabiedrība sniedz ar PVN apliekamus pārvaldības un IT pakalpojumus, kapitāldaļu paredzētas, bet neīstenotas pārdošanas?

2) Vai atbildi uz iepriekšējo jautājumu ietekmē apstāklis, ka tādu ar PVN apliekamu pārvaldības un IT pakalpojumu cenu, kurus holdingsabiedrība sniedz savas saimnieciskās darbības mērķiem, veido fiksēta summa, kas atbilst holdingsabiedrības izdevumiem par darbinieku algām, tai pieskaitot 10 % "piemaksu"?

3) Neatkarīgi no atbildēm uz iepriekšējiem jautājumiem – vai atskaitīšanas tiesības var pastāvēt gadījumā, ja pamatlietā aplūkotās konsultāciju izmaksas ir uzskatāmas par vispārējām izmaksām, un, ja var, tad ar kādiem nosacījumiem?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

22 Vispirms ir jānorāda, ka – atbilstoši iesniedzējtiesas domām – uzdotie jautājumi attiecas nevis uz to, kas ir īstais izdevumu, kuri attiecas uz strīdīgo pakalpojumu sniegšanu, parādnieks, bet gan vienīgi uz tiesībām atskaitīt PVN, kas ir saistīts ar šiem izdevumiem, tādos apstākļos, kādi ir pamatlietā.

23 Šajā sakarā ir jāatgādina, gluži kā to ir norādījusi ģenerāladvokāte secinājumu 16. punktā, ka saskaņā ar Direktīvas 2006/112 168. pantu tiesību atskaitīt nodokli nosacījums ir tāds, ka nodokļa maksātājam ir jābūt attiecīgo preču vai pakalpojumu saņēmējam.

24 Pamatlietā no Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem izriet, ka *Kaupthing Bank* ir meklējusi *C&D Foods* vārdā konsultāciju pakalpojumus, lai sagatavotu *Arovit Petfood* akciju cesiju. Šī cesijas projekta rezultāts būtu ļāvis *Kaupthing Bank* vairs nebūt grupas *Arovit* kreditorei.

25 Ciktāl no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka *C&D Foods* ir bijusi vismaz dažu attiecīgo sniegto strīdīgo pakalpojumu saņēmēja un ka turklāt iesniedzējtiesa izskaidro iemeslu, kādēļ tā uzskata par nepieciešamu atbildēt uz uzdotajiem jautājumiem, ir redzams, ka šie jautājumi nav hipotētiski.

26 Turpinājumā, lai atbildētu uz uzdotajiem jautājumiem, vispirms ir jānosaka, vai tāds akciju cesijas darījums, par kādu ir runa pamatlietā, ir saimnieciskā darbība, kas ietilpst Direktīvas 2006/112 piemērošanas jomā.

27 Tādēļ ir jāuzskata, ka ar šiem jautājumiem, kuri jāizvērtē kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Direktīvas 2006/112 2., 9., kā arī 168. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tāds plānots, bet neīstenots akciju cesijas darījums, par kādu ir runa pamatlietā, ietilpst Direktīvas 2006/112 piemērošanas jomā, un, ja tas tā ir, noteikt, vai ar šīm tiesību normām sabiedrībai tiek piešķirtas tiesības atskaitīt priekšnodoklī samaksāto PVN, kas ir saistīts ar izdevumiem, kuri radušies zemāka līmeņa meitasuzņēmuma, kuram šī sabiedrība sniedz pārvaldības pakalpojumus, kas aplikti ar PVN, akciju pārdošanas darījuma ietvaros, kad ir paredzēts ar ieņēmumiem no šīs pārdošanas atmaksāt parādu, un attiecīgajā gadījumā noteikt šīs atskaitīšanas apmēru.

28 Vispirms ir jānorāda, ka ar Direktīvu 2006/112, kas stājās spēkā 2007. gada 1. janvārī, tika atcelta Padomes Sestā direktīva 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), neizdarot grozījumus pēc būtības salīdzinājumā ar to. Tā kā Direktīvas 2006/112 tiesību normu tvērums būtībā ir identisks Sestās direktīvas 77/388 tiesību normu tvērumam, Tiesas judikatūra attiecībā uz pēdējo minēto ir piemērojama arī Direktīvai 2006/112.

29 No Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta, kurā ir definēta PVN piemērošanas joma, izriet, ka dalībvalsts teritorijā šis nodoklis jāmaksā vienīgi par saimnieciska rakstura darbību. Saskaņā ar šīs direktīvas 9. pantu nodokļa maksātājs ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta. Turklāt no šī 9. panta izriet, ka saimnieciskās darbības jēdziens aptver visas ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzēju darbības, tostarp materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošanu nolūkā gūt no tā ilglaicīgus ienākumus (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2009. gada 29. oktobris, *SKF*, C-29/08, EU:C:2009:665, 27. punkts).

30 No Tiesas judikatūras izriet, ka sabiedrībai, kuras vienīgais mērķis ir līdzdalība citās sabiedrībās bez tiešās vai netiešās iejaukšanās šo sabiedrību pārvaldībā, nav nedz PVN nodokļa maksātāja statusa Direktīvas 2006/112 9. panta izpratnē, nedz arī tiesību uz nodokļa atskaitīšanu saskaņā ar šīs direktīvas 168. pantu. Vienkārša akciju iegāde un turēšana pati par sevi nav tāda saimnieciska darbība Direktīvas 2006/112 izpratnē, kas piešķir tās veicējam nodokļa maksātāja statusu, tādēļ ka šīs darbības neietver ilgstošu īpašuma izmantošanu nolūkā gūt no tā ienākumus, jo vienīgā atlīdzība šajos

darījumos ir iespējamie ienākumi šo akciju pārdošanas gadījumā (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2009. gada 29. oktobris, *SKF*, C-29/08, EU:C:2009:665, 28. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C-249/17, EU:C:2018:834, 16. punkts).

31 Šajā sakarā Tiesa ir precizējusi, ka vienīgi maksājumi, kas ir atlīdzība par darbību vai saimniecisku darbību, ietilpst PVN piemērošanas jomā un ka maksājumi, kas izriet no vienkāršām īpašumtiesībām uz lietu, kā tas ir gadījumā ar dividendēm vai citiem ieņēmumiem no akcijām, tajā neietilpst (spriedums, 2009. gada 29. oktobris, *SKF*, C-29/08, EU:C:2009:665, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).

32 Tomēr citādi ir tad, ja finansiālo dalību citā uzņēmumā papildina tieša vai netieša iejaukšanās sabiedrības, kurā ir notikusi finansiālā dalība, pārvaldībā, neskarot tiesības, kas daļu īpašniekam piemīt kā akcionāram vai dalībniekam, ciktāl šāda iejaukšanās ietver tāda darījuma īstenošanu, kuram ir piemērojams PVN saskaņā ar Direktīvas 2006/112 2. pantu, kā administratīvo, grāmatvedības un informātikas pakalpojumu sniegšanu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2009. gada 29. oktobris, *SKF*, C-29/08, EU:C:2009:665, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).

33 Turklāt no Tiesas judikatūras izriet, ka darījumi, kas attiecas sabiedrību akcijām vai kapitāldaļām, ietilpst PVN piemērošanas jomā, ja tie ir veikti komercdarbības – vērtspapīru tirdzniecības – ietvaros, lai tieši vai netieši iejauktos sabiedrību, kurās pieder daļas, pārvaldībā, vai ja tie ir ar nodokli apliekamas darbības tiešs, pastāvīgs un nepieciešams turpinājums (spriedums, 2009. gada 29. oktobris, *SKF*, C-29/08, EU:C:2009:665, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).

34 Saistībā ar jautājumu, vai izdevumi, kas saistīti ar akciju cesijas darījumu, ietilpst PVN piemērošanas jomā, ir jāatgādina, ka 2009. gada 29. oktobra spriedumā *SKF* (C-29/08, EU:C:2009:665) Tiesa tika aicināta izvērtēt jautājumu saistībā ar izdevumiem, kas radušies mātessabiedrībai meitasuzņēmuma un kontrolētās sabiedrības, kurai šī pirmā sabiedrība kā mātessabiedrība sniedza pakalpojumus, kas aplikti ar PVN, akciju cesijas darījuma ietvaros.

35 2009. gada 29. oktobra sprieduma *SKF* (C-29/08, EU:C:2009:665) 33. punktā Tiesa ir norādījusi, ka šajā kontekstā cesija, kas veikta, lai mātessabiedrība restrukturizētu sabiedrību grupu, var tikt uzskatīta par darījumu, kas ietver darbības, kuras pārsniedz vienkāršu akciju pārdošanu, nolūkā pastāvīgi gūt ienākumus. Tādēļ Tiesa ir uzskatījusi, ka šim darījumam ir bijusi tieša saikne ar attiecīgās grupas darbības organizēšanu un līdz ar to ir bijis tiešs, pastāvīgs un nepieciešams turpinājums nodokļa maksātāja ar nodokli apliekamajai darbībai, līdz ar to tas ietilpst PVN piemērošanas jomā.

36 Turklāt no Tiesas judikatūras izriet, ka, nosakot, vai pastāv tieša un tūlītēja saikne starp izmantotajām precēm vai pakalpojumiem un vēlāk veiktu ar nodokli apliekamu darījumu vai, izņēmuma gadījumā, starp iepriekš veiktu ar nodokli apliekamo darījumu, ir jāievēro arī to objektīvais saturs (spriedums, 2013. gada 21. februāris, *Becker*, C-104/12, EU:C:2013:99, 24. punkts un tajā minētā judikatūra).

37 Šajā kontekstā Tiesa ir precizējusi, ka ir jāņem vērā arī aplūkojamā darījuma ekskluzīvais iemesls, uzskatot to par objektīva satura noteikšanas kritēriju. Ja ir konstatēts, ka darījums nav veikts nodokļa maksātāja ar nodokli apliekamās darbības vajadzībām, šo darījumu nevar uzskatīt par tādu, kam ir tieša un tūlītēja saikne ar šo darbību Tiesas judikatūras izpratnē, pat ja šis darījums, ņemot vērā tā objektīvo saturu, būtu apliekams ar PVN (spriedums, 2013. gada 21. februāris, *Becker*, C-104/12, EU:C:2013:99, 29. punkts).

38 No tā izriet – lai akciju cesijas darījums varētu ietilpt PVN piemērošanas jomā, principā šī darījuma tiešajam ekskluzīvajam iemeslam ir jābūt attiecīgās mātessabiedrības ar nodokli apliekamās saimnieciskajā darbībā vai šim darījumam ir jābūt šīs darbības tiešam, pastāvīgam un nepieciešamam turpinājumam. Tā tas ir gadījumā, ja šis darījums ir veikts, lai ieņēmumus no šīs cesijas tieši iekļautu attiecīgās mātessabiedrības ar nodokli apliekamajā saimnieciskajā darbībā vai saimnieciskajā darbībā, ko veic grupa, kurai tā ir mātessabiedrība.

39 Šajā gadījumā no Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem izriet, ka pamatlietā aplūkotās akciju cesijas mērķis ir bijis izmantot ieņēmumus no šīs cesijas, lai atmaksātu parādus *Kaupthing Bank*, jaunajam grupas *Arovit* īpašniekam. Šāda cesija, kā tas ir izklāstīts iepriekšējā punktā, nevar tikt uzskatīta ne par darījumu, kura tiešais ekskluzīvais iemesls ir *C&D Foods* ar nodokli apliekamajā saimnieciskajā darbībā, ne par darījumu, kas ir šīs sabiedrības saimnieciskās darbības tiešs, pastāvīgs un nepieciešams turpinājums. Šajos apstākļos šī cesija nav darījums, kas ietver pastāvīgu ieņēmumu gūšanu no darbībām, kuras pārsniedz vienkāršu akciju pārdošanu, un līdz ar to neietilpst PVN piemērošanas jomā. No tā izriet, ka PVN, kas ir saistīts ar strīdīgo pakalpojumu sniegšanu, nav atskaitāms.

40 Šo secinājumu nevar atspēkot vienīgi ar to, ka *Arovit Petfood* akciju eventuālā pārdošana būtu izraisījusi to, ka *C&D Foods* beigtu sniegt pārvaldības un informātikas pakalpojumus šai pirmajai minētajai sabiedrībai. No Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem izriet, ka *Kaupthing Bank* katrā ziņā plānoja pārdot *Arovit Petfood* akcijas. Tādējādi ir redzams, ka izdevumi, kas saistīti ar strīdīgo pakalpojumu sniegšanu, katrā ziņā būtu radušies, pat ja *C&D Foods* nebūtu sniegusi nekādus pārvaldības vai informātikas pakalpojumus *Arovit Petfood*. Tādējādi attiecīgo pakalpojumu sniegšanas cesija neietilpst *C&D Foods* saimnieciskās darbības tiešajā ekskluzīvajā iemeslā.

41 Visbeidzot ir arī jāprecizē, ka šo secinājumu nevar atspēkot arī tas, ka plānotā cesija nav tikusi īstenota. Šajā kontekstā ir svarīgi, ka tad, ja šī cesija būtu notikusi, izdevumi, kas saistīti ar strīdīgajiem pakalpojumiem, katrā ziņā nebūtu ietilpuši PVN piemērošanas jomā un līdz ar to saistībā ar tiem nebūtu radušās tiesības uz nodokļa atskaitīšanu.

42 Ņemot vērā visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, ka Direktīvas 2006/112 2., 9., kā arī 168. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tāds plānots, bet neīstenots akciju cesijas darījums, par kuru ir runa pamatlietā un kura tiešais ekskluzīvais iemesls neietilpst attiecīgās sabiedrības ar nodokli apliekamajā saimnieciskajā darbībā vai nav šīs saimnieciskās darbības tiešs, pastāvīgs un nepieciešams turpinājums, neietilpst PVN piemērošanas jomā.

Par tiesāšanās izdevumiem

43 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (sestā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2., 9., kā arī 168. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tāds plānots, bet neīstenots akciju cesijas darījums, par kuru ir runa pamatlietā un kura tiešais ekskluzīvais iemesls neietilpst attiecīgās sabiedrības ar nodokli apliekamajā saimnieciskajā darbībā vai nav šīs saimnieciskās darbības tiešs, pastāvīgs un nepieciešams turpinājums, neietilpst pievienotās vērtības nodokļa piemērošanas jomā.

[Paraksti]