

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2018. gada 8. novembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Zema līguma meitassuzņēmuma akciju cesijas projekts – Izdevumi, kas saistīti ar tādā pakalpojumu sniegšanu, kuri saņemti saistībā ar šo cesiju – Nenotikusi cesija – Pieteikums par priekšnodokļa atskaitēšanu – PVN piemērošanas joma

Lieta C-502/17

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Vestre Landsret* (Rietumu reģiona apelācijas tiesa, Dānija) iesniedza ar līgumu, 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*],

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *C&D Foods Acquisition ApS* vērā – *T. Frøbert* un *K. Bastian*, advokāti,
- Dānijas valdības vērā – *J. Nymann-Lindgren*, pārstāvis, kam palīdz *D. Auken*, advokāts,
- Eiropas Komisijas vērā – *R. Lyal* un *N. Gossement*, pārstāvji,

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

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu 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 līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *C&D Foods Acquisition ApS* (turpmāk tekstā – “*C&D Foods*”) un *Skatteministeriet* (Nodokļu ministrija, Dānija) par to, kā šī ministrija tai nevēl atskaitīt pievienotās vērtības nodokli (PVN), kas samaksāts priekšnodoklī un kas ir saistīts ar konsultāciju sniegšanu, kuras šī sabiedrība ir izmantojusi zemākā līmeņa meitasuzņēmuma, kam tā sniedza pārvaldības un informācijas pakalpojumus, akciju cesijas projekta ietvaros, kurš nav īstenots.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

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

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

[..]

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

[..].”

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 sniedzāju darbību, tostarp kalnrniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana ar noliku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jo paši 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 attiecas uz dalībvalstī maksājams vai samaksāts par preču piegādi 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 grozījumā 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 Šā likuma 4. panta 1. punkts ir noteikts:

“Preču piegāde” nozīmē tiesību nodošanu rēķoties ar materiālu pašumu kā pašniekam.”

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 vārtpapīriem, izņemot preču vārtpapīru turējumus un citus dokumentus, ar kuriem tiek piešķirtas noteiktas tiesības, tostarp tiesības izmantot nekustamo pašumu, kā arī uz akciju un kapitāldaļu, kuru turēšana faktiski vai juridiski piešķir pašumtiesības vai tiesības izmantot nekustamo pašumu vai daļu no nekustamā pašuma.”

10 Šā paša likuma 37. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Uzņēmumi, kas ir reģistrēti, piemērojot 47., 49., 51. vai 51.a pantu, var, aprīninot priekšnodokli (skat. 56. panta 3. punktu), atskaitīt šājo likumu paredzēto nodokli par uzņēmuma veikto preču un pakalpojumu iegādi, kas izmantoti vienīgi piegādēm uzņēmumam, kurš nav atbrīvots no nodokļa saskaņā ar 13. pantu, ieskaitot rēķinātās veikšanas piegādes, tomēr ievērojot 6. punktu.”

11 Iesniedzējtiesa norāda, ka atbilstoši SKAT (Dņijas nodokļu iestāde) praksei holdinga mētessabiedrība, kas ir iesaistījusies meitasuzņēmuma pārvaldībā, nevar atskaitīt PVN, kurš uzlikts konsultāciju izmaksām, šā meitasuzņēmuma vārtpapīru, kas ietilpst tās kapitālā, cesijas ietvaros pat šo visu vārtpapīru 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 pašuma meitasuzņēmuma kapitāldaļas, ir bijusi saimnieciskā darbība, SKAT uzskata, ka meitasuzņēmuma turētā kapitāldaļu cesija, ko ir veikusi holdingsabiedrība, ir no nodokļa atbrīvots darījums. Līdz ar to PVN, kas ir uzlikts priekšnodokļa 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 vispārīgās izmaksas. Šajā sakarā ir pieprasīts, lai radušās izmaksas varētu uzskatīt par darījumu, kas īstenoti šā nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības ietvaros, cenu veidojošajiem elementiem. Taču, ja šīs izmaksas var iekaut cedēto akciju cenu, nekādas tiesības uz nodokļa atskaitēšanu nevar tikt piešķirtas. SKAT uzskata, ka tiesības uz nodokļa atskaitēšanu ir atkarīgas no konkrētā vārtojuma, vai radušās izmaksas var iekaut cedēto akciju cenu 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 Dņijas tiesību m dibināta sabiedrība, kas ietilpst starptautiskajā

grupā Arovit (turpmāk tekstā – “grupa Arovit”). Tas bija ArovitHolding A/S mētessabiedrība, ar saskaņā ar Dānijas tiesību m dibināta sabiedrība, kam piederēja ArovitPetfood, kam savukārt piederēja citas pārrīžu grupas sabiedrības.

15 Pirms 2007. gada 1. marta C&D Foods galvenā darbība bija – būt ArovitHolding mētessabiedrībai. Šajā datumā C&D Foods noslēdza pārvērtības līgumu ar savu zemāka līmeņa meitasuzņēmumu ArovitPetfood, kas attiecās uz pārvērtības un informētības pakalpojumu sniegšanu. Saskaņā ar šo līgumu pirmais no šiem diviem uzņēmumiem ik mēnesī izraksta rēķinus par sniegtajiem pakalpojumiem otrajam uzņēmumam, pamatojoties uz tās personāla izmaksām, kam pieskaitāta 10 % piemaksa; šai kopējai summai tika pieskaitīts PVN.

16 2008. gada 13. augustā Islandes kredītiestāde Kaupthing Bank pārrīžēja grupu Arovit par vienu EUR, jo šīs grupas iepriekšējais īpašnieks nevarēja tai atmaksāt aizdevumu, kuru tā bija tam piešķirusi. Kaupthing Bank, paredzot cedēt visas ArovitPetfood 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 šīs cesijas projekta ietvaros (turpmāk tekstā – “strādāgo pakalpojumu sniegšana”).

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

18 Ar 2012. gada 26. janvāra lēmumu SKAT atteica atskaitīt PVN, kas saistīts ar izmaksām, kuras attiecās uz strādāgo pakalpojumu sniegšanu. Landsskatteretten (Valsts nodokļu apelācijas komisija, Dānija) apstiprināja šo lēmumu, tostarp tāpēc, ka šiem izdevumiem nebija pietiekamas saiknes ar C&D Foods darbībām, 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 domā, šajā lietā ir principiāli jautājumi.

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

21 Šajos apstākļos Vestre Landsret (Rietumu reģiona apelācijas tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai Direktīvas 2006/112 168. pants ir jāinterpretē tādā veidā, ka tādos apstākļos kā pamatlietā aplūkotie holdingsabiedrības ir tiesības uz pilnāgu PVN atskaitīšanu par iegādātiem pakalpojumiem, kas attiecas uz uzticamības pārbaudi pirms meitasuzņēmuma, kuram holdingsabiedrība sniedz ar PVN apliekamus pārvērtības un IT pakalpojumus, kapitāla pārveidi, bet neīstenotas pārdošanas?

2) Vai atbildi uz iepriekšējo jautājumu ietekmē apstākļi, ka tādu ar PVN apliekamu pārvērtības 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 vispārīgām 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 štais izdevumu, kuri attiecas uz strādāgo pakalpojumu sniegšanu, parādnieks, bet gan vienīgi uz tiesību atskaitēt PVN, kas ir saistīts ar šiem izdevumiem, tādus apstākļus, kādi ir pamatlietā.

23 Šajā sakarā ir jāatgādina, gluži kā to ir norādījis ģenerālvokāle secinājumu 16. punktā, ka saskaņā ar Direktīvas 2006/112 168. pantu tiesību atskaitēt 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 pakalpojumu, lai sagatavotu *ArovitPetfood* akciju cesiju. Šī cesijas projekta rezultāts būtu šīs *Kaupthing Bank* vairs nebūt grupas *Arovit* kreditori.

25 Ciktāl no līguma sniegt prejudiciālu nolikumu izriet, ka *C&D Foods* ir bijusi vismaz dažādu attiecīgo sniegto strādāgo pakalpojumu saņēmēja un ka turklāt iesniedzējtiesa izskaidro iemeslu, kādā 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 kuru ir runa pamatlietā, ir saimnieciskā darbība, kas ietilpst Direktīvas 2006/112 piemērošanas jomā.

27 Tādā ir jāuzskata, ka ar šiem jautājumiem, kuri jāizvērtē kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Direktīvas 2006/112 2., 9., kā arī 168. pants ir jāinterpretē tādā veidā, ka tāds plānots, bet neārstēts akciju cesijas darījums, par kuru ir runa pamatlietā, ietilpst Direktīvas 2006/112 piemērošanas jomā, un, ja tas tā ir, noteikt, vai ar šīm tiesību normām sabiedrībai tiek piešķirtas tiesības atskaitēt priekšnodokli samaksāto PVN, kas ir saistīts ar izdevumiem, kuri radušies zemā līguma mērķa meitassabiedrībā, kuram šī sabiedrība sniedz pārvaldības pakalpojumus, kas aplikti ar PVN, akciju pārdošanas darījuma ietvaros, kad ir paredzēts ar iepriekšminētajiem no šīs pārdošanas atmaksāt parādu, un attiecīgajā gadījumā noteikt šīs atskaitēšanas apmēru.

28 Vispirms ir jānorāda, ka ar Direktīvu 2006/112, kas stājās spēkā 2007. gada 1. janvārī, tika atcelta Padomes Sestās direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā 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 tvērumā būtībā ir identisks Sestās direktīvas 77/388 tiesību normu tvērumam, Tiesas judikatūra attiecībā uz pārdējo 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 saimnieciskā 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 pakalpojuma izmantošanu nolūkā gūt no tā ilglaicīgus ienākumus (šajā nozīmā 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 tiesības vai netiesības iejaukšanās šo sabiedrību pārvaldībā, nav nedz PVN

nodokļa maksājuma statusa Direktīvas 2006/112 9. pantā izprāt, nedz arī tiesību uz nodokļa atskaitīšanu saskaņā ar šīs direktīvas 168. pantu. Vienkārša akciju iegāde un turēšana pati par sevi nav tādā saimnieciskā darbībā Direktīvas 2006/112 izpratnē, kas piešķir tās veicējam nodokļa maksājuma statusu, tādēļ ka šīs darbības neietver ilgstošu paņēmuma izmantošanu nolūkā gūt no tā ienākumus, jo vienkāršā atlīdzībā šajos darījumos ir iespējami ienākumi šo akciju pārdošanas gadījumā (šajā nozīmā skat. spriedums, 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 vienkārši maksājumi, kas ir atlīdzība par darbību vai saimniecisku darbību, ietilpst PVN piemērošanas jomā un ka maksājumi, kas izriet no vienkāršā paņēmuma izmantošanas lietā, kā tas ir gadījumā ar dividendēm vai citiem ienākumiem 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 finansēlo dalībnieks papildina tiešu vai netiešu iejaukšanos sabiedrības, kurā ir notikusi finansēlo dalība, pārvaldībā, neskarot tiesības, kas daļu paņēmuma piemērotā akcionāram vai dalībniekam, ciktāl šāda iejaukšanās ietver tādā darījuma stenošanu, kuram ir piemērojams PVN saskaņā ar Direktīvas 2006/112 2. pantu, kā administratīvo, grāmatvedības un informātikas pakalpojumu sniegšanu (šajā nozīmā 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 kapitāla daļām, ietilpst PVN piemērošanas jomā, ja tie ir veikti komercdarbības – vārtpapāru tirdzniecības – ietvaros, lai tieši vai netieši iejauktos sabiedrībā, kurā s 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 mēģinājumiem meitasuzņēmuma un kontrolētās sabiedrības, kurai šī pirmā sabiedrība kā mēģinājuma 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 mēģinātu restrukturizēt 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 maksājuma 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 izmantotajiem precēm vai pakalpojumiem un vēlāk veiktā ar nodokli apliekamā darījuma vai izņēmuma gadījumā, starp iepriekš veiktā 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 satūra noteikšanas kritēriju. Ja ir konstatēts, ka darījums nav veikts nodokļa maksājuma ar nodokli apliekamās darbības vajadzībām, šo darījumu nevar

uzskatīt par to, kam ir tieša un tūlītēja saikne ar šo darbību Tiesas judikatūras izpratnē, pat ja šis darījums, ņemot vērā to 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 šā darījuma tiešajam ekskluzīvajam iemeslam ir jābūt attiecīgās mētessabiedrības ar nodokli apliekamās saimnieciskajā darbībā vai šim darījumam ir jābūt šīs darbības tiešam, pastāvīgam un nepieciešamam turpinījumam. Tā tas ir gadījumā, ja šis darījums ir veikts, lai iegūtu no šīs cesijas tieši iekāutu attiecīgās mētessabiedrības ar nodokli apliekamajā saimnieciskajā darbībā vai saimnieciskajā darbībā, ko veic grupa, kurai tā ir mētessabiedrība.

39 Šajā gadījumā no Tiesas rīcībā esošajiem lietās materiāliem izriet, ka pamatlietā aplūkots akciju cesijas mērķis ir bijis izmantot iegūtu no šīs cesijas, lai atmaksātu parādus *Kaupthing Bank*, jaunajam grupas *Arovit* pašniekam. 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 iegūtu no darbībā, kuras pārsniedz vienkāršu akciju pārdošanu, un līdz ar to neietilpst PVN piemērošanas jomā. No tā izriet, ka PVN, kas ir saistīts ar strādāgo pakalpojumu sniegšanu, nav atskaitāms.

40 Šo secinājumu nevar atspēkot vienīgi ar to, ka *Arovit Petfood* akciju eventuelā pārdošana būtu izraisījusi to, ka *C&D Foods* beigtu sniegt pārvaldības un informēšanas pakalpojumus šai pirmajai minētajai sabiedrībai. No Tiesas rīcībā esošajiem lietās materiāliem izriet, ka *Kaupthing Bank* katrā ziņā plānoja pārdot *Arovit Petfood* akcijas. Tādējādi ir redzams, ka izdevumi, kas saistīti ar strādāgo pakalpojumu sniegšanu, katrā ziņā būtu radušies, pat ja *C&D Foods* nebūtu sniegusi nekādus pārvaldības vai informēšanas 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 strādāgajiem pakalpojumiem, katrā ziņā nebūtu ietilpuši PVN piemērošanas jomā un līdz ar to saistībā ar tiem nebūtu radušās tiesības uz nodokļa atskaitēšanu.

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 tās 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 tiesāšanas izdevumiem

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (sestā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopā pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2., 9., kā arī 168. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tās 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 vārta nodokļa piemērošanas jomā.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – dāņu.