

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2020. gada 12. novembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Sestā direktīva 77/388/EEK – 4. pants – Jautājums “nodokļa maksātājs” – Jaukta pārvaldītājsabiedrība – 17. pants – Tiesības uz priekšnodokļa samaksāta PVN atskaitīšanu – PVN, ko priekšnodoklis ir samaksājis jaukta pārvaldītājsabiedrība par konsultāciju pakalpojumiem saistībā ar tirgus izpēti, lai, iespējams, iegādātos kapitāldaļas citās sabiedrībās – Atteikšanās no pilnotas līdzdalības iegāšanas – PVN, kas samaksāts kā priekšnodoklis saistībā ar bankas komisijas naudu par tādā obligāciju aizdevuma organizēšanu un noformēšanu, kurš paredzēts, lai nodrošinātu meitasuzņēmumus ar ieguldījumu veikšanai nepieciešamajiem līdzekļiem – Nerealizētie ieguldījumi

Lietā C-42/19

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Supremo Tribunal Administrativo* (Augstākā administratīvā tiesa, Portugāle) iesniedza ar 2018. gada 5. decembra lēmumu, kas Tiesā reģistrēts 2019. gada 24. janvārī, tiesvedībā

Sonaecom SGPS SA

pret

Autoridade Tributária e Aduaneira,

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. K. Bonišo [J.-C. Bonichot], tiesneši L. Bejs Larsens [L. Bay Larsen], K. Toadere [C. Toader], M. Safjans [M. Safjan] un N. Jāskinens [N. Jääskinen] (referenti),

ģenerālvokāle: J. Kokote [J. Kokott],

sekretāre: M. Ferreira [M. Ferreira], galvenā administratore,

ģemot vērā rakstveida procesu un 2020. gada 12. februāra tiesas sēdi,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– *Sonaecom SGPS SA* vērā – J. Vieira Peres, A. Lobo Xavier, G. Machado Borges, I. Santos Fidalgo un A. Carrilho Ribeiro, advokados,

– Portugāles valdības vērā – L. Inez Fernandes, R. Campos Laires un T. Larsen, kā arī – P. Barros da Costa, pārstāvji,

– Eiropas Komisijas vērā – M. Afonso, P. Costa de Oliveira un N. Gossement, pārstāves,

noklausījusies ģenerālvokāles secinājumus 2020. gada 14. maija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Sestās direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 4. panta 2. punktu, kā arī 17. panta 1., 2. un 5. punktu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Sonaecom SGPS SA* (turpmāk tekstā – “*Sonaecom*”) un *Autoridade Tributária e Aduaneira* (Nodokļu un muitas iestāde, Portugāle) par iespaidu atskaitīt pievienotās vērtības nodokli (PVN), ko *Sonaecom* samaksā jūsi kā priekšnodokli par izdevumiem, kuri attiecas, pirmkārt, uz konsultāciju pakalpojumiem saistībā ar tirgus izpēti, lai, iespējams, iegādātos kapitāla daļas citās sabiedrībās, un, otrkārt, uz komisijas naudas maksājumu *BCP Investimento SA* par obligāciju aizņēmuma organizēšanu un noformēšanu, ja ne iegādē, ne ieguldījumi, kuru veikšanai tika noslēgtas aizdevuma līgumi, nav notikuši.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Sestā direktīva tika atcelta un aizstāta ar Padomes Direktīvu 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”).

4 Sestās direktīvas 4. panta 1. un 2. punkts, kas pamatlietā ir piemērojams *ratione temporis*, ir noteikts:

“1. “Nodokļa maksātājs” nozīmē visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru 2. punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.

2. Šā panta 1. punktā minētā saimnieciskā darbība aptver visas ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzāju darbības, ieskaitot kalnrniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbības. Ilglaicīga materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana nolūkā gūt no tā ienākumus arī uzskatāma par saimniecisku darbību.”

5 Sestās direktīvas 13. panta “Atbrīvojumi valsts teritorijā” B daļā “citi atbrīvojumi” ir noteikts:

“Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo tādā mērķā minētās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai āunprātīgu izmantošanu:

[..]

d) šādas darbības:

1. Kredīta piešķiršanu un kredīta starpniecību, kā arī kredīta pārvaldi, ko veic persona, kura piešķir kredītu;

[..].”

6 Sest?šs direkt?vas 17. pant? "Atskait?šanas ties?bu izcelsme un darb?bas joma" ir noteikts:

- "1. Atskait?šanas ties?bas rodas br?d?, kad atskait?mais nodoklis k??st iekas?jams.
2. Ja preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, vi?am ir ties?bas atskait?t no nodok?a, kurš vi?am j?maks?:
- a) pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas maks?jams vai samaks?ts par prec?m vai pakalpojumiem, kurus vi?am jau pieg?d?jis vai sniedzis vai v?l pieg?d?s vai sniegs cits nodok?a maks?t?js;
- b) pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas maks?jams vai samaks?ts par ievest?m prec?m;
- c) pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas maks?jams atbilst?gi 5. panta 7. punkta a) apakšpunktam un 6. panta 3. punktam.

[..]

5. Attiec?b? uz prec?m un pakalpojumiem, ko nodok?a maks?t?js izmanto gan 2. un 3. punkta aptvertiem dar?jumiem, par kuriem pievienot?s v?rt?bas nodoklis ir atskait?ms, gan dar?jumiem, par kuriem pievienot?s v?rt?bas nodoklis nav atskait?ms, atskait?ma ir tikai t? pievienot?s v?rt?bas nodok?a da?a, kas attiecin?ma uz pirm? veida dar?jumiem.

Šo da?u saska?? ar 19. pantu nosaka visiem dar?jumiem, ko veic nodok?a maks?t?js.

Dal?bvalstis tom?r var:

- a) at?aut nodok?a maks?t?jam noteikt š?du da?u katrai savas uz??m?jdarb?bas nozarei ar noteikumu, ka katrai nozarei ir atseviš?a uzskaites;
- b) likt nodok?a maks?t?jam noteikt š?du da?u katrai savas uz??m?jdarb?bas nozarei un veikt atseviš?u uzskaiti katrai nozarei;
- c) at?aut vai likt nodok?a maks?t?jam veikt atskait?šanu, pamatojoties uz visu pre?u un pakalpojumu vai to da?as izmantojumu;
- d) at?aut vai likt nodok?a maks?t?jam veikt atskait?šanu saska?? ar pirmaj? apakšpunkt? noteiktajiem noteikumiem par vis?m taj? min?taj?m prec?m un pakalpojumiem;
- e) noteikt, ka gad?jum?, ja pievienot?s v?rt?bas nodoklis, kas nodok?a maks?tajam nav atskait?ms, ir nenoz?m?gs, to uzskata par nulli."

7 Sest?šs direkt?vas 19. panta "Atskait?m?s da?as apr??in?šana" 1. punkt? ir noteikts:

"Da?u, kas atskait?ma atbilst?gi 17. panta 5. punkta pirmajai da?ai, veido da?skaitlis:

- par kura skait?t?ju ?em kop?jo gada apgroz?juma summu bez pievienot?s v?rt?bas nodok?a, kura attiecin?ma uz dar?jumiem, par kuriem pievienot?s v?rt?bas nodoklis ir atskait?ms atbilst?gi 17. panta 2. un 3. punktam,
- par kura sauc?ju ?em kop?jo gada apgroz?juma summu bez pievienot?s v?rt?bas nodok?a, kura attiecin?ma uz dar?jumiem, kas iek?auti skait?t?j?, un uz dar?jumiem, par kuriem pievienot?s v?rt?bas nodoklis nav atskait?ms. Dal?bvalstis var iek?aut sauc?j? ar? subs?diju summu, iz?emot t?s, kas aprakst?tas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkt?.

Šo da?u nosaka ik gadu, fiks? procentos un noapa?o l?dz ciparam, kas nep?rsniedz n?kamo vien?bu.”

8 Sest?s direkt?vas 20. panta “Atskait?jumu kori??šana” 6. punkt? ir noteikts:

“Ja nodok?a maks?t?js p?riet no nodok?u uzlikšanas parast? veid? uz ?pašu rež?mu vai otr?di, dal?bvalstis var veikt visus vajadz?gos pas?kumus, lai nodrošin?tu, ka šis nodok?a maks?t?js nepamatoti neg?st priekšroc?bas, nedz ar? tam nav nodar?ts kait?jums.”

9 PVN direkt?va saska?? ar t?s 413. pantu st?j?s sp?k? 2007. gada 1. janv?r?.

Portug?les ties?bas

CIVA

10 Saska?? ar *Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado* (Pievienot?s v?rt?bas nodok?a kodekss), redakcij?, kas bija piem?rojama pamatlietas faktu rašan?s laik? (turpm?k tekst? – “CIVA”), 9. panta 28. punktu:

“No nodok?a atbr?vo:

a) jebk?da veida kred?ta pieš?iršanu un kred?ta starpniec?bu, tostarp diskont?šanas un atk?rtotas diskont?šanas dar?jumus, k? ar? kred?ta administr?šanu vai p?rvald?bu, ko veic persona, kura pieš?ir kred?tu;

[..].

f) dar?jumus un pakalpojumus, tostarp starpniec?bu, iz?emot vienk?ršu p?rvaldi un administr?šanu vai uzraudz?bu, attiec?b? uz akcij?m un da??m sabiedr?b?s vai apvien?b?s, oblig?cij?m un citiem v?rtspap?riem, iz?emot v?rstpap?rus, kas rada ?pašumties?bas uz prec?m.”

11 CIVA 20. panta, kur? ir uzskait?tas situ?cijas, kur?s var tikt atskait?ts nodok?a maks?t?ja priekšnodokl? samaks?tais PVN, 1. punkt? ir noteikts:

“Atskait?ms ir tikai nodoklis, kas samaks?ts par prec?m vai pakalpojumiem, ko nodok?u maks?t?js ieg?d?jies, import?jis vai izmantojis š?du dar?jumu veikšanai:

a) pre?u pieg?de un pakalpojumu sniegšana, kam piem?ro nodokli un kas nav atbr?vota no t?;

[..].”

12 CIVA 23. panta 1. un 4. punkt? ir noteikts:

“1. Ja nodok?a maks?t?js uz??m?jdarb?bas ietvaros veic pre?u pieg?des vai sniedz pakalpojumus, no kuriem da?a nedod atskait?šanas ties?bas, tad par pirkumiem samaks?tais nodoklis ir atskait?ms tikai atbilstoši procentu?lajai da?ai, kas atbilst gada ien?kumiem no dar?jumiem, kas dod atskait?šanas ties?bas.

[..]

4. 1. punkt? noteiktos konkr?t?s atskait?šanas procentus veido da?skait?a, kura skait?t?js ietver pre?u pieg?des un pakalpojumu sniegšanas, kas saska?? ar 19. pantu un 20. panta 1. punktu dod atskait?šanas ties?bas, gada summa, neieskaitot nodokli, un sauc?js ietver visu nodok?a maks?t?ja veikto darb?bu, ieskaitot darb?bas, kas ir atbr?votas no nodok?a vai neietilpst

nodokļa piemērošanas jomā, it īpaši ar nodokli neapliekamās subsīdijas, izņemot kapitāla subsīdijas, gada summa, neieskaitot nodokli.

[..]”

Dekrētlukums Nr. 495/88

13 1988. gada 30. decembra *Decreto?Lei n. 495/88* (Dekrētlukums Nr. 495/88) (1988. gada 30. decembra *Diário da República I*, I sērija, Nr. 301), kas reglamentē *sociedades gestoras de participações sociais* (SGPS) juridisko statusu un darbību, redakcijā, kas piemērojama pamatlietas faktiem, 1. panta 1. un 2. punkts ir noteikts:

“1. [SGPS] vienīgais darbības mērķis – k? netieš? saimnieciskās darbības forma – ir citu uzņēmumu kapitāldaļu pārvaldšana.

2. Š? dekrētlukuma izpratnē dalība sabiedrībā tiek uzskatīta par tās saimnieciskās darbības netiešu veikšanu, ja tā ir tikai neregulāra un attiecas vismaz uz 10 % no pamatkapitāla, piedaloties vai nu ar tiešām balsstiesībām, vai arī ar tādā citu sabiedrībā daļu starpniecību, kurās SGPS ir dominājošs stāvoklis.”

14 Saskaņā ar š? dekrētlukuma 4. pantu:

“1. SGPS ir atļauts sniegt tehniskus administrācijas un pārvaldības pakalpojumus visām vai noteiktām sabiedrībām, kurās tai pieder 1. panta 2. punkts un 3. panta 3. punkta a)–c) apakšpunktā noteiktās kapitāldaļas vai ar kurām tās ir nosl?gušas pakautības līgumu.

2. Par pakalpojumu sniegšanu ir jānoslēdz rakstveida līgums, kurā ir jānorāda atbilstošā atlīdzība.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

15 Prasītāja pamatlietā ir pārvaldītājsabiedrība, kas papildus kapitāldaļu iegādei, turšanai un pārvaldībai veic arī uzņēmumu, kas darbojas telekomunikāciju, mediju, programmatēras un sistēmu integrācijas tirgos, stratēģisko vadību un koordināciju.

16 2005. gadā, veicot savu darbību, *Sonaecom* atbilstoši PVN režīmam ieguva r?jos konsultāciju pakalpojumus, kas sastāvja no tirgus izpētes saistībā ar iecerēto telekomunikāciju operatora *Cabovisão* kapitāldaļu iegādi. Saskaņā ar tās apgalvojumiem *Sonaecom* bija nodoms veikt saimniecisko darbību – sniegt *Cabovisão* ar PVN apliekamus pārvaldības pakalpojumus. Š? iegāšana galu galā nav notikusi.

17 Turklāt 2005. gada j?nijā prasītāja pamatlietā p?rskaitēja investāciju bankai *BCP Investimento* komisijas maksu par pakalpojumiem, kas saistīti ar obligāciju aizdevuma 150 miljonu EUR apmērā organizēšanu, noformēšanu un ieguldījumu garantiju. No iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka š? aizdevuma mērķis bija piešķirt *Sonaecom* meitasuzņēmumiem l?dzek?us, kas tiem bija nepieciešami, lai veiktu tiešus ieguldījumus “triple play” tehnoloģijā. Savukārt saskaņā ar *Sonaecom* tiesas sēdē sniegto informāciju sabiedrība paredzēja izmantot š?di iegāto kapitālu, lai iegādātos *Cabovisão* kapitāldaļas un tādējādi ieguldītu jaunajā, tādējādi “triple play” darbības segmentā.

18 Tā kā šie ieguldījumu projekti netika īstenoti, prasītāja pamatlietā p?c tam izv?lījās šo kapitālu nodot sava mētesuzņēmuma *Sonae SGPS* rēķinā aizdevuma veidā.

19 Tajā pašā taksācijas gadā *Sonaecom* no maksājamā PVN pilnībā atskaitēja attiecīgās

PVN summas, kas samaksētas kā priekšnodoklis par iegādētajiem pakalpojumiem.

20 Nodokļu administrācija pārcēra baudes apstādīja šādi veikto PVN atskaitēšanu, uzskatot, ka pamatlietotājam pakalpojumu iegādes mērķis nebija vēlāk veikt ar nodokli apliekamus darījumus saskaņā ar Sestās direktīvas 17. panta 2. un 3. punktu un CIVA 20. pantu.

21 Tādējādi šā administrācija veica aritmētiskas korekcijas, kuru rezultātā tika izdoti akti par PVN un kompensācijas procentu par kopējo summu 1 088 675,77 EUR iekasēšanu.

22 *Sonaecom* par šiem aktiem par iekasēšanu cēla prasību *Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto* (Porto administratīvā un nodokļu tiesa, Portugāle). Ar 2016. gada 28. jūnija spriedumu šā tiesa prasību noraidīja, pamatojoties uz to, ka prasītājam samaksētais PVN nav atskaitāms.

23 *Sonaecom* pārsūdzēja šo spriedumu *Supremo Tribunal Administrativo* (Augstākā administratīvā tiesa, Portugāle).

24 Iesniedzējtiesa prasītāja pamatlietā, kura atsaucas uz savu jauktās pārvaldītājsabiedrības statusu un apgalvo, ka tā atkārtoti iejaucas savu meitasuzņēmumu pārvaldībā, apgalvo, ka pamatlietotājam pakalpojumi esot saistīti nevis ar "kapitāla uzturējuma un pārvaldēšanas" darbību, bet ar darbību, ko tā veic tehnisko pakalpojumu sniegšanas un pārvaldības jomā saviem meitasuzņēmumiem, proti, ar darbību, kura ir apliekama ar PVN un par kuru tā saņem atlīdzību.

25 Līdz ar to, tā kā neapšaubāmi pastāvot tieša saikne starp pakalpojumiem, kas sniegti šiem meitasuzņēmumiem, un pamatlietotājam pakalpojumu iegādi, priekšnodokļa samaksētais PVN esot atskaitāms.

26 Prasītāja pamatlietā piebilst – apstāklis, ka kapitāla uzturēšanai nav notikusi, nav nozīmes un tas nerada šaubas par faktu, ka pakalpojumu iegāde tika veikta tādā darbības ietvaros, kas paredz ar PVN apliekamu darījumu veikšanu.

27 Šādos apstākļos *Supremo Tribunal Administrativo* (Augstākā administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"1) Vai ar PVN atskaitēšanas noteikumiem, kas paredzēti [Sestajā direktīvā], konkrēti, tās 4. panta 1. un 2. punkts un 17. panta 1., 2. un 5. punkts, ir saderīgi, ka apelācijas sūdzības iesniedzēja [*Sonaecom*] atskaita priekšnodokli par konsultāciju pakalpojumiem tirgus izpētes jomā, kas saņemti saistībā ar iecerētu kapitāla uzturēšanu, ja attiecīgā iegāde nav īstenojusies?

2) Vai ar PVN atskaitēšanas noteikumiem, kas paredzēti [Sestajā direktīvā], konkrēti, tās 4. panta 1. un 2. punkts un 17. panta 1., 2. un 5. punkts, ir saderīgi, ka apelācijas sūdzības iesniedzēja [*Sonaecom*] atskaita priekšnodokli – par komisijas maksu, kas samaksāta [*BCP Investimento*] par obligāciju aizņēmuma organizēšanu un noformēšanu it kā nolūkā integrēt sev piederošo sabiedrību finansēšanas struktūrā –, kas pilnā apmērā tika pārņemta koncerna mētesuzņēmumam *Sonae SGPS*, jo attiecīgā ieguldījumi netika īstenoti?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

28 Ar pirmo prejudiciālo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā Tiesai, vai Sestās direktīvas 4. panta 1. un 2. punkts, kā arī 17. panta 1., 2. un 5. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka pārvaldītājsabiedrība, kura atkārtoti iejaucas savu meitasuzņēmumu pārvaldībā, var atskaitīt PVN, kas samaksēts kā priekšnodoklis par konsultāciju pakalpojumu iegādi saistībā ar tirgus

izpēti, kas veikta, lai iegādātos kapitālas citā sabiedrībā, ja šā iegāde galu galā nav notikusi.

29 Vispirms jāatgādina, ka ar PVN direktīvu, kas stājusies spēkā 2007. gada 1. janvārī, ir atcelta Sestā direktīva, pēdējā minētā neizdarot grozījumus pārbūtības. Tā kā atbilstošo PVN direktīvas normu piemērojamība būtībā ir identiska Sestās direktīvas normu piemērojamībai, Tiesas judikatūra attiecībā uz PVN direktīvu ir piemērojama arī Sestajai direktīvai (pārcelšanās analoģijas skat. spriedumu, 2019. gada 3. jūlijs, *The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge*, C-316/18, EU:C:2019:559, 17. punkts).

30 Šajā ziņā ir jāatgādina, pirmkārt, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru sabiedrībām, kuras vienīgais mērķis ir līdzdalība citās sabiedrībās bez tiešas vai netiešas iejaukšanās šo sabiedrību pārvaldībā, nav nedz PVN nodokļa maksājuma statusa Sestās direktīvas 4. panta izpratnē, nedz atskaitēšanas tiesību saskaņā ar šīs direktīvas 17. pantu. Faktiski vienkrāsa kapitāla iegāde, turēšana un pārdošana pati par sevi nav saimnieciska darbība, kas piešķir tās veicējam nodokļa maksājuma statusu, Sestās direktīvas izpratnē, jo vienkrāsa finanšu dalība citos uzņēmumos tiešām nevar tikt uzskatīta par ilglaicīgu pašuma izmantošanu ar nolūku gūt no tā ienākumus. Jebkādas saistības ar šo dalību saņemtas dividendes vienkrāsi ir pašumtiesību rezultāts (spriedumi, 2018. gada 5. jūlijs, *Marle Participations*, C-320/17, EU:C:2018:537, 27. un 28. punkts, kā arī 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C-249/17, EU:C:2018:834, 16. punkts un tajā minētā judikatūra).

31 Citādi ir tad, ja dalību papildina tieša vai netieša iejaukšanās sabiedrības, kurā ir iegādāta dalība, pārvaldēšanā, ciktāl šāda iejaukšanās ietver tās darbību veikšanu, kam piemēro PVN, piemēram, administratīvos, finanšu, komerciālos un tehniskos pakalpojumus, neskarot tiesības, kas daļu pašniekam piemīt kā akcionāram vai dalībniekam (spriedumi, 2018. gada 5. jūlijs, *Marle Participations*, C-320/17, EU:C:2018:537, 29. punkts, kā arī 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C-249/14, EU:C:2018:834, 17. punkts un tajā minētā judikatūra).

32 Kā enerģētiskā norāda secinājumu 30. punktā, jauktā pārvaldītājsabiedrība ir sabiedrība, kura paralēli savai pārvaldītājsabiedrības darbībai, proti, kapitāla turēšanai citās sabiedrībās, kas nav saimnieciska darbība un kas netiek aplikta ar PVN, veic arī saimniecisku darbību. No judikatūras izriet, ka arī jauktā pārvaldītājsabiedrība, kurai ne tikai pieder kapitāla sabiedrībās, bet kura dažādiem šīm sabiedrībām sniedz arī pakalpojumus par atlīdzību, kas ir aplikami ar nodokli, šajā ziņā ir nodokļa maksājuma, kurai tomēr ir tikai daļas tiesības atskaitīt priekšnodokli (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2001. gada 27. septembris, *Cibo Participations*, C-16/00, EU:C:2001:495, 22. punkts, un 2008. gada 13. marts, *Securita*, C-437/06, EU:C:2008:166, 31. punkts).

33 Turklāt, ņemot vērā to, ka saimnieciskā darbība Sestās direktīvas izpratnē var sastāvēt arī no vairāku secīgām darbību, sagatavošanas darbības ir jāietver saimnieciskajās darbībās. Tādējādi, ikviena persona, kam ir nodoms, kuru apstiprina objektīvi apstākļi, patstāvīgi uzskatīt saimniecisku darbību un kas veic pirmos kapitālieguldījumus šajā nolūkā, ir jāuzskata par nodokļa maksātāju (spriedums, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C-249/17, EU:C:2018:834, 18. punkts un tajā minētā judikatūra).

34 No minētā izriet, ka sabiedrība, kas veic sagatavošanas darbības, kuras ietilpst citās sabiedrības akciju iegādes projektā, ar nodomu veikt saimniecisko darbību, kas ietver iesaistēšanas pēdējās minētās sabiedrības pārvaldībā, sniedzot tai ar PVN aplikamus pārvaldības pakalpojumus, ir jāuzskata par nodokļa maksātāju Sestās direktīvas izpratnē (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C-249/17, EU:C:2018:834, 19. punkts).

35 Šajā gadījumā no Tiesas rīcībā esošajiem lietās materiāliem izriet, ka ar paredzēto *Cabovisão*

akciju ieg?di *Sonaecom* bija nodoms sniegt p?d?jai min?tajai ar PVN apliekamus p?rvald?bas pakalpojumu un t?d?j?di veikt saimniecisku darb?bu Sest?s direkt?vas izpratn?. L?dz ar to šaj? zi?? *Sonaecom* k? jaukta p?rvald?t?jsabiedr?ba princip? ir j?uzskata par nodok?a maks?t?ju Sest?s direkt?vas izpratn?, un tas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

36 Otrk?rt, attiec?b? uz atskait?šanas ties?b?m no Sest?s direkt?vas 17. panta izriet, ka tad, ja nodok?a maks?t?js, r?kojoties š?d? status? preces ieg?des vai pakalpojuma sa?emšanas br?d?, izmanto šo precu vai pakalpojumu saviem ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, vi?am ir ties?bas atskait?t PVN, kas maks?jams vai samaks?ts par min?to precu vai min?to pakalpojumu. Atbilstoši š?s direkt?vas 10. panta 2. punkta pirmajai da?ai un 17. pantam š?s atskait?šanas ties?bas rodas br?d?, kad nodoklis k??st iekas?jams, proti, pre?u pieg?des vai pakalpojuma sniegšanas br?d? (spriedums, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 21. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

37 Sest?s direkt?vas 17. un n?kamajos pantos paredz?t?s atskait?šanas ties?bas ir PVN meh?nisma neat?emama sast?vda?a un princip? nevar tikt ierobežotas. T?s ir ?stenojamas nekav?joties attiec?b? uz visiem nodok?iem, kas piem?roti dar?jumiem, kuri saist?ti ar izmaks?m (spriedums, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 22. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

38 Atskait?šanas sist?mas m?r?is ir piln?b? atbr?vot uz??m?ju no PVN, kas tam ir j?maks? vai ko tas ir samaks?jis saist?b? ar visu savu saimniecisko darb?bu. T?d?j?di kop?j? PVN sist?ma nodrošina neitralit?ti attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu vis?m saimnieciskaj?m darb?b?m neatkar?gi no šo darb?bu m?r?iem vai rezult?tiem, ar noteikumu, ka min?taj?m darb?b?m princip? paš?m ir piem?rojams PVN (spriedums, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 23. punkts).

39 No PVN neitralit?tes principa saist?b? ar uz??muma nodok?u nastu izriet, ka pirmie ieguld?juma izdevumi, kas veikti uz??muma vajadz?b?m un [t? izveides] nol?k?, ir j?uzskata par saimniecisku darb?bu un ka šis princips neb?tu iev?rots, ja min?t? darb?ba b?tu uzskat?ma par uzs?ktu tikai br?d?, kad rodas ar nodokli apliekamie ie??mumi. Jebkura cita interpret?cija uzliktu uz??m?jam pien?kumu maks?t PVN par savu saimniecisko darb?bu, nedodot tam iesp?ju šo nodokli atskait?t, un paredz?tu uz??muma vajadz?b?m veikto ar ieguld?jumiem saist?to izdevumu nepamatotu noš?iršanu atkar?b? no t?, vai tie veikti pirms uz??muma efekt?v?s darb?bas vai t?s laik? (spriedums, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

40 Turkl?t vienreiz ieg?tas atskait?šanas ties?bas saglab?jas pat tad, ja v?l?k paredz?t? saimniecisk? darb?ba nav veikta un t?d?j?di ar nodokli apliekamie dar?jumi nav notikuši vai ja nodok?a maks?t?js no vi?a gribas neatkar?gu iemeslu d?? ar nodokli apliekamo dar?jumu ietvaros nav var?jis izmantot ?pašumu vai pakalpojumu, par ko ir paredz?ta nodok?a atskait?šana. Cita interpret?cija b?tu pretrun? PVN neitralit?tes principam attiec?b? uz uz??muma nodok?u slogu. Cit?di trakt?jot nodok?u rež?mu attiec?b? uz vien?d?m ieguld?jumu darb?b?m, var tikt rad?tas nepamatotas atš?ir?bas starp uz??mumiem, kuri jau ?steno ar nodokli apliekamus dar?jumus, un uz??mumiem, kuri ar ieguld?jumu pal?dz?bu m??ina uzs?kt darb?bas, kas turpm?k rad?s ar nodokli apliekamus dar?jumus. T?pat starp p?d?jiem min?tajiem uz??mumiem tiktu rad?tas nepamatotas atš?ir?bas, jo gal?gais l?mums par atskait?jumiem b?tu atkar?gs no t?, vai šo ieguld?jumu rezult?t? tiek vai netiek veikti dar?jumi, kas apliekami ar nodokli (spriedums, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 25. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

41 Turkl?t saska?? ar past?v?go judikat?ru, lai nodok?a maks?t?jam tiktu atz?tas ties?bas uz priekšnodokli? samaks?t? PVN atskait?šanu, princip? ir nepieciešama tieša un t?l?t?ja saikne starp konkr?tu iepriekš veiktu dar?jumu un vienu vai vair?kiem v?l?k veiktiem dar?jumiem, kas

pieš?ir atskait?šanas ties?bas. Ties?bas atskait?t PVN, kas samaks?ts par iepriekš ieg?d?t?m prec?m vai pakalpojumiem, paredz, ka to ieg?des izdevumi veido da?u no t?du dar?jumu cenās, par kuriem n?kotn? j?maks? nodoklis, kas dod atskait?šanas ties?bas (spriedums, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 26. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

42 L?dz ar to atskait?šanas ties?bas nodok?a maks?t?jam tiek atz?tas ar? tad, ja, pat nepast?vot tiešai un t?l?t?jai saiknei starp konkr?tu iepriekš veiktu dar?jumu un vienu vai vair?kiem v?l?k veiktiem dar?jumiem, kas dod atskait?šanas ties?bas, attiec?go pakalpojumu izmaksas veido da?u no š? [nodok?a maks?t?ja] visp?r?jiem izdevumiem un k? t?das t?s veido da?u no t? p?rdoto pre?u vai sniegto pakalpojumu cenās. Š?d?m izmaks?m ir tieša un t?l?t?ja saikne ar nodok?a maks?t?ja saimniecisko darb?bu kopum? (spriedums, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 27. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

43 Tiesa ir nospriedusi, ka izdevumi saist?b? ar šo meitasuz??mumu kapit?lda?u ieg?di, kas radušies p?rvald?t?jsabiedr?bai, kura iesaist?s to p?rvald?šan? un kura t?d?j?di veic saimniecisko darb?bu, ir j?uzskata par t?s visp?r?jo izdevumu da?u un par šiem izdevumiem samaks?tais PVN princip? ir piln?b? j?atskaita, ja vien noteikti iepriekš veikti saimnieciskie dar?jumi nav atbr?voti no PVN atbilstoši Sestajai direkt?vai, t?d? gad?jum? ties?bas uz atskait?šanu ir j??steno tikai atbilstoši š?s pašas direkt?vas 17. panta 5. punkt? paredz?tajiem noteikumiem (spriedums, 2015. gada 16. j?lijs, *Larentia + Minerva un Marenave Schiffahrt*, C?108/14 un C?109/14, EU:C:2015:496, 33. punkts).

44 Šaj? gad?jum? š?iet, – no Tiesas r?c?b? esošajiem lietās materi?liem izriet, ka pamatliet? apl?kotie konsult?ciju pakalpojumi tika ieg?d?ti saist?b? ar *Sonaecom* pl?noto sabiedr?bas kapit?lda?u ieg?di un ka *Sonaecom* bija nodoms veikt š?s sabiedr?bas lab? saimniecisko darb?bu, kas izpaužas k? ar PVN apliekamu p?rvald?bas pakalpojumu sniegšana, un tas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

45 T?d?j?di, t? k? saska?? ar Tiesas judikat?ru ar min?tajiem konsult?ciju pakalpojumiem saist?t?s izmaksas ir da?a no *Sonaecom* visp?r?jiem izdevumiem saist?b? ar saimniecisko darb?bu, ko t? veic k? jaukta p?rvald?t?jsabiedr?ba, šai sabiedr?bai princip? ir ties?bas piln?b? atskait?t par šiem pakalpojumiem samaks?to PVN.

46 Turkl?t, k? atg?din?ts š? sprieduma 40. punkt?, tas, ka galu gal? dar?jums nav ?stenojies, neietekm? ties?bas uz PVN atskait?šanu, kas paliek ieg?tas.

47 Tom?r ir j?preciz?, ka gad?jum?, ja izr?d?tos, ka pras?t?ja pamatliet? ar PVN apliekamus pakalpojumus, kas ir rakstur?gi t?s saimnieciskajai darb?bai, ir sniegusi tikai t?s meitasuz??mumu da?ai, un tas ir j?p?rbauda valsts tiesai, PVN, kas samaks?ts par visp?r?jiem izdevumiem, var tikt atskait?ts tikai proporcion?li tiem izdevumiem, kas ir rakstur?gi pras?t?jas pamatliet? k? nodok?a maks?t?jas saimnieciskajai darb?bai, atbilstoši metodei, kas ir j?nosaka dal?bvalst?m (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 5. j?lijs, *Marle Participations*, C?320/17, EU:C:2018:537, 37. punkts).

48 Šaj? zi?? j?atg?dina, ka, ?stenojot šo br?v?bu, dal?bvalst?m ir j??em v?r? Sest?s direkt?vas m?r?is un sist?ma un šaj? zi?? j?paredz apr??in?šanas veids, kas objekt?vi atspogu?o to, k?da da?a no iepriekš?jiem izdevumiem faktiski ir attiecin?ma uz saimniecisko darb?bu un k?da uz darb?bu, kurai nav saimnieciska rakstura (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 5. j?lijs, *Marle Participations*, C?320/17, EU:C:2018:537, 37. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

49 ?emot v?r? visus iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz pirmo prejudici?lo jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 4. panta 1. un 2. punkts, k? ar? 17. panta 1., 2. un 5. punkts j?interpret? t?d?j?di, ka jaukta p?rvald?t?jsabiedr?ba, kura atk?rtoti iejaucas savu meitasuz??mumu

pārvaldību, var atskaitīt pievienotās vērtības nodokli, kas samaksāts kā priekšnodoklis par konsultāciju pakalpojumu iegādi saistībā ar tirgus izpēti, kura veikta, lai iegādātos kapitālas citā sabiedrībā, tostarp tad, ja šā iegāde galu galā nav notikusi.

Par otro jautājumu

50 Ar otro prejudiciālo jautājumu iesniedzātāja būs jautāts: Tiesai, vai Sestās direktivas 4. panta 1. un 2. punkts, kā arī 17. panta 1., 2. un 5. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka jauktā pārvaldītājsabiedrība, kura atkaroti iejaucas savu meitasuzņēmumu pārvaldībā, var atskaitīt PVN, kas ir samaksāts kā priekšnodoklis par komisijas naudu, kura kredītiestādei ir samaksāta par obligāciju aizņēmuma organizēšanu un noformēšanu, kas bija paredzēts, lai veiktu ieguldījumus noteiktā nozarē, ja šie ieguldījumi galu galā nav notikuši un ja ar šo aizņēmumu iegūtais kapitāls ir ticis pilnībā pārskaitīts grupas mētesuzņēmumam kā aizdevums.

51 Lai atbildētu uz šo jautājumu, ir jānosaka, vai saskaņā ar Sestās direktivas 17. pantu, lai atskaitītu PVN, kas samaksāts kā priekšnodoklis par pakalpojumiem, ir jāņem vērā, kā nodokļa maksātājs ir iecerējis izmantot vai faktiski ir izmantojis šos pakalpojumus.

52 Šajā ziņā Sestās direktivas 17. panta 2. punkta a) apakšpunktā ir paredzēts, ka nodokļa maksātājam ir tiesības atskaitīt priekšnodokli, ciktāl preces un pakalpojumi “tiek izmantoti” šiem ar nodokli apliekamajiem darījumiem.

53 Līdz ar to, kā ģenerālvokāte ir norādījusi secinājumu 54. punktā, no šīs tiesību normas formulējuma izriet, ka tiesības atskaitīt priekšnodokli ir pamatotas ar pieeju, kas galvenokārt ir balstīta uz nodokļa maksātāja iegādāto preču un pakalpojumu faktisku izmantošanu.

54 Šīs tiesību normas konteksta, kā arī tās un Sestās direktivas mērķa analīze apstiprina šo gramatisko interpretāciju.

55 Attiecībā uz Sestās direktivas 17. panta 2. punkta a) apakšpunkta kontekstu ir jānorāda, ka attiecībā uz priekšnodokļa, kas samaksāts par jauktā veida darījuma izmantojamām precēm, atskaitīšanu šīs direktivas 17. panta 5. punkta trešās daļas a)–d) apakšpunktā ir uzskaitīti dažādi labojumi, ko dalībvalstis var pieņemt, lai tostarp piemērotu precēzķus procentuālās daļas aprēķināšanas noteikumus par minētās direktivas 19. panta 1. punkta otrajā daļā paredzētajiem, ņemot vērā attiecīgo nodokļa maksātāju darbības pašos raksturlielumus.

56 Šajā kontekstā, kā ģenerālvokāte ir norādījusi secinājumu 55. punktā, dalībvalstis var paredzēt citas aprēķina metodes, nevis Sestajā direktīvā paredzēto sadales kritēriju, kura pamatā ir apgrozījums, ja izvēlēto metode nodrošina precēzķu rezultātu (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2012. gada 8. novembris, *BLC Baumann*, C-511/10, EU:C:2012:689, 23.–26. punkts, kā arī 2016. gada 9. jūnijs, *Wolfgang und Dr. Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft*, C-332/14, EU:C:2016:417, 33. punkts).

57 Turklāt no Sestās direktivas 20. panta 6. punkta, kas attiecas uz priekšnodokļa atskaitījuma koriģēšanu, izriet, ka šis atskaitījums, kā ģenerālvokāte ir norādījusi secinājumu 55. punktā, ir pāc iespējas precēzi jāpielāgo faktiskajai izmantošanai, lai izvairītos no “nepamatotām priekšrocībām” vai “nepamatotiem zaudējumiem” nodokļa maksātājam.

58 Tādējādi ne tikai no 17. panta 2. punkta a) apakšpunkta, bet arī no citām Sestās direktivas normām izriet, ka tā ir balstīta uz loģiku, saskaņā ar kuru nodokļa maksātāja iepriekš samaksāta nodokļa atskaitīšanai pāc iespējas precēzķi ir jāatbilst tā iegādāto preču un pakalpojumu faktiskai izmantošanai.

59 Līdz ar to preču un pakalpojumu faktiskai izmantošanai ir dodama priekšroka pār saktotājo nodomu.

60 Attiecībā uz Sestās direktivas 17. panta 2. punkta a) apakšpunkta un šīs direktivas mērķi kopumā ir jānorāda, ka pieeja, saskaņā ar kuru tiesības uz PVN atskaitīšanu, kas samaksāts kā priekšnodoklis, būtu balstītas vienīgi uz nodokļa maksātāja nodomu saistību ar iegādāto preču un pakalpojumu izmantošanu, nevis uz to faktisko izmantošanu, varētu apdraudēt pašu PVN sistēmas darbību.

61 Tādējādi, kā ir atgādināts šī sprieduma 38. punktā, atskaitīšanas sistēmas mērķis ir pilnībā atbrīvot uzņēmumu no PVN, kas tam jāmaksā vai ko tas ir samaksājis saistībā ar visu savu saimniecisko darbību. Tādējādi kopējā PVN sistēma nodrošina pilnīgu neitralitāti attiecībā uz nodokļa piemērošanu visām saimnieciskajām darbībām neatkarīgi no šo darbību mērķiem vai rezultātiem ar nosacījumu, ka minētājam darbībām ir piemērojams PVN (spriedumi, 1985. gada 14. februāris, *Rompelman*, 268/83, EU:C:1985:74, 19. punkts, kā arī 2018. gada 28. februāris, *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, C-672/16, EU:C:2018:134, 38. punkts un tajā minētā judikatūra).

62 Lai izvairītos no konkurences izkropošanas, nodokļu neitralitātes princips, kas ir raksturīgs kopējai PVN sistēmai, nepieļauj it īpaši, ka pret saimnieciskās darbības subjektiem, kas faktiski veic viendus darījumus, ir atšķirīga attieksme PVN iekasēšanas jomā (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2002. gada 10. septembris, *Kügler*, C-141/00, EU:C:2002:473, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).

63 Šī principa īstenošanai tādējādi, pirmkārt, visiem nodokļa maksātājiem, kas ir veikuši ar nodokli apliekamus darījumus vienā taksācijas periodā, ir jābūt tiesībām atskaitīt priekšnodokli samaksāto PVN, bet tas nozīmē arī to, ka *a contrario* tiem nodokļa maksātājiem, kuri ir veikuši līdzīgus, bet no PVN atbrīvotus darījumus, nav šādu tiesību.

64 Šādā kontekstā Sestās direktivas 17. panta 2. un 3. punkts ir paredzēts, ka nodokļa maksātājam ir tiesības uz priekšnodokli samaksātā PVN atskaitīšanu tikai par precēm un pakalpojumiem, kas ir saistīti ar vāļk veiktām ar PVN apliekamām darbībām. Turpretī, ja nodokļa maksātāja iegādātais preces vai pakalpojumi ir saistīti ar tādām darbībām, kas ir atbrīvoti no nodokļa un kas neietilpst PVN piemērošanas jomā, nenotiek nedz nodokļa par piegādātājam precēm un sniegtajiem pakalpojumiem vāļka iekasēšana, nedz priekšnodokļa atskaitēšana (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2017. gada 14. septembris, *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, C-132/16, EU:C:2017:683, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).

65 Kā enerģētiskā ierīču norādījumi secinājumu 58. punktā, tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, kuras būtu pamatotas tikai ar nodokļa maksātāja iepriekšēju nodomu veikt ar PVN apliekamus darījumus un kurās tādējādi netiktu ņemti vērā tā faktiski veikto darījumu raksturs, tam piešķirtu konkurences priekšrocību salīdzinājumā ar citiem uzņēmumiem, kas veikuši līdzīgus darījumus, un tas līdz ar to būtu pretrunā nodokļu neitralitātes principam.

66 Tādējādi saskaņā ar Sestās direktivas 17. pantu, lai atskaitītu PVN, kas samaksāts kā priekšnodoklis par pakalpojumiem, ir jāņem vērā nodokļa maksātāja iegādāto preču un pakalpojumu faktiskā izmantošana, nevis to paredzētā izmantošana.

67 Šajā gadījumā, kā tas atgādināts šī sprieduma 17. un 18. punktā, no iesniedzējtiesas lūguma izriet, ka 2005. gadā prasītāja pamatlietā samaksāja PVN par komisijas naudas maksājumu *BCP Investimento* par obligāciju aizņēmuma 150 miljonu EUR apmērā organizēšanu un noformēšanu, lai finansētu savus ieguldījumus “triple play” nozarē. Tomēr, tā kā šie

ieguld?jumu projekti ne?stenoj?s, pras?t?ja pamatliet? p?c tam izv?l?j?s šo summu nodot sava m?tesuz??muma *Sonae SGPS* r?c?b? aizdevuma veid?.

68 T? k? šis aizdevuma dar?jums, kas ir faktiskā pras?t?jas pamatliet? ieg?d?to pakalpojumu izmantošana, ietilpst to dar?jumu skait?, kas ir atbr?voti no nodok?a saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 1. apakšpunktu, šai sabiedr?bai saska?? ar š?s direkt?vas 17. pantu nav ties?bu no maks?jam? nodok?a atskait?t PVN, kas samaks?ts k? priekšnodoklis par *BCP Investimento* samaks?to komisijas naudu.

69 K? ir atg?din?ts š? sprieduma 17. punkt?, saska?? ar inform?ciju, ko *Sonaecom* sniedza tiesas s?d?, t? paredz?ja izmantot ar aiz??mumu ieg?to kapit?lu, lai ieg?d?tos *Cabovis?o* kapit?lda?as un t?d?j?di ieguld?tu jaunaj?, t? d?v?taj? “*triple play*” darb?bas segment? un nevis, lai pieš?irtu saviem meitasuz??mumiem l?dzek?us, kas tiem ?autu veikt ieguld?jumus šaj? nozar?, k? tas izriet no iesniedz?jtiesas l?muma. Tom?r pie?emot, ka tas ir pierd?ts, šis apst?klis nek?di neietekm? š? sprieduma 68. punkt? min?to secin?jumu, jo tas attiecas nevis uz pras?t?jas pamatliet? ieg?d?to pakalpojumu faktisku izmantošanu, bet gan tikai uz to, kuru t? s?kotn?ji ir pl?nojusi.

70 Šo secin?jumu nevar atsp?kot ar? ar pras?t?jas pamatliet? argumentu, saska?? ar kuru, lai gan nepast?v nek?da tieša saikne starp izmaks?m, kas raduš?s, emit?jot oblig?ciju aiz??mumu un v?l?k ar nodokli apliekamu dar?jumu, š?s izmaksas esot atskait?mas k? uz??muma visp?r?g?s izmaksas.

71 K? ?ener?ladvok?te ir nor?d?jusi secin?jumu 64. punkt?, past?v tieša un t?l?t?ja saikne starp pakalpojumiem, ko pras?t?ja pamatliet? ir ieg?d?jusies iepriekš, un dar?jumu, kas ir atbr?vots no nodok?a p?c tam, proti, aizdevuma pieš?iršanu t?s m?tesuz??mumam.

72 ?emot v?r? šos apsv?rumus, uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 4. panta 1. un 2. punkts, k? ar? 17. panta 1., 2. un 5. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka jaukta p?rvald?t?jsabiedr?ba, kura atk?rtoti iejaucas savu meitasuz??mumu p?rvald?b?, nevar atskait?t PVN, kas ir samaks?ts k? priekšnodoklis par komisijas naudu, kura kred?tiest?dei ir samaks?ta par oblig?ciju aiz??muma organiz?šanu un noform?šanu, kas bija paredz?ts, lai veiktu ieguld?jumus noteikt? nozar?, ja šie ieguld?jumi galu gal? nav notikuši un ja ar šo aiz??mumu ieg?tais kapit?ls ir ticis piln?b? p?rskait?ts grupas m?tesuz??mumam k? aizdevums.

Par ties?šan?s izdevumiem

73 Attiec?b? uz pamatlīetas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (pirm? pal?ta) nospriež:

1) **Padomes Sest?s direkt?vas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze, 4. panta 1. un 2. punkts, k? ar? 17. panta 1., 2. un 5. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka jaukta p?rvald?t?jsabiedr?ba, kura atk?rtoti iejaucas savu meitasuz??mumu p?rvald?b?, var atskait?t pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas samaks?ts k? priekšnodoklis par konsult?ciju pakalpojumu ieg?di saist?b? ar tirgus izp?ti, kura veikta, lai ieg?d?tos kapit?lda?as cit? sabiedr?b?, tostarp tad, ja š? ieg?de galu gal? nav notikusi.**

2) **Sest?s direkt?vas 77/388 4. panta 1. un 2. punkts, k? ar? 17. panta 1., 2. un 5. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka jaukta p?rvald?t?jsabiedr?ba, kura atk?rtoti iejaucas savu meitasuz??mumu p?rvald?b?, nevar atskait?t PVN, kas ir samaks?ts k? priekšnodoklis par**

komisijas naudu, kura kredītiestādei ir samaksāta par obligāciju aizņēmuma organizēšanu un noformēšanu, kas bija paredzēts, lai veiktu ieguldījumus noteiktā nozarē, ja šie ieguldījumi galu galā nav notikuši un ja ar šo aizņēmumu iegūtais kapitāls ir ticis pilnībā pārskaitēts grupas mētesuzņēmumam kā aizdevums.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – portugāļu.