

Lieta C-465/03

Kretztechnik AG

pret

Finanzamt Linz

(Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Sest? PVN direkt?va – Pakalpojumi pret atl?dz?bu – Akciju emisija – Sabiedr?bas akciju kot?šanas uzs?kšana – Iesp?ja atskait?t PVN

?ener?ladvok?ta F. Dž. Džeikobsa [*F. G. Jacobs*] secin?jumi, sniegti 2005. gada 24. febru?r?

Tiesas spriedums (pirm? pal?ta) 2005. gada 26. maij?

Sprieduma kopsavilkums

1. *Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Darb?bas, par kur?m j?maks? nodoklis – Pre?u pieg?de un pakalpojumu sniegšana pret atl?dz?bu – J?dziens — Jaunu akciju emisija — Izsl?gšana*

(Padomes Direkt?vas 77/388 2. panta 1. punkts)

2. *Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Priekšnodok?a atskait?šana – Nodoklis, ko uzliek izdevumiem par sa?emtajiem pakalpojumiem, emit?jot akcijas – Ties?bas uz nodok?a atskait?šanu – Nosac?jums*

(Padomes Direkt?vas 77/388 17. panta 1. un 2. punkts)

1. Jaunu akciju emisija neatkar?gi no t?, vai to veic, uzs?kot attiec?g?s sabiedr?bas akciju kot?šanu birž?, nav dar?jums, kas ietilpst Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, kur? izdar?ti groz?jumi ar Direkt?vu 95/7, 2. panta 1. punkta piem?rošanas jom?.

Šis dar?jums nav ne pre?u pieg?de, ne pakalpojumu sniegšana pret atl?dz?bu š? noteikuma izpratn?.

(sal. ar 27., 28. punktu un rezolut?v?s da?as 1) punktu)

2. Sest?s direkt?vas 77/388, kur? izdar?ti groz?jumi ar Direkt?vu 95/7, 7. panta 1. un 2. punkts dod ties?bas atskait?t visu pievienot?s v?rt?bas nodokli, ko uzliek nodok?u maks?t?ja izdevumiem par daž?diem pakalpojumiem, kurus tas sa??mis akciju emisijas ietvaros, cikt?l š? nodok?a maks?t?ja saimniecisk?s darb?bas laik? veiktie dar?jumi ir apliekami ar nodokli.

Šo pakalpojumu izmaksas veido da?u no attiec?g?s sabiedr?bas visp?r?j?m izmaks?m un k? t?das t?s veido da?u no sabiedr?bas p?rdodamo pre?u cenas, jo š?di pakalpojumi ir tieši un t?l?t?ji saist?ti ar nodok?a maks?t?ja saimniecisko darb?bu.

(sal. ar 36., 38. punktu un rezolūcijas daļas 2) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2005. gada 26. maijā (*)

Sestā PVN direktīva – Pakalpojumi pret atlīdzību – Akciju emisija – Sabiedrības akciju
kotšānas uzskāšana – Iespēja atskaitīt PVN

Lieta C-465/03

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz* (Austrija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts
2003. gada 20. oktobrī un kas Tiesā reģistrēts 2003. gada 5. novembrī, tiesvedībā

Kretztechnik AG

pret

Finanzamt Linz.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs P. Jānns [*P. Jann*], tiesneši K. Lēnartss [*K. Lenaerts*]
(referents), H. N. Kunja Rodrigess [*J. N. Cunha Rodrigues*], M. Ilešis [*M. Ilešis*] un E. Levits,

ģenerālvokāts F. Dž. Džeikobss [*F. G. Jacobs*],

sekretāre M. F. Kontē [*M.-F. Contef*], galvenā administratore,

ģemotvērī rakstveida procesū un tiesas sēdī 2004. gada 15. decembrī,

ģemotvērī apsvērumus, ko sniedza:

– *Kretztechnik AG* vērī – P. Fērmers [*P. Farmer*], *barrister*, kam palādz J. Kajusa [*J. Kajus*]
un B. Terra [*B. Terra*], profesors,

– *Finanzamt Linz* vērī – V. Ritirks [*W. Ritirc*], pērstēvis,

– Austrijas valdēbas vērī – H. Dosi [*H. Dossi*], pērstēvis,

– Dēnijas valdēbas vērī – J. Molde [*J. Molde*], pērstēvis,

– Vēcijas valdēbas vērī – F. Hušens [*F. Huschens*] un M. Lumma [*M. Lumma*], kē arē A.
Tēmane [*A. Tiemann*], pērstēvjī,

– Itēlijas valdēbas vērī – I. M. Bragulja [*I. M. Braguglia*], pērstēvis, kam palādz P. Džentili [*P. Gentili*], *avvocato dello Stato*,

– Apvienotē Karalistes valdēbas vērī – M. Bezels [*M. Bethell*], pērstēvis, kam palādz M.

Hola [M. Hall], barrister,

– Eiropas Kopienu Komisijas v?rd? – D. Triandafilu [D. Triantafyllou] un K. Gross [K. Gross], p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus tiesas s?d? 2005. gada 24. febru?r?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz 2. un 17. panta interpret?ciju Padomes 1977. gada 17. maija Sestaj? direkt?v? 77/388/EEK 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 (OV L 145, 1. lpp.), kur? izdar?ti groz?jumi ar Padomes 1995. gada 10. apr??a Direkt?vu 95/7/EK (OV L 102, 18. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”).

2 Šo l?gumu iesniedza saist?b? ar pr?vu starp *Kretztechnik AG* (turpm?k tekst? – “*Kretztechnik*”) un *Finanzamt Linz* (Lincas Finanšu p?rvalde) par t?s atteikumu at?aut šai sabiedr?bai atskait?t pievienot?s v?rt?bas nodokli (turpm?k tekst? – “PVN”), ko š? sabiedr?ba samaks?jusi par akciju emisijas pakalpojumiem saist?b? ar sabiedr?bas akciju kot?šanas uzsk?šanu Frankfurtes Birž? (V?cija).

Atbilstoš?s ties?bu normas

Kopienu tiesiskais regul?jums

3 Padomes 1967. gada 11. apr??a Pirm?s direkt?vas 67/227/EEK par dal?bvalstu ties?bu aktu par apgroz?juma nodok?iem saska?ošānu (OV 1967, 71, 1301. lpp.) 2. panta otraj? da?? paredz?ts, ka “[p]ar katru dar?jumu [PVN], ko apr??ina no pre?u vai pakalpojumu cenas p?c attiec?g?m prec?m vai pakalpojumiem piem?rotas likmes, uzliek p?c tam, kad at?emts daž?diem izmaksu komponentiem tieši piem?rotais [PVN]”.

4 Atbilstoši Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punktam PVN j?maks? “[p]ar pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atl?dz?bu attiec?g?s valsts teritorij? veicis nodok?u maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas”.

5 Sest?s direkt?vas 4. panta 1. un 2. punkta redakcija ir š?da:

“1. “Nodok?a maks?t?js” noz?m? visas personas, kas patst?v?gi jebkur? viet? veic jebkuru 2. punkt? nor?d?tu saimniecisku darb?bu neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a un rezult?ta.

2. Š? panta 1. punkt? min?t? saimniecisk? darb?ba aptver visas ražot?ju, tirgot?ju un pakalpojumu sniedz?ju darb?bas, ieskaitot kalnr?pniec?bu, lauksaimniecisku darb?bu un br?vo profesiju darb?bas. Ilglaic?ga materi?la vai nemateri?la ?pašuma izmantošana nol?k? g?t no t? ien?kumus ar? uzskat?ma par saimniecisku darb?bu.”

6 Atbilstoši Sest?s direkt?vas 5. panta 1. punktam par pre?u pieg?di uzskat?ma “ties?bu nodošan[a] r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam”.

7 Min?t?s direkt?vas 6. panta 1. punkta pirmaj? da?? teikts, ka “jebkur[š] dar?jum[s], kas nav pre?u pieg?de” uzskat?ms par pakalpojumu sniegšanu.

8 Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) apakšpunkta 5. punkt? paredz?ts, ka dal?bvalstis

atbr?vo no PVN maks?šanas par “dar?jumiem, ieskaitot starpniec?bu, iz?emot p?rvaldi un uzraudz?bu, ar akciju?m un da??m sabiedr?b?s vai apvien?b?s, bezseguma par?dz?m?m un citiem v?rtspap?riem [..]”.

9 Sest?s direkt?vas 17. panta 1. un 2. punkt? paredz?ts:

“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) [PVN], 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;

[..].”

10 Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkts attiecas uz iesp?ju atskait?t PVN gad?jum?, kad nodok?u maks?t?js preces vai pakalpojumus izmanto vienlaic?gi dar?jumiem, kas dod ties?bas uz PVN atskait?šanu, un dar?jumiem, kas nedod š?das ties?bas uz atskait?šanu. Š?dos gad?jumos min?t? noteikuma pirmaj? da?? paredz?ts, ka “atskait?ma ir tikai t? [PVN] da?a, kas attiecin?ma uz pirm? veida dar?jumiem”.

Valsts tiesiskais regul?jums

11 Sest?s direkt?vas noteikumi ir transpon?ti Austrijas ties?b?s ar 1994. gada likumu par apgroz?juma nodokli (*Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. 663/1994*) redakcij?, kas public?ta 1999. gad? (*BGBl. I, 106/1999*).

Pamata pr?va un prejudici?lie jaut?jumi

12 *Kretztechnik* ir Austrij? re?istr?ta akciju sabiedr?ba, kuras m?r?is ir att?st?t un izplat?t medic?nas iek?rtas. Ar sabiedr?bas akcion?ru pilnsapulces 2000. gada 18. janv?ra l?mumu š?s sabiedr?bas pamatkapit?ls tika palielin?ts no 10 miljoniem EUR l?dz 12,5 miljoniem EUR. Lai ieg?tu palielin?šanai vajadz?go kapit?lu, š? sabiedr?ba l?dza at?auju kot?t akcijas Frankfurtes Birž?.

13 *Kretztechnik* at??va kot?t akcijas min?taj? birž? 2000. gada mart?. T? uzs?ka kapit?la palielin?šanu ar uzr?d?t?ja akciju emisiju.

14 Ar 2002. gada 5. j?lija *Finanzamt Linz* atzinumu par nodok?u uzlikšanu par 2000. gadu netika at?auts atskait?t PVN, ko *Kretztechnik* k? priekšnodokli samaks?jusi par pakalpojumiem, kas saist?ti ar t?s akciju kot?šanas uzs?kšanu. T? k? akciju emisija Austrij? tika uzskat?ta par dar?jumu, par kuru nav j?maks? PVN, balstoties uz valsts ties?bu normu, kas ir analoga Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) apakšpunkta 5. punktam, min?t? sabiedr?ba, saska?? ar *Finanzamt* viedokli, nevar atsaukties uz ties?b?m atskait?t k? priekšnodokli samaks?to PVN.

15 *Kretztechnik* apstr?d?ja min?to atzinumu par nodok?u uzlikšanu *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz* [Neatkar?g? finanšu sen?ta Lincas noda??], kas nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai akciju sabiedr?ba sniedz pakalpojumu pret atl?dz?bu Sest?s direkt?vas [..] 2. panta 1. punkta izpratn?, ja t? p?c akciju kot?šanas uzs?kšanas emit? akcijas jaunajiem akcion?riem, kas apmaks? noteikto akciju emisijas cenu?

2) Ja uz pirmo jautājumu sniegta apstiprinoša atbilde – vai Sestās direktīvas 2. panta 1. punkts un 17. pants interpretējami tādējādi, ka pakalpojumu sniegšana, kas saistīta ar akciju kotēšanas uzskāšanu, kopumā jēkvalificē kā darījumus, par kuru nav jāmaksā nodoklis un kas tādēļ neapņemas atskaitīt priekšnodokli?

3) Ja uz pirmo jautājumu sniegta noliedzoša atbilde – vai Sestās direktīvas 17. panta 1. un 2. punkts dod tiesības atskaitīt priekšnodokli, balstoties uz to, ka citi pakalpojumi (reklāma, advokāta pakalpojumi, konsultācijas tiesību un tehniskos jautājumos), kas dod tiesības veikt atskaitījumu, veikti saistībā ar uzņēmuma darījumiem, kas apliekami ar nodokli?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

16 *Kretztechnik*, Dānijas un Itālijas valdības, kār Eiropas Kopienu Komisija apgalvo, ka sabiedrība, emitējot jaunas akcijas sakarā ar akciju kotēšanas uzskāšanu, nesniedz pakalpojumu pret atlīdzību Sestās direktīvas 2. panta 1. punkta izpratnē. Šajā sakarā tās uzsver, ka *Kretztechnik* pievienojās kapitāla tirgum, lai finansētu savu statostos paredzēto komercdarību, nevis lai uzskātu vārtspāru tirdzniecības komercdarību.

17 Turpretim *Finanzamt Linz*, kār Austrijas, Vācijas un Apvienotās Karalistes valdības apgalvo, ka, pat ja vienkāršu akciju iegāšanu un turēšanu nevar uzskatīt par saimniecisku darbību (skat. 1991. gada 20. jūnija spriedumu lietā C-60/90 *Polysar Investments Netherlands, Recueil*, I-3111. lpp., 1997. gada 6. februāra spriedumu lietā C-80/95 *Harnas & Helm, Recueil*, I-745. lpp., un 2003. gada 26. jūnija spriedumu lietā C-442/01 *KapHag, Recueil*, I-6851. lpp.), nodokļu maksātāja akciju emisija ar mērķi palielināt savu kapitālu, lai veiktu savu saimniecisku darbību, ir darījums, par kuru jāmaksā nodoklis šīs direktīvas 2. panta 1. punkta izpratnē. Šo interpretāciju apstiprina šīs direktīvas 13. panta B daļas d) apakšpunkta 5. punkts, kas a priori pieņem, ka darījuma esamību, kas apliekams ar nodokli.

18 Šajā sakarā jāatgādina, ka no Sestās direktīvas 2. panta 1. punkta, kas definē PVN piemērošanas jomu, izriet, ka dalībvalsts teritorijā šis nodoklis jāmaksā vienīgi par saimnieciska rakstura darbību. Saimnieciskas darbības jēdziens definēts šīs pašas direktīvas 4. panta 2. punktā kā tās, kas aptver visas ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzēju darbības un cita starpā arī darbības, ar kurām izmanto materiālu vai nemateriālu pašumu nolūkā gūt no tā pastāvīgus ienākumus (iepriekš minētais spriedums lietā *KapHag*, 36. punkts).

19 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru tikai akciju iegāšanu un turēšanu pašu par sevi nevar uzskatīt par saimniecisku darbību Sestās direktīvas izpratnē. Faktiski līdzdalība ar kapitāla daļu citos uzņēmumos nav pašuma izmantošana nolūkā gūt pastāvīgus ienākumus, un tas nozīmē, ka iespējams dividendes jeb šīs līdzdalības augi ir pašumtiesību, nevis saimnieciskās darbības rezultāts Sestās direktīvas izpratnē (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Harnas & Helm*, 15. punkts, lietā *KapHag*, 38. punkts, un 2004. gada 21. oktobra spriedumu lietā C-8/03 *BBL*, Krājums, I-10157. lpp., 38. punkts). Ja līdzdalība ar kapitāla daļu citos uzņēmumos kā tāda līdz ar to nav saimnieciska darbība minētās direktīvas izpratnē, tas pats attiecas uz darbību, ar ko nodod šīs daļas (skat. 1996. gada 20. jūnija spriedumu lietā C-155/94 *Wellcome Trust, Recueil*, I-3013. lpp., 33. punkts, iepriekš minētos spriedumus lietā *KapHag*, 40. punkts, un lietā *BBL*, 38. punkts).

20 Turpretim tādi darījumi nolūkā gūt pastāvīgus ienākumus, kas pārsniedz vārtspāru vienkāršas iegāšanas un pārdošanas robežas, kā vārtspāru tirdzniecības darījumi, ko veic komercdarības ietvaros, ietilpst Sestās direktīvas piemērošanas jomā, bet par tiem nav jāmaksā

PVN saska?? ar š?s direkt?vas 13. panta B da?as d) apakšpunkta 5. punktu (skat. 2004. gada 29. apr??a spriedumu liet? C?77/01 *EDM, Recueil*, I?4295. lpp., 59. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *BBL*, 41. punkts).

21 Attiec?b? uz jaut?jumu par to, vai k?das sabiedr?bas akciju emisiju var uzskat?t par saimniecisku darb?bu, kas ietilpst Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkta piem?rošanas jom?, j?uzsver, pirmk?rt, ka š?da dar?juma raksturs nav atkar?gs no t?, vai dar?jumu veic sabiedr?ba p?c akciju kot?šanas uzs?kšanas vai ar? sabiedr?ba, kuras akcijas netiek kot?tas birž?.

22 Otrk?rt, j?atg?dina, ka saska?? ar Sest?s direkt?vas 5. panta 1. punktu pre?u pieg?de paredz ties?bu nodošanu r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam. Jaunu akciju, proti, v?rtspap?ru – nemateri?la ?pašuma, emisiju nevar uzskat?t par pre?u pieg?di pret atl?dz?bu š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta izpratn?.

23 Tas, vai par akciju emisiju ir j?maks? nodoklis, t?d?j?di ir atkar?gs no t?, vai šis dar?jums ir pakalpojumu sniegšana pret atl?dz?bu Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkta izpratn?.

24 Šaj? sakar? Tiesa jau ir nospriedusi, ka person?lsabiedr?ba, kas uz?em dal?bnieku, par to sa?emot skaidras naudas iemaksu sabiedr?bas kapit?l?, šim dal?bniekam nesniedz pakalpojumu pret atl?dz?bu Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkta izpratn? (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *KapHag*, 43. punkts).

25 T?du pašu secin?jumu var izdar?t attiec?b? uz akciju emisiju ar m?r?i piesaist?t kapit?lu.

26 Faktiski, k? to pamatoti uzsver ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 59. un 60. punkt?, emit?jot jaunas akcijas, sabiedr?ba paredz palielin?t savu ?pašumu, ieg?dama papildu kapit?lu, atz?stot jauno akcion?ru ties?bas uz da?u no t?d?j?di palielin?t? kapit?la. Sabiedr?bas – akciju emitenta – m?r?is ir ieg?t kapit?lu, nevis sniegt pakalpojumus. Attiec?b? uz akcion?riem kapit?la palielin?šanai vajadz?go summu samaksa nav atl?dz?bas maksa, bet invest?cija vai kapit?la ieguld?šana.

27 No iepriekš min?t? izriet, ka akciju emisija nav ne pre?u pieg?de, ne pakalpojumu sniegšana pret atl?dz?bu Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkta izpratn?. L?dz ar to š?ds dar?jums, kas sabiedr?bai, iesp?jams, b?tu j?veic sakar? ar t?s akciju kot?šanas uzs?kšanu, neietilpst š?s direkt?vas piem?rošanas jom?.

28 Uz pirmo jaut?jumu t?d?j?di j?atbild, ka jaunu akciju emisija nav dar?jums, kas ietilpst Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkta piem?rošanas jom?.

Par otro jaut?jumu

29 ?emot v?r? uz pirmo jaut?jumu sniegto atbildi, uz otro jaut?jumu nav j?atbild.

Par trešo jaut?jumu

30 Ar trešo jaut?jumu iesniedz?jtiesa p?c b?t?bas jaut?, vai Sest?s direkt?vas 17. panta 1. un 2. punkts dod ties?bas atskait?t k? priekšnodokli samaks?to PVN par pakalpojumiem, kas saist?ti ar akciju emisiju.

31 *Finanzamt Linz*, k? ar? Austrijas, D?nijas, V?cijas un It?lijas vald?bas apgalvo, ka, t? k? akciju emisija sakar? ar akciju kot?šanas uzs?kšanu nav dar?jums, par kuru j?maks? nodoklis Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkta izpratn?, nepast?v ar? ties?bas atskait?t to PVN, kas samaks?ts pakalpojumiem, kuri sa?emti pret atl?dz?bu, lai emit?tu min?t?s akcijas. Pret?ji lietai *Abbey National*, kur? spriedums pie?emts 2001. gada 22. febru-r? (lieta C?408/98, *Recueil*,

l?1361. lpp.), pamata pr?v? iepriekš sa?emtie pakalpojumi, par kuriem j?maks? PVN, cik?l tie neveido da?u no *Kretztechnik* p?rdoto pre?u cenas, nav *Kretztechnik* visp?r?j?s saimniecisk?s darb?bas neat?emama sast?vda?a. Izdevumi par šiem pakalpojumiem ir saist?ti vien?gi ar š?s sabiedr?bas akciju kot?šanas uzs?kšanu un nav nek?d? zi?? saist?ti ar š?s sabiedr?bas visp?r?jo darb?bu, par ko j?maks? nodoklis.

32 Turpret? *Kretztechnik*, Apvienot?s Karalistes vald?ba un Komisija uzskata, ka pat tad, ja pakalpojumi, kas sa?emti avans? un par kuriem samaks?ts PVN, nebija saist?ti ar ?pašiem dar?jumiem, par kuriem j?maks? nodoklis, bet ar izdevumiem, kas attiecas uz akciju emisiju, šie izdevumi var veidot da?u no š?s sabiedr?bas visp?r?j?m izmaks?m, ko iek?auj sabiedr?bas p?rdoto pre?u cen?. Š?dos apst?kos *Kretztechnik* ir ties?bas atskait?t k? priekšnodokli samaks?to PVN, kas attiecas uz izdevumiem par sa?emtajiem pakalpojumiem, kuri saist?ti ar š?s sabiedr?bas akciju kot?šanas uzs?kšanu (skat. 1995. gada 6. apr??a spriedumu liet? C?4/94 *BLP Group, Recueil*, l?983. lpp., 25. punkts; 2000. gada 8. j?nija spriedumu liet? C?98/98 *Midland Bank, Recueil*, l?4177. lpp., 31. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Abbey National*, 34.–36. punkts).

33 Šaj? sakar? j?atg?dina, ka, saska?? ar past?v?go judikat?ru Sest?s direkt?vas 17.–20. pant? paredz?t?s ties?bas atskait?t nodokli veido PVN sist?mas neat?emamu da?u, ko princip? nevar ierobežot. Š? sist?ma iedarbojas nekav?joties attiec?b? uz visu samaks?to nodokli par iepriekš veiktajiem dar?jumiem (skat. it ?paši 1995. gada 6. j?lija spriedumu liet? C?62/93 *BP Supergaz, Recueil*, l?1883. lpp., 18. punkts, un 2000. gada 21. marta spriedumu apvienotaj?s liet?s no C?110/98 l?dz C?147/98 *Gabalfriša u.c., Recueil*, l?1577. lpp., 43. punkts).

34 Atskait?jumu sist?mas m?r?is ir piln?b? atvieglot uz??m?jam visas saimniecisk?s darb?bas laik? ar maks?jamo vai samaks?to PVN uzlikto nastu. L?dz ar to kop?j? PVN sist?ma, apliekot ar nodok?iem saimniecisko darb?bu, nodrošina piln?gu neitralit?ti, neatkar?gi no š?s saimniecisk?s darb?bas m?r?iem vai rezult?tiem, ar nosac?jumu, ka min?t? saimniecisk? darb?ba k? t?da ir princip? apliekama ar PVN (skat. šaj? sakar? 1985. gada 14. febru?ra spriedumu liet? 268/83 *Rompelman, Recueil*, 655. lpp., 19. punkts; 1998. gada 15. janv?ra spriedumu liet? C?37/95 *Ghent Coal Terminal, Recueil*, l?1. lpp., 15. punkts; k? ar? iepriekš min?tos spriedumus liet? *Gabalfriša u.c.*, 44. punkts, liet? *Midland Bank*, 19. punkts, un liet? *Abbey National*, 24. punkts).

35 No iepriekš min?t? nosac?juma izriet, ka, lai PVN b?tu atskait?ms, iepriekš veiktajiem dar?jumiem j?b?t tieši un to veikšanas br?d? saist?tiem ar n?kotnes dar?jumiem, kas dod ties?bas izdar?t atskait?jumu. T?d?j?di 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 cenas, par kuriem n?kotn? j?maks? PVN, kas dod ties?bas veikt atskait?jumu (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Midland Bank*, 30. punkts, un liet? *Abbey National*, 28. punkts, k? ar? 2001. gada 27. septembra spriedumu liet? C?16/00 *Cibo Participations, Recueil*, l?6663. lpp., 31. punkts).

36 Pamata pr?v?, ?emot v?r? to, ka, pirmk?rt, akciju emisija ir dar?jums, kas neietilpst Sest?s direkt?vas piem?rošanas jom?, un, otrk?rt, to, ka *Kretztechnik* šo dar?jumu veica, lai palielin?tu savu kapit?lu savas visp?r?j?s saimniecisk?s darb?bas lab?, ir j?uzskata, ka attiec?g? dar?juma ietvaros š?s sabiedr?bas sa?emto pakalpojumu izmaksas veido da?u no š?s sabiedr?bas visp?r?j?m izmaks?m un k? t?das t?s veido da?u no sabiedr?bas p?rdodamo pre?u cenas. Faktiski š?di pakalpojumi ir tieši un t?l?t?ji saist?ti ar nodok?a maks?t?ja saimniecisko darb?bu (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *BLP Group*, 25. punkts, liet? *Midland Bank*, 31. punkts, liet? *Abbey National*, 35. un 36. punkts, k? ar? liet? *Cibo Participations*, 33. punkts).

37 No min?t? izriet, ka saska?? ar Sest?s direkt?vas 17. panta 1. un 2. punktu *Kretztechnik* ir ties?bas atskait?t visu PVN, kas samaks?ts par izdevumiem, kuri saist?ti ar daž?diem pakalpojumiem, ko š? sabiedr?ba sa??musi akciju emisijas ietvaros, kas uzs?kta ar nosac?jumu,

ka šīs sabiedrības saimnieciskās darbības ietvaros visi veiktie darījumi ir ar nodokli apliekami darījumi. Faktiski, ja nodokļa maksātājs vienlaicīgi veic darījumus, kas dod tiesības veikt atskaitījumu, un darījumus, kas nedod tādās tiesības, saskaņā ar Sestās direktīvas 17. panta 5. punktu viņš var atskaitīt tikai PVN daļu, kas ir proporcionāla darījumam, kuri dod tiesības veikt atskaitījumu, summā (iepriekš minētie spriedumi lietā *Abbey National*, 37. punkts, un lietā *Cibo Participations*, 34. punkts).

38 Līdz ar to uz trešo jautājumu jāatbild šādi: Sestās direktīvas 17. panta 1. un 2. punkts dod tiesības atskaitīt visu PVN, ko uzliek nodokļu maksātāja izdevumiem par dažādiem pakalpojumiem, kurus tas saņēmis akciju emisijas ietvaros, ciktāl šis nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības laikā veiktie darījumi ir apliekami ar nodokli.

Par tiesīšanu izdevumiem

39 Attiecībā uz lietas dalībniekiem pamata prāvā šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ lemj par tiesīšanu izdevumiem. Izdevumi, kas radušies iesniedzot apsvērumus Tiesai, kas nav minēti lietas dalībnieku tiesīšanu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirms palāta) nospriež:

- 1) **jaunu akciju emisija nav darījums, kas ietilpst Padomes 1977. gada 17. maija Sestās [PVN] direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, kurā izdarīti grozījumi ar Padomes 1995. gada 10. aprīļa Direktīvu 95/7/EK, 2. panta 1. punkta piemērošanas jomā;**
- 2) **Sestās [PVN] direktīvas 77/388, kurā izdarīti grozījumi ar Direktīvu 95/7, 17. panta 1. un 2. punkts dod tiesības atskaitīt visu pievienotās vērtības nodokli, ko uzliek nodokļu maksātāja izdevumiem par dažādiem pakalpojumiem, kurus tas saņēmis akciju emisijas ietvaros, ciktāl šis nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības laikā veiktie darījumi ir apliekami ar nodokli.**

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.