

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção)

13 de março de 2014 (*)

«Fiscalidade — Imposto sobre o valor acrescentado — Constituição e alcance do direito à dedução — Dissolução de uma sociedade por um sócio — Aquisição de uma parte da carteira de clientes desta sociedade — Entrada em espécie noutra sociedade — Pagamento antecipado do imposto — Dedução possível»

No processo C-204/13,

que tem por objeto um pedido de decisão prejudicial apresentado, nos termos do artigo 267.º TFUE, pelo Bundesfinanzhof (Alemanha), por decisão de 20 de fevereiro de 2013, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 18 de abril de 2013, no processo

Finanzamt Saarlouis

contra

Heinz Malburg,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção),

composto por: A. Borg Barthet, presidente de secção, S. Rodin e F. Biltgen (relator), juízes,

advogado-geral: M. Szpunar,

secretário: A. Calot Escobar,

vistos os autos,

vistas as observações apresentadas:

$\frac{3}{4}$ em representação de H. Malburg, por K. Koch, Rechtsanwalt,

$\frac{3}{4}$ em representação do Governo alemão, por T. Henze e K. Petersen, na qualidade de agentes,

$\frac{3}{4}$ em representação da Comissão Europeia, por C. Soulay e A. Cordewener, na qualidade de agentes,

vista a decisão tomada, ouvido o advogado-geral, de julgar a causa sem apresentação de conclusões,

profere o presente

Acórdão

1 O pedido de decisão prejudicial tem por objeto a interpretação dos artigos 4.º, n.os 1 e 2, e 17.º, n.º 2, alínea a), da Sexta Diretiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria coletável

uniforme (JO L 145, p. 1; EE 09 F1 p. 54), conforme alterada pela Diretiva 95/7/CE do Conselho, de 10 de abril de 1995 (JO L 102, p. 18, a seguir «Sexta Diretiva»).

2 Este pedido foi apresentado no âmbito de um litígio que opõe o Finanzamt Saarlouis (Administração Tributária de Saarlouis, a seguir «Finanzamt») a H. Malburg, relativamente ao direito à dedução do imposto sobre o valor acrescentado (a seguir «IVA») pago a montante por um sócio no momento da recuperação de parte da carteira de clientes quando da partilha do património de uma sociedade civil de consultoria fiscal.

I — Quadro jurídico

Direito da União

3 O artigo 2.º, n.º 1, da Sexta Diretiva prevê:

«Estão sujeitas ao [IVA]:

1. As entregas de bens e as prestações de serviços, efetuadas a título oneroso, no território do país, por um sujeito passivo agindo nessa qualidade;».

4 O artigo 4.º da Sexta Diretiva dispõe:

«1. Por 'sujeito passivo' entende-se qualquer pessoa que exerça, de modo independente, em qualquer lugar, uma das atividades económicas referidas no n.º 2, independentemente do fim ou do resultado dessa atividade.

2. As atividades económicas referidas no n.º 1 são todas as atividades de produção, de comercialização ou de prestação de serviços, incluindo as atividades extrativas, agrícolas e as das profissões liberais ou equiparadas. A exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com carácter de permanência é igualmente considerada uma atividade económica.

[...]»

5 O artigo 17.º, n.º 2, alínea a), da Sexta Diretiva tem a seguinte redação:

«Desde que os bens e os serviços sejam utilizados para os fins das próprias operações tributáveis, o sujeito passivo está autorizado a deduzir do imposto de que é devedor:

a) O [IVA] devido ou pago no território do país em relação a bens que lhe sejam ou venham a ser entregues e em relação a serviços que lhe sejam ou venham a ser prestados por outro sujeito passivo;».

Direito alemão

6 De acordo com o § 1, n.º 1, ponto 1, primeiro período, da Lei de 2003 relativa ao imposto sobre o volume de negócios (Umsatzsteuergesetz 2003, BGBl. 2003 I, p. 2645, a seguir «UStG»), estão sujeitas a IVA as entregas de bens e outras prestações de serviços efetuadas no território nacional a título oneroso por um empresário no quadro da sua empresa.

7 Nos termos do § 2, n.º 1, primeiro período, da UStG, é empresário a pessoa que exerce, a título independente, uma atividade industrial, comercial, artesanal ou profissional. Nos termos do § 2, n.º 1, segundo período, da UStG, a empresa abrange a totalidade da atividade industrial, comercial, artesanal ou profissional do empresário. De acordo com o terceiro período desta

mesma disposição considera-se «atividade industrial, comercial, artesanal ou profissional» toda a atividade permanente exercida para auferir receitas, mesmo que não exista intenção de obter lucros ou que uma associação de pessoas só exerça as suas atividades no interesse dos seus membros.

8 O § 15, n.º 1, primeiro período, ponto 1, primeiro período, da UStG prevê que o empresário pode deduzir o imposto legalmente devido por entregas e prestações que tenham sido realizadas por outros empresários para fazer face às necessidades da sua empresa. Todavia, nos termos do § 15, n.º 2, primeiro período, ponto 1, da UStG, não há direito à dedução para entregas e prestações utilizadas pelo empresário para a realização de operações isentas.

Litígio no processo principal e questão prejudicial

9 Até 31 de dezembro de 1994, H. Malburg detinha 60% das participações da sociedade civil alemã Malburg & Partner (a seguir «antiga sociedade»), enquanto cada um dos outros dois sócios detinha 20% das participações. Em 31 de dezembro de 1994, a antiga sociedade foi dissolvida, ficando cada sócio com uma parte da carteira de clientes. A partir de 1 de janeiro de 2005, os dois outros sócios passaram a exercer separadamente, a título independente, a atividade de consultores fiscais.

10 Em 31 de dezembro de 1994, H. Malburg constituiu uma nova sociedade civil, na qual detinha 95% das participações (a seguir «nova sociedade»). Com base nas verificações feitas pelo tribunal de primeira instância, que vinculam o órgão jurisdicional de reenvio, H. Malburg cedeu, a título gratuito, a carteira de clientes, que havia adquirido após a dissolução da antiga sociedade, à nova sociedade para que esta a explorasse a título profissional.

11 Por sentença de 24 de setembro de 2003, o tribunal de primeira instância declarou que a antiga sociedade tinha sido dissolvida por partilha do património em 31 de dezembro de 1994. O Finanzamt enviou então, à antiga sociedade, um aviso de liquidação do imposto sobre o volume de negócios correspondente a 1994 pela transmissão da carteira de clientes. O aviso de liquidação correspondente a 1994 tornou-se definitivo e os impostos devidos foram pagos.

12 A antiga sociedade, representada por H. Malburg, emitiu a este último, em 16 de agosto de 2004, uma fatura de 1 548 968,53 euros pela «partilha do património realizada em 31 de dezembro de 1994», com indicação específica do IVA.

13 Na sua declaração de IVA relativa ao mês de agosto de 2004, H. Malburg deduziu 232 345,28 euros de IVA que lhe tinham sido faturados pela aquisição da carteira de clientes. O Finanzamt recusou esta dedução de IVA.

14 H. Malburg apresentou uma reclamação contra esta decisão do Finanzamt e apresentou uma declaração anual de IVA relativa ao ano de 2004 na qual declarou, além do IVA pago a montante a título da aquisição da carteira de clientes em causa, operações resultantes da sua atividade empresarial de gerente da nova sociedade no valor de 44 990 euros. O Finanzamt indeferiu esta reclamação pelo facto de H. Malburg não ter utilizado na sua própria empresa a carteira de clientes em causa. Segundo o Finanzamt, o bem económico que constitui essa carteira de clientes foi utilizado pela nova sociedade, ou seja, uma sociedade distinta da de H. Malburg. Por conseguinte, este não dispõe de nenhum direito à dedução do IVA pago a montante.

15 H. Malburg interpôs recurso no Finanzgericht des Saarlandes, que lhe deu provimento.

16 Em apoio do seu recurso de revista, o Finanzamt alega que a decisão do Finanzgericht des Saarlandes é contrária ao direito e que os princípios estabelecidos pelo Tribunal de Justiça no

acórdão de 1 de março de 2012, Polski Trawertyn (C?280/10), não são aplicáveis a uma situação como a que está em causa no processo principal, uma vez que não diz respeito à dedução do IVA pago a montante por uma sociedade em nome coletivo, mas à dedução do IVA pago a montante por um sócio?fundador.

17 A XI.^a Secção do Bundesfinanzhof, onde o recurso de revista foi interposto, indica que está inclinada a entender que H. Malburg tem direito à dedução do IVA pago a montante pela aquisição da carteira de clientes.

18 Assim, em primeiro lugar, nos termos das disposições da Sexta Diretiva, conforme interpretadas pelo Tribunal de Justiça, um empresário pode deduzir o IVA pago a montante, na medida em que adquire prestações para a sua empresa que sejam ou serão utilizadas para os fins das suas próprias operações tributadas (v., designadamente, acórdãos de 29 de abril de 2004, Faxworld, C?137/02, Colet., p. I?5547, n.º 24; de 15 de dezembro de 2005, Centralan Property, C?63/04, Colet., p. I?11087, n.º 52; de 29 de novembro de 2012, Gran Via Moine?ti, C?257/11, n.º 23; e de 6 de dezembro de 2012, Bonik, C?285/11, n.º 29).

19 A este respeito, resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça que as atividades preparatórias devem ser imputadas às atividades económicas (v., designadamente, acórdãos, já referidos, Polski Trawertyn, n.º 28, e Gran Via Moine?ti, n.º 26 e jurisprudência referida), e que o princípio da neutralidade do IVA exige que as primeiras despesas de investimento efetuadas para os fins das operações de uma empresa e a esta destinadas sejam consideradas atividades económicas.

20 No caso em apreço, e sem analisar a questão de saber se a qualidade de empresário de H. Malburg pode eventualmente resultar da sua posição de gerente da nova sociedade, que exerceu no ano controvertido de 2004, de acordo com a declaração do IVA, o órgão jurisdicional de reenvio considera que, ao adquirir a carteira de clientes, que depois cedeu, a título gratuito, à nova sociedade para esta a explorar a título profissional, H. Malburg exerceu uma atividade económica para a nova sociedade ao praticar atos preparatórios.

21 Em seguida, a carteira de clientes foi também transmitida a H. Malburg na sua qualidade de beneficiário de prestações de serviços. Com efeito, adquiriu a carteira de clientes em seu próprio nome e por sua própria conta mediante uma partilha do património e só posteriormente a cedeu, a título gratuito, à nova sociedade com vista à sua exploração.

22 Por último, no caso em apreço, está preenchido o requisito constante do § 15, n.º 1, primeiro período, ponto 1, da UStG, porquanto o IVA é legalmente devido pela operação realizada a montante. Com efeito, o Finanzamt decidiu sujeitar a antiga sociedade ao IVA correspondente ao ano de 1994 devido à cedência da carteira de clientes a H. Malburg, e este imposto foi pago.

23 Esta teoria não é posta em causa pelo facto de H. Malburg, enquanto sócio da nova sociedade, ter cedido, a título gratuito, a carteira de clientes à nova sociedade para a explorar e, nesta medida, não houve uma operação tributável a jusante e não se verificou, em princípio, a relação direta necessária entre a operação a montante e a operação sujeita a imposto a jusante. No seu acórdão Polski Trawertyn, já referido, o Tribunal de Justiça decidiu que as disposições que regulam o sistema comum do IVA devem ser interpretadas no sentido de que se opõem a uma regulamentação nacional que não permite aos sócios de uma sociedade nem a esta última invocar um direito à dedução do IVA pago a montante sobre despesas de investimento efetuadas, por estes sócios, antes da constituição e do registo da referida sociedade, para os fins das operações e tendo em vista a atividade económica desta última. Ora, este acórdão é aplicável, por analogia, ao caso em apreço.

24 Todavia, o órgão jurisdicional de reenvio salienta que a V.^a Secção do Bundesfinanzhof não partilha desta interpretação e considera que a exposição do Tribunal de Justiça no seu acórdão *Polski Trawertyn*, já referido, não é transponível para o litígio em apreço. Neste sentido, designadamente, a operação em litígio não constitui uma «operação de investimento» como a que estava em causa no processo que deu origem ao acórdão *Polski Trawertyn*, já referido. Com efeito, segundo esta Secção, no caso em apreço não se trata de uma aquisição de um bem de investimento pela nova sociedade, mas apenas de uma cedência desse bem a esta sociedade. Além disso, a «operação a jusante» efetuada por H. Malburg não constitui uma prestação tributável, como no processo que deu origem ao acórdão *Polski Trawertyn*, mas sim uma operação, em princípio, não tributável.

25 A este respeito, o órgão jurisdicional de reenvio considera que ainda persistem dúvidas quanto à interpretação exata das disposições da Sexta Diretiva.

26 Nestas condições, o Bundesfinanzhof decidiu suspender a instância e submeter ao Tribunal de Justiça a seguinte questão prejudicial:

«Considerando o princípio da neutralidade, devem os artigos 4.º, n.os 1 e 2, bem como 17.º, n.º 2, alínea a), da [Sexta Diretiva] ser interpretados no sentido de que um sócio de uma sociedade civil de consultoria fiscal, que adquire desta sociedade uma parte da carteira de clientes apenas com o objetivo de a ceder imediatamente a seguir, a título gratuito e para utilização profissional, a uma sociedade civil de consultoria fiscal constituída recentemente, na qual tem uma participação considerável, pode ter direito à dedução do imposto pago a montante em resultado da aquisição da carteira de clientes?»

Quanto à questão prejudicial

27 Com a sua questão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, no essencial, se os artigos 4.º, n.os 1 e 2, bem como 17.º, n.º 2, alínea a), da Sexta Diretiva devem, à luz do princípio da neutralidade do IVA, ser interpretados no sentido de que um sócio de uma sociedade civil de consultoria fiscal, que adquire desta sociedade uma parte da carteira de clientes apenas com o objetivo de a ceder imediatamente a seguir, a título gratuito e para utilização profissional, a uma sociedade civil de consultoria fiscal constituída recentemente, da qual é o sócio principal, para que esta explore a referida carteira de clientes a título profissional, sem que a mesma integre o património dessa sociedade, pode ter direito à dedução do IVA pago a montante sobre a aquisição da carteira de clientes em questão.

28 Como decorre dos n.os 23 e 24 do presente acórdão, o órgão jurisdicional de reenvio pergunta, mais concretamente, se a fundamentação que está na base da interpretação do Tribunal de Justiça no seu acórdão *Polski Trawertyn*, já referido, a propósito da recuperação do imposto pago a montante relativo a operações efetuadas com vista a uma atividade económica futura a exercer por uma sociedade em nome coletivo cujos futuros sócios pagaram o imposto a montante, é aplicável, por analogia, a uma situação como a que está em causa no processo principal.

29 A título preliminar, há que salientar que, como decorre do n.º 26 do acórdão *Polski Trawertyn*, já referido, e do n.º 63 das conclusões do advogado-geral relativas ao processo que deu origem a esse acórdão, os factos na origem desse processo eram específicos do mesmo. Assim, os sócios de uma futura sociedade não podiam, por força da regulamentação nacional aplicável, invocar um direito à dedução do IVA pago sobre as despesas de investimento efetuadas, a título pessoal e antes do registo e da identificação dessa sociedade para efeitos de IVA, para os fins das operações e tendo em vista a atividade económica desta, devido ao facto de

a entrada do bem de investimento em causa ser uma operação isenta. Atendendo aos factos assim caracterizados, o Tribunal de Justiça declarou que, numa situação como a em causa no processo principal, a referida regulamentação nacional não só não permitia à dita sociedade invocar um direito à dedução do IVA pago sobre o bem de investimento em questão como impedia igualmente os sócios que tinham efetuado as despesas de investimento de invocarem tal direito.

30 No seu acórdão *Polski Trawertyn*, já referido, o Tribunal de Justiça declarou que os artigos 9.º, 168.º e 169.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (JO L 347, p. 1), devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma regulamentação nacional que não permite aos sócios de uma sociedade nem a esta última invocar um direito à dedução do IVA pago a montante sobre despesas de investimento efetuadas, por estes sócios, antes da constituição e do registo da referida sociedade, para os fins das operações e tendo em vista a atividade económica desta última.

31 É à luz destas considerações que se deve, seguidamente, verificar se os elementos que caracterizaram a situação em causa no acórdão *Polski Trawertyn*, já referido, são aplicáveis, por analogia, a uma situação como a que está em causa no processo principal.

32 Para responder à questão submetida, importa, em primeiro lugar, recordar, por um lado, que, nos termos do artigo 4.º, n.os 1 e 2, da Sexta Diretiva, estão sujeitas a tributação e dão direito, se for caso disso, à dedução a jusante, prevista no artigo 17.º, n.º 2, alínea a), desta diretiva, as atividades económicas e, em especial, as operações que consistem na exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com carácter de permanência.

33 Importa recordar, por outro lado, que, nos termos do artigo 17.º, n.º 2, alínea a), da Sexta Diretiva, desde que os bens e os serviços sejam utilizados para os fins das próprias operações tributáveis, o sujeito passivo está autorizado a deduzir do imposto de que é devedor o IVA devido ou pago no território do país em relação a bens que lhe sejam ou venham a ser prestados por outro sujeito passivo.

34 Como o Tribunal de Justiça já decidiu, a existência de uma relação direta e imediata entre uma determinada operação a montante e uma ou várias operações a jusante com direito à dedução é, em princípio, necessária para que o direito à dedução do IVA pago a montante seja reconhecido ao sujeito passivo e para determinar o alcance de tal direito (v. acórdão de 21 de fevereiro de 2013, *Becker*, C-104/12, n.º 19 e jurisprudência já referida).

35 Ora, é necessário declarar que, no processo que deu origem ao acórdão *Polski Trawertyn*, já referido, a operação a jusante a que procederam os dois futuros sócios, mais precisamente, a entrada de um bem imóvel na sociedade a título de uma despesa de investimento para efeitos da atividade económica desta sociedade, apesar de estar abrangida pelo âmbito de aplicação do IVA, constitui uma operação isenta deste imposto. Em contrapartida, no caso em apreço no processo principal, a operação a jusante não está abrangida pelo âmbito de aplicação do IVA, dado que a cedência gratuita da carteira de clientes à nova sociedade não pode ser considerada uma «atividade económica», na aceção da Sexta Diretiva.

36 Com efeito, esta cedência da carteira de clientes à nova sociedade é «gratuita» e, por conseguinte, não está abrangida pelo âmbito de aplicação do artigo 2.º, n.º 1, da Sexta Diretiva, que apenas tem por objeto as entregas e as prestações efetuadas a título oneroso, nem pelo âmbito de aplicação do artigo 4.º, n.os 1 e 2, da Sexta Diretiva, que visa a exploração de um bem corpóreo ou incorpóreo com o fim de auferir receitas com carácter de permanência.

37 Deste modo, também não há, no caso em apreço, uma relação direta e imediata entre uma determinada operação a montante e uma operação a jusante com direito à dedução, nos termos do artigo 17.º, n.º 2, alínea a), da Sexta Diretiva.

38 No entanto, o Tribunal de Justiça admite também o direito à dedução a favor do sujeito passivo, mesmo não havendo uma relação direta e imediata entre uma determinada operação a montante e uma ou várias operações a jusante com direito à dedução, quando os custos dos serviços em causa fazem parte das suas despesas gerais e são, enquanto tais, elementos constitutivos do preço dos bens que fornece ou dos serviços que presta. Estes custos têm, com efeito, uma relação direta e imediata com o conjunto da atividade económica do sujeito passivo (acórdãos de 8 de junho de 2000, *Midland Bank*, C-98/98, Colet., p. I-4177, n.º 31; de 26 de maio de 2005, *Kretztechnik*, C-465/03, Colet., p. I-4357, n.º 36; e *Becker*, já referido, n.º 20). Tal pode ser o caso, designadamente, se for provado que o próprio sujeito passivo adquiriu a carteira de clientes em causa no âmbito da sua atividade de gerente de uma sociedade recentemente constituída e que as despesas que resultam desta aquisição devam ser consideradas como fazendo parte das despesas gerais inerentes à sua atividade de gerente.

39 Todavia, como resulta do n.º 20 do presente acórdão, o próprio órgão jurisdicional de reenvio afastou esta hipótese da sua apreciação, de modo que o Tribunal de Justiça não tem de se pronunciar a este respeito.

40 Em segundo lugar, importa referir que o órgão jurisdicional de reenvio pergunta se, atendendo ao princípio da neutralidade fiscal, o acórdão *Polski Trawertyn*, já referido, é aplicável, por analogia, ao caso em apreço.

41 A este respeito, há que recordar que o Tribunal de Justiça decidiu reiteradamente que o princípio da neutralidade fiscal se reflete no regime das deduções, regime que visa libertar por inteiro o empresário do peso do IVA devido ou pago no âmbito de todas as suas atividades económicas. O sistema comum do IVA garante, por conseguinte, a perfeita neutralidade quanto à carga fiscal de todas as atividades económicas, quaisquer que sejam os fins ou os resultados dessas atividades, na condição de as referidas atividades estarem, elas próprias, sujeitas ao IVA (v., designadamente, acórdãos de 14 de fevereiro de 1985, *Rompelman*, 268/83, Colet., p. 655, n.º 19, e de 3 de março de 2005, *Fini H*, C-32/03, Colet., p. I-1599, n.º 25 e jurisprudência referida).

42 Por conseguinte, o princípio da neutralidade fiscal não se aplica a uma situação como a que está em causa no processo principal, uma vez que, como resulta dos n.os 35 e 36 do presente acórdão, a cedência, a título gratuito, da carteira de clientes a uma sociedade não é uma operação abrangida pelo âmbito de aplicação do IVA.

43 Aliás, como o Tribunal de Justiça já decidiu, o princípio da neutralidade fiscal não é uma norma de direito primário, mas um princípio de interpretação que deve ser aplicado paralelamente com o princípio segundo o qual as isenções devem ser interpretadas de forma estrita (acórdão de 19 de julho de 2012, *Deutsche Bank*, C-44/11, n.º 45). Por conseguinte, não permite alargar o âmbito de aplicação da dedução a jusante face a uma disposição unívoca da Sexta Diretiva. No que diz respeito ao processo que deu origem ao acórdão *Polski Trawertyn*, já referido, era evidente que a aplicação da regulamentação nacional em questão não permitia aos futuros sócios da sociedade a constituir nem à própria sociedade invocar com sucesso o princípio da neutralidade.

44 Em terceiro lugar, importa referir que os factos na origem do litígio que culminou no acórdão *Polski Trawertyn*, já referido, divergem ainda noutros pontos da situação em questão no processo

principal. Assim, neste processo, a nova sociedade já tinha sido constituída quando H. Malburg adquiriu a carteira de clientes e, ao contrário do que aconteceu na situação em questão no processo que deu origem ao acórdão Polski Trawertyn, já referido, não houve entrada de um bem de investimento — no caso, a carteira de clientes — no património desta sociedade. Por fim, não foi a sociedade recentemente constituída que pediu se podia deduzir o IVA pago a montante por um sócio no âmbito de um ato preparatório para a atividade da mesma.

45 Deste modo, a fundamentação que está na base da interpretação feita pelo Tribunal de Justiça no seu acórdão Polski Trawertyn, já referido, não é transponível para uma situação como a que está em causa no processo principal.

46 Esta conclusão é corroborada pela circunstância de, como referiu o Governo alemão, a cedência, a título gratuito, da carteira de clientes não poder ser equiparada a outras soluções juridicamente concebíveis no direito nacional que, nos termos desse direito, garantiriam um direito à dedução, mas que H. Malburg não escolheu por sua própria iniciativa. Ao contrário da regulamentação nacional na origem do litígio que culminou no acórdão Polski Trawertyn, já referido, que não permitia que a recorrente beneficiasse da aplicação do princípio da neutralidade fiscal, tudo parece indicar, o que cabe ao órgão jurisdicional de reenvio verificar, que a regulamentação nacional em questão no processo principal não se opõe, em princípio, à aplicação do princípio da neutralidade fiscal numa situação como a que está em causa no processo principal, que é caracterizada pela circunstância de o recorrente poder ter recorrido a outras soluções.

47 Tendo em conta todas as considerações precedentes, há que responder à questão submetida que os artigos 4.º, n.os 1 e 2, bem como 17.º, n.º 2, alínea a), da Sexta Diretiva devem, à luz do princípio da neutralidade do IVA, ser interpretados no sentido de que um sócio de uma sociedade civil de consultoria fiscal, que adquire desta sociedade uma parte da carteira de clientes apenas com o objetivo de a ceder imediatamente a seguir, a título gratuito e para utilização profissional, a uma sociedade civil de consultoria fiscal constituída recentemente, da qual é o sócio principal, sem que a mesma integre o património dessa sociedade, não tem direito à dedução do IVA pago a montante sobre a aquisição da carteira de clientes em questão.

Quanto às despesas

48 Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional de reenvio, compete a este decidir quanto às despesas. As despesas efetuadas pelas outras partes para a apresentação de observações ao Tribunal de Justiça não são reembolsáveis.

Pelos fundamentos expostos, o Tribunal de Justiça (Sexta Secção) declara:

Os artigos 4.º, n.os 1 e 2, bem como 17.º, n.º 2, alínea a), da Sexta Diretiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — Sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria coletável uniforme, conforme alterada pela Diretiva 95/7/CE do Conselho, de 10 de abril de 1995, devem, à luz do princípio da neutralidade do imposto sobre o valor acrescentado, ser interpretados no sentido de que um sócio de uma sociedade civil de consultoria fiscal, que adquire desta sociedade uma parte da carteira de clientes apenas com o objetivo de a ceder imediatamente a seguir, a título gratuito e para utilização profissional, a uma sociedade civil de consultoria fiscal constituída recentemente, da qual é o sócio principal, sem que a mesma integre o património dessa sociedade, não tem direito à dedução do imposto sobre o valor acrescentado pago a montante sobre a aquisição da carteira de clientes em questão.

Assinaturas

* Língua do processo: alemão.