

Downloaded via the EU tax law app / web

Prozatímní vydání

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

17. října 2018 (*)

„řízení o předběžné otázce – Společný systém daní z přidané hodnoty (DPH) – Pojem ‚osoba povinná k dani‘ – Holdingová společnost – Odpověď daní zaplacené na vstupu – Výdaje související s poskytováním poradenských služeb a užitné za úelem nabytí akcií jiné společnosti – Úmysl nabývajících společnosti poskytovat cílové společnosti služby v oblasti řízení – Neposkytování takových služeb – Nárok na odpověď DPH, kterou jsou zatížena poskytnutá plnění“

Ve věci C-249/17,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Supreme Court (Nejvyšší soud, Irsko) ze dne 8. května 2017, došlým Soudnímu dvoru dne 12. května 2017, v řízení

Ryanair Ltd

proti

The Revenue Commissioners,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení R. Silva de Lapuerta, místopředsedkyně zastupující předsedu prvního senátu, J.-C. Bonichot, A. Arabadžev, E. Regan a C. G. Fernlund (zpravodaj), soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

vedoucí soudní kanceláře: R. Šereš, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 14. března 2018,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Ryanair Ltd T. Mc Namarou, solicitor, R. Aylwardem, BL, a M. Haydenem, SC,
- za The Revenue Commissioners M. Browne a L. Williams, jakož i A. Joycem, jako zmocněnci,
- za Irsko M. Browne, L. Williams, jakož i A. Joycem, jako zmocněnci, ve spolupráci s S. Davey, solicitor, Ú. Tighe, BL, a G. Clohessy, SC,
- za Evropskou komisi N. Gossement, jakož i R. Lyalem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 3. května 2018,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 4 a 17 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. věst. 1977, L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Ryanair Ltd a Revenue Commissioners (daňová správa, Irsko) ve věci odepření Revenue Commissioners přiznat Ryanair odpočet daní z přidané hodnoty (DPH) zaplacené na vstupu ve vztahu k poradenským službám, které využila v rámci veřejné nabídky na převzetí (dále jen „VNP“) jiné společnosti.

Právní rámec

3 Článek 2 odst. 1 šesté směrnice stanoví, že předmětem DPH je dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.

4 Článek 4 odst. 1 a 2 této směrnice stanoví:

„1. Osobou povinnou k dani se rozumí jakákoliv osoba, která na jakém místě provádí samostatně kterou z hospodářských činností vymezených v odstavci 2, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

2. Mezi hospodářské činnosti uvedené v odstavci 1 náleží veškerá činnost producentů, obchodníků a poskytovatelů služeb včetně zemědělské činnosti a činnosti při výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za hospodářskou činnost se rovněž považuje využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.“

5 Článek 10 odst. 2 první pododstavec uvedené směrnice stanoví, že „[z]danitelné plnění se uskuteční a daňová povinnost vzniká dodáním zboží nebo poskytnutím služby.“

6 Článek 17 odst. 1 téže směrnice, nadepsaný „Vznik a rozsah nároku na odpočet daní“, stanoví, že nárok na odpočet daní vzniká okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daní.

7 Článek 17 odst. 2 písm. a) šesté směrnice stanoví, že jsou-li zboží a služby použity osobou povinnou k dani pro účely jejích zdanitelných plnění, je osoba povinná k dani oprávněna odpočíst od daní, kterou je povinna odvést, DPH, která je splatná nebo byla odvedena v tuzemsku s ohledem na zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány jinou osobou povinnou k dani.

Spor v původním řízení a předběžné otázky

8 V roce 2006 předložila letecká společnost Ryanair VNP týkající se nabytí veškerých akcií jiné letecké společnosti (dále jen „cílová společnost“). Při této příležitosti učinila výdaje na poradenské a jiné služby související se zamýšleným převzetím (dále jen „sporné služby“). Tato transakce však nemohla být zcela uskutečněna z důvodů týkajících se dodržování práva hospodářské soutěže, takže Ryanair mohla nabýt jen část podílu na kapitálu cílové společnosti.

9 Ryanair požádala o odpočet DPH zaplacené na vstupu ve vztahu k tomto nákladům, přičemž tvrdila, že jejím úmyslem bylo po převzetí cílové společnosti podílet se na řízení této společnosti tím, že by jí poskytovala služby v oblasti řízení podléhající DPH.

10 Vzhledem k tomu, že daňová správa jí odepřela tento odpočet, podala Ryanair odvolání k Tax Appeals Commission (odvolací komisi pro daňové záležitosti, Irsko), která toto odvolání zamítla. Společnost Ryanair podala žalobu k Circuit Court (obvodní soud, Irsko), který se rovněž ztotožnil s názorem zastávaným daňovou správou. Circuit Court (obvodní soud) však předložil High Court (Vrchní soud, Irsko) žádost o stanovisko. Vzhledem k tomu, že poslední uvedený soud potvrdil rozhodnutí Circuit Court (obvodní soud), Ryanair podala odvolání k Supreme Court (Nejvyšší soud, Irsko).

11 Předkládající soud se zabývá otázkou propojení rozsudku ze dne 14. února 1985, Rompelman (268/83, EU:C:1985:74) týkajícího se možnosti odečíst DPH zaplacenou v rámci přípravy hospodářské činnosti s rozsudkem ze dne 27. září 2001, Cibo Participations (C-16/00, EU:C:2001:495) týkajícím se nároku holdingové společnosti na odpočet DPH, kterou jsou zatíženy služby, jež jí byly poskytnuty na vstupu v rámci nabytí podílů ve svých dceřiných společnostech.

12 Za těchto podmínek se Supreme Court (Nejvyšší soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Stačí budoucí záměr poskytovat služby v oblasti řízení cílové společnosti převzetí (v případě úsporného převzetí) k prokázání toho, že potenciální nabyvatel provádí hospodářskou činnost ve smyslu článku 4 [šesté směrnice, takže DPH účtovanou tomuto potenciálnímu nabyvateli za zboží dodané nebo služby poskytnuté s cílem usnadnit převzetí lze případně považovat za DPH na vstupu ve vztahu k zamýšlené hospodářské činnosti spočívající v poskytování takových služeb v oblasti řízení?

2) Lze mít za to, že existuje dostatečná ‚přímá a bezprostřední souvislost‘, definovaná Soudním dvorem jako požadavek [v rozsudku ze dne 27. září 2001, Cibo Participations, (C-16/00, EU:C:2001:495)], mezi odbornými službami poskytovanými v souvislosti s takovým potenciálním převzetím a výstupem, kterým je (v případě úsporného převzetí) potenciální poskytování služeb v oblasti řízení podniku, který má být převzat, takže lze umožnit odpočet DPH týkající se výše uvedených odborných služeb?“

K předběžným otázkám

13 Podstatou otázek předkládajícího soudu, kterými je třeba se zabývat společně, je, zda články 4 a 17 šesté směrnice musí být vykládány v tom smyslu, že přiznávají takové společnosti, jako je společnost, o kterou se jedná ve věci v původním řízení, která má v úmyslu nabýt veškeré akcie jiné společnosti s cílem provádět hospodářskou činnost spočívající v poskytování této společnosti služeb v oblasti řízení podléhajících DPH, nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu ve vztahu k výdajům týkajícím se poskytování poradenských služeb a užitých v rámci VNP, i když se ukázalo, že tato hospodářská činnost nebyla uskutečněna.

14 Úvodem je třeba uvést, že směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1), která vstoupila v platnost 1. ledna 2007, zrušila šestou směrnicí, aniž přinesla ve srovnání s ní obsahové změny. Vzhledem k tomu, že relevantní ustanovení šesté směrnice mají v podstatě totožný obsah jako ustanovení směrnice 2006/112, je judikatura Soudního dvora, která se týká této poslední uvedené směrnice, použitelná i na šestou směrnicí.

15 Za účelem odpovědi na položené otázky je třeba určit, zda společnost, která má v úmyslu nabýt veškeré akcie jiné společnosti s cílem vykonávat hospodářskou činnost spočívající v poskytování této společnosti služeb v oblasti řízení podléhajících DPH, může být považována za osobu povinnou k dani ve smyslu článku 4 šesté směrnice a případně, zda jednala jako osoba

povinná k dani, když jí byly poskytnuty sporné služby, a zda a v jakém rozsahu lze odečíst DPH zaplacenou na vstupu v souvislosti s výdaji za takové služby.

16 Je třeba zaprvé připomenout, že společnost, jejímž jediným cílem je nabytí podílů v jiných společnostech, aniž se přímo nebo nepřímo podílí na řízení těchto společností, nemá postavení osoby povinné k DPH ve smyslu článku 4 šesté směrnice ani nárok na odpočet daní podle článku 17 této směrnice. Pouhé nabytí a pouhé vlastnictví obchodních podílů nejsou totiž samy o sobě hospodářskou činností ve smyslu šesté směrnice zakládající postavení osoby povinné k dani, jelikož pouhé převzetí finanční účasti v jiných podnicích není využíváním majetku za účelem získávání pravidelného příjmu. Obdržení případné dividendy jakožto výnosu z této účasti plyne totiž z pouhého vlastnictví majetku (rozsudky ze dne 30. května 2013, X, C-651/11, EU:C:2013:346, bod 36, jakož i ze dne 16. července 2015, Larentia + Minerva a Marenave Schiffahrt, C-108/14 a C-109/14, EU:C:2015:496, bod 19, jakož i citovaná judikatura).

17 Jinak tomu je v případě, kdy je účast spojena s přímým či nepřímým podílením se na řízení společností, v níž došlo k převzetí účasti, jestliže implikuje provádění plnění podléhajících DPH, jako jsou poskytování administrativních, finančních, obchodních a technických služeb, aniž jsou dotčena práva osoby, jež převzala účast, jakožto akcionáře nebo společníka (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 30. května 2013, X, C-651/11, EU:C:2013:346, bod 37, jakož i ze dne 16. července 2015, Larentia + Minerva a Marenave Schiffahrt, C-108/14 a C-109/14, EU:C:2015:496, body 20 a 21, jakož i citovaná judikatura).

18 Dále vzhledem k tomu, že hospodářské činnosti ve smyslu šesté směrnice mohou spočívat v několika po sobě následujících úkonech, musí být k hospodářským činnostem přiznány již i přípravné činnosti (rozsudek ze dne 29. února 1996, INZO, C-110/94, EU:C:1996:67, bod 15 a citovaná judikatura). Každou osobu, jejímž úmyslem potvrzeným objektivními okolnostmi je zahájit samostatnou hospodářskou činnost a která vynakládá první investiční výdaje za tímto účelem, je tedy třeba považovat za osobu povinnou k dani (rozsudky ze dne 8. června 2000, Breitsohl, C-400/98, EU:C:2000:304, bod 34, a ze dne 14. března 2013, Ablesio, C-527/11, EU:C:2013:168, bod 25, jakož i citovaná judikatura).

19 Z toho vyplývá, že společnost, která provádí přípravné úkony, jež jsou součástí záměru nabytí akcií jiné společnosti s úmyslem provádět hospodářskou činnost spočívající v podílení se na řízení této společnosti tím, že jí bude poskytovat služby v oblasti řízení podléhající DPH, musí být považována za osobu povinnou k dani ve smyslu šesté směrnice.

20 Ze spisu, který má Soudní dvůr k dispozici, vyplývá v projednávaném případě, že společnost Ryanair měla v úmyslu prostřednictvím zamýšleného nabytí akcií cílové společnosti poskytovat této společnosti služby v oblasti řízení podléhající DPH, a z tohoto důvodu provádět hospodářskou činnost ve smyslu šesté směrnice. Je tudíž třeba dospět k závěru, že Ryanair musí být při tomto nabývání považována za osobu povinnou k dani ve smyslu šesté směrnice.

21 Pokud jde zadruhé o nárok na odpočet daní, z článku 17 směrnice šesté směrnice plyne, že použije-li osoba povinná k dani jednající jako taková v okamžiku pořízení zboží nebo přijetí služby toto zboží nebo službu pro účely svých zdanitelných plnění, je oprávněna odečíst od daní DPH, která je splatná nebo byla zaplacená v souvislosti s uvedeným zbožím nebo službou. Podle čl. 10 odst. 2 prvního pododstavce a článku 17 šesté směrnice vzniká nárok na odpočet daní okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daní, a sice dodáním zboží nebo poskytnutím služby (rozsudek ze dne 22. března 2012, Klub, C-153/11, EU:C:2012:163, bod 36 a citovaná judikatura).

22 Nárok na odpočet stanovený v článku 17 a následujících šesté směrnice je nedílnou součástí systému DPH a v zásadě ho nelze omezit. Tento nárok se váže přímo ke všem daním,

kteře zatížily pln?ní uskute?n?ná na vstupu (rozsudek ze dne 14. září 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C?132/16, EU:C:2017:683, bod 25 a citovaná judikatura).

23 Cílem systému odpo?t? je totiž zcela sejmout z podnikatele zatížení DPH, která je splatná nebo byla zaplacená v rámci všech jeho hospodá?ských ?inností. Spole?ný systém DPH zajiš?uje tak neutralitu da?ové zát?že všech hospodá?ských ?inností bez ohledu na jejich ú?el nebo výsledky za podmínky, že uvedené ?innosti v zásad? samy podléhají DPH (rozsudek ze dne 14. září 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C?132/16, EU:C:2017:683, bod 26 a citovaná judikatura).

24 Pokud jde o da?ové zatížení podniku, zásada da?ové neutrality DPH vyžaduje, aby vynaložení prvních investičních náklad? pro pot?eby a za ú?elem podnikání bylo považováno za hospodá?skou ?innost a bylo by v rozporu s touto zásadou, kdyby uvedená ?innost byla zahájena až v okamžiku, kdy vznikne zdanitelný p?íjem. Každý jiný výklad by vedl k povinnosti hospodá?ského subjektu platit DPH v rámci jeho hospodá?ské ?innosti, aniž by mu byla dána možnost jejího ode?tení, a ke svévolnému rozlišování investičních náklad? vynaložených pro pot?eby podniku podle toho, zda byly vynaloženy p?ed skutečným zahájením ?innosti tohoto podniku, nebo v jejím pr?b?hu (rozsudek ze dne 21. března 2000, Gabalfrisa a další, C?110/98 až C?147/98, EU:C:2000:145, bod 45, jakož i citovaná judikatura).

25 Jednou vzniklý nárok na odpo?et z?stane krom? toho zachován i tehdy, pokud pozd?ji nevedla zamýšlená hospodá?ská ?innost ke zdanitelným pln?ním (rozsudek ze dne 29. února 1996, INZO, C?110/94, EU:C:1996:67, bod 20) nebo nemohla-li osoba povinná k dani použít zboží nebo služby, které vedly k odpo?tu v rámci zdanitelných pln?ní, z d?vodu okolností nezávisejících na její v?li (rozsudky ze dne 8. března 2000, Midland Bank, C?98/98, EU:C:2000:300, bod 22, a ze dne 15. ledna 1998, Ghent Coal Terminal, C?37/95, EU:C:1998:1, bod 20). Jiný výklad sm?rnice byl v rozporu se zásadou neutrality DPH, pokud jde o da?ové zatížení podniku. Mohl by p?i da?ovém zacházení se stejnými investičními ?innostmi vést k neod?vodn?ným rozdíl?m mezi podniky, které již uskute?ují zdanitelná pln?ní, a ostatními podniky, které se prost?ednictvím investic snaží zahájit ?innosti, které povedou ke zdanitelným pln?ním. Stejn? tak by v p?ípad? posledn? jmenovaných podnik? došlo ke svévolným rozdíl?m, jelikož by konečné schválení odpo?t? dan? záviselo na tom, zda takové investice povedou ke vzniku zdanitelných pln?ní, ?i nikoliv (rozsudek ze dne 29. února 1996, INZO, C?110/94, EU:C:1996:67, bod 22).

26 Krom? toho podle ustálené judikatury je existence p?ímé a bezprost?ední souvislosti mezi konkrétním pln?ním na vstupu a jedním nebo n?kolika pln?ními na výstupu, jež zakládají nárok na odpo?et, v zásad? nezbytná k tomu, aby byl osob? povinné k dani p?iznán nárok na odpo?et DPH zaplacené na vstupu a aby mohl být ur?en rozsah takového nároku. Nárok na odpo?et DPH, která zatížila po?ízení zboží nebo služeb na vstupu, p?edpokládá, že náklady vynaložené na takové po?ízení jsou sou?ástí prvku? spoluur?ujících cenu pln?ní zdanitelných na výstupu, která zakládají nárok na odpo?et (rozsudek ze dne 14. září 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C?132/16, EU:C:2017:683, bod 28 a citovaná judikatura).

27 Nárok na odpo?et dan? je nicmén? rovn?ž p?iznán osob? povinné k dani i v p?ípad? neexistence p?ímé a bezprost?ední souvislosti mezi konkrétním pln?ním na vstupu a jedním nebo n?kolika pln?ními na výstupu, jež zakládají nárok na odpo?et, pokud jsou náklady na dot?ené služby sou?ástí režijních náklad? posledn? uvedené osoby a jsou jako takové prvky spoluur?ujícími cenu zboží, které dodává, nebo služeb, které poskytuje. Takové náklady mají totiž p?ímou a bezprost?ední souvislost s celkovou hospodá?skou ?inností osoby povinné k dani (rozsudek ze dne 14. září 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C?132/16, EU:C:2017:683, bod 29 a citovaná judikatura).

28 V rámci aplikace kritéria p?ímé souvislosti, která p?ísluší orgán?m da?ové správy a

vnitrostátním soudem, musí tyto orgány a soudy zohlednit všechny okolnosti, za kterých probíhala dotčená plnění, a přihlídnout pouze k plněním, která objektivně souvisí se zdanitelnou činností osoby povinné k dani. Existence takové souvislosti tedy musí být posouzena vzhledem k objektivnímu obsahu dotčeného plnění (rozsudek ze dne 14. září 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, bod 31 a citovaná judikatura).

29 Pokud naproti tomu mají zboží nebo služby pořízené osobou povinnou k dani souvislost s plněními osvobozenými od daně nebo nespádají-li do rozsahu působnosti DPH, nemůže dojít ani k vybrání daně na výstupu, ani k jejímu odpotě na vstupu (rozsudek ze dne 14. září 2017, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, bod 30 a citovaná judikatura).

30 Z toho vyplývá, že k tomu, aby zaplacená DPH mohla být odečtena v plném rozsahu, je třeba, aby užitné výdaje měly v zásadě výlučnou příčinu v zamýšlené hospodářské činnosti, a sice v poskytování cílové společnosti služeb v oblasti řízení podléhajících DPH (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 8. února 2007, Investrand, C-435/05, EU:C:2007:87, body 33 a 36; ze dne 13. března 2008, Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, body 29 a 30, jakož i ze dne 16. července 2015, Larentia + Minerva a Marenave Schiffahrt, C-108/14 a C-109/14, EU:C:2015:496, bod 25). V případě, že by se tyto náklady vztahovaly zčásti rovněž k osvobozené činnosti nebo činnosti, která není hospodářská, mohla by být zaplacená DPH odečtena jen částečně (v tomto smyslu rozsudky ze dne 6. září 2012, Portugal Telecom, C-496/11, EU:C:2012:557, body 46 a 47, jakož i ze dne 16. července 2015, Larentia + Minerva a Marenave Schiffahrt, C-108/14 a C-109/14, EU:C:2015:496, body 28 až 30).

31 Ze spisu, který má k dispozici Soudní dvůr, v projednávaném případě vyplývá, že společnosti Ryanair byly poskytnuty sporné služby, když tato měla v úmyslu prostřednictvím zamýšleného nabytí akcií cílové společnosti provádět hospodářskou činnost spočívající v poskytování této společnosti služeb v oblasti řízení podléhajících DPH. Společnost Ryanair tedy patrně jednala jako osoba povinná k dani v okamžiku, kdy užitná výdaje související se spornými službami. Za těchto podmínek má tedy Ryanair v zásadě nárok na okamžitý odpotě DPH zaplacené ve vztahu k těmto službám, i když v konečném důsledku nebyla tato hospodářská činnost, která měla vést ke zdanitelným plněním, uskutečněna, a tudíž nevedla k takovým plněním. Dále, pokud jde o podmínky uplatnění nároku na odpotě a konkrétní rozsah tohoto nároku, výdaje užitné s cílem nabytí akcií cílové společnosti musí být posouzeny jako náklady, které jsou přířitelné provádění uvedených hospodářské činnosti, jež spočívala v uskutečnění plnění zakládajících nárok na odpotě. Z tohoto důvodu mají tedy tyto náklady přímou a bezprostřední souvislost s celkovou hospodářskou činností, a tudíž jsou součástí režijních nákladů na tuto činnost. Z toho vyplývá, že DPH týkající se těchto nákladů zakládá nárok na plný odpotě.

32 Vzhledem k výše uvedenému je třeba na položené otázky odpovědět tak, že články 4 a 17 šesté směrnice musí být vykládány v tom smyslu, že přiznávají takové společnosti, jako je společnost, o kterou se jedná ve věci v původním řízení, která má v úmyslu nabýt veškeré akcie jiné společnosti s cílem provádět hospodářskou činnost spočívající v poskytování této společnosti služeb v oblasti řízení podléhajících DPH, nárok na plný odpotě DPH zaplacené na vstupu v souvislosti s výdaji týkajícími se poradenských služeb a užitnými v rámci VNP, i když se ukázalo, že tato hospodářská činnost nebyla uskutečněna, pokud mají tyto výdaje výlučnou příčinu v zamýšlené hospodářské činnosti.

K nákladům řízení

33 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k

rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (první senát) rozhodl takto:

Články 4 a 17 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní musí být vykládán v tom smyslu, že přiznávají takové společnosti, jako je společnost, o kterou se jedná ve věci v původním řízení, která má v úmyslu nabýt veškeré akcie jiné společnosti s cílem provádět hospodářskou činnost spočívající v poskytování této společnosti služeb v oblasti řízení podléhajících dani z přidané hodnoty (DPH), nárok na plný odpis DPH zaplacené na vstupu v souvislosti s výdaji týkajícími se poradenských služeb a učiněnými v rámci veřejné nabídky na převzetí, i když se ukázalo, že tato hospodářská činnost nebyla uskutečněna, pokud mají tyto výdaje výlučnou příčinu v zamýšlené hospodářské činnosti.

Podpisy.

* Jednací jazyk: angličtina.