

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2018. gada 8. novembrī (*)

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

Lieta C-502/17

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Vestre Landsret* (Rietumu reģiona apelācijas tiesa, Dānija) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2017. gada 15. augustā un kas Tiesā reģistrēts 2017. gada 18. augustā, tiesvedībā

C&D Foods Acquisition ApS

pret

Skatteministeriet.

TIESA (sestā palāta)

šādā sastāvā: pirmās palātas priekšsēdētājs Ž. K. Bonišo [*J. C. Bonichot*], kas pilda sestās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*] un K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*] (referenti),

ģenerālvokāle: J. Kokote [*J. Kokott*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

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

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

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvu 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.).

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

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

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

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

[..]

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

[..].”

4 Šīs direktīvas 9. panta 1. punkts ir formulēts šādi:

““Nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana ar noliku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jo paši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

5 Atbilstoši Direktīvas 2006/112 168. pantam:

“Ciktāl preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto darījumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodokļa maksātājam ir tiesības tajā dalībvalstī, kurā viņš veic šos darījumus, atskaitīt no nodokļa, par kuru nomaksu viņš ir atbildīgs:

a) PVN, kas attiecīgajā dalībvalstī maksājams vai samaksāts par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs;

[..].”

Dānijas tiesības

6 Pamatlietas faktu norises laikā *momsloven* (Likums par PVN) atbilstošās tiesību normas bija ietvertas grozījumā 2005. gada 14. oktobra Konsolidācijas dekrētā Nr. 966 (turpmāk tekstā – “Likums par PVN”).

7 Saskaņā ar Likuma par PVN 3. panta 1. punktu:

“Nodokļa maksātāji ir fiziskas vai juridiskas personas, kas veic neatkarīgu saimniecisku darbību.”

8 Šī likuma 4. panta 1. punkts ir noteikts:

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

9 Minētā likuma 13. panta 1. punkta 11. apakšpunkts ir formulēts šādi:

“No PVN ir atbrīvotas šādas preces un pakalpojumi:

11. Šādas finanšu darbības:

[..]

e) darījumi – tostarp starpniecību, izņemot uzraudzību un pārvaldību, – kas attiecas uz vārtpapīriem, izņemot preču vārtpapīru turējumus un citus dokumentus, ar kuriem tiek piešķirtas noteiktas tiesības, tostarp tiesības izmantot nekustamo pašumu, kā arī uz akciju un kapitāla daļu, kuru turēšana faktiski vai juridiski piešķir pašumtiesības vai tiesības izmantot nekustamo pašumu vai daļu no nekustamā pašuma.”

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

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

11 Iesniedzējtiesa norāda, ka atbilstoši *SKAT* (Dānijas nodokļu iestāde) praksei holdinga meitasuzņēmuma pārvaldība, nevar atskaitīt PVN, kurš uzlikts konsultāciju izmaksām, šī meitasuzņēmuma vārtpapīru, kas ietilpst tās kapitālā, cesijas ietvaros pat šo visu vārtpapīru cesijas gadījumā, jo šāda cesija ir atbrīvota no nodokļa saskaņā ar Likuma par PVN 13. panta 1. punkta 11. apakšpunkta e) punktu.

12 Lai gan tas, ka iepriekš tika iegādātas un turētas pašuma meitasuzņēmuma kapitāla daļas, ir bijusi saimnieciskā darbība, *SKAT* uzskata, ka meitasuzņēmuma turētāja kapitāla daļu cesija, ko ir veikusi holdingsabiedrība, ir no nodokļa atbrīvota darījums. Līdz ar to PVN, kas ir uzlikts priekšnodokļa saistībā izmaksām sakarā ar cesiju, nav atskaitāms.

13 Tiesības atskaitīt PVN, kas uzlikts konsultāciju izmaksām meitasuzņēmuma kapitāla daļu cesijas ietvaros, tomēr var tikt piešķirtas, ja šīs izmaksas var uzskatīt par ietilpstošām nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības vispārīgās izmaksas. Šajā sakarā ir pieprasīts, lai radušās izmaksas varētu uzskatīt par darījumu, kas jāstenoti šī nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības ietvaros, cenu veidojošajiem elementiem. Taču, ja šīs izmaksas var iekaut cedēto akciju cenā, nekādās tiesības uz nodokļa atskaitīšanu nevar tikt piešķirtas. *SKAT* uzskata, ka tiesības uz nodokļa atskaitīšanu ir atkarīgas no konkrētā vārtpapīra, vai radušās izmaksas var iekaut cedēto akciju cenā vai arī tās ir vienīgi darījumu, kas ietilpst nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības kopumā, cenu veidojošie elementi.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

14 *C&D Foods* ir saskaņā ar Dānijas tiesību sistēmu dibināta sabiedrība, kas ietilpst starptautiskajā

grup? *Arovit* (turpm?k tekst? – “grupa *Arovit*”). Tas bija *Arovit Holding A/S* m?tessabiedr?ba, ar saska?? ar D?nijas ties?b?m dibin?ta sabiedr?ba, kam pieder?ja *Arovit Petfood*, kam savuk?rt pieder?ja citas p?rj?s grupas sabiedr?bas.

15 Pirms 2007. gada 1. marta *C&D Foods* galven? darb?ba bija – b?t *Arovit Holding* m?tessabiedr?bai. Šaj? datum? *C&D Foods* nosl?dza p?rvald?bas l?gumu ar savu zem?ka l?me?a meitasuz??mumu *Arovit Petfood*, kas attiec?s uz p?rvald?bas un inform?tikas pakalpojumu sniegšanu. Saska?? ar šo l?gumu pirmais no šiem diviem uz??mumiem ik m?nesi izraksta r??inus par sniegtajiem pakalpojumiem otrajam uz??mumam, pamatojoties uz t?s person?la izmaks?m, kam pieskait?ta 10 % piemaksa; šai kop?jai summai tika pieskait?ts PVN.

16 2008. gada 13. august? Islandes kred?tiest?de *Kaupthing Bank* p?r??ma grupu *Arovit* par vienu EUR, jo š?s grupas iepriekš?jais ?pašnieks nevar?ja tai atmaks?t aizdevumu, kuru t? bija tam pieš??rusi. *Kaupthing Bank*, paredzot ced?t visas *Arovit Petfood* akcijas un lai vairs neb?tu š?s grupas kreditors, laikposm? no 2008. gada decembra l?dz 2009. gada martam *C&D Foods* v?rd? nosl?dza vair?kums konsult?ciju l?gumus š? cesijas projekta ietvaros (turpm?k tekst? – “str?d?go pakalpojumu sniegšana”).

17 Nor??in?jusies par izmaks?m, kas saist?tas ar šo projektu, 2009. gad? *C&D Foods* atskait?ja ar t?m saist?to PVN. T? izbeidza cesijas procesu 2009. gada ruden? vai t? beig?s, jo potenci?lais pirc?js netika atrasts.

18 Ar 2012. gada 26. janv?ra l?mumu *SKAT* atteica atskait?t PVN, kas saist?ts ar izmaks?m, kuras attiec?s uz str?d?go pakalpojumu sniegšanu. *Landsskatteretten* (Valsts nodok?u apel?cijas komisija, D?nija) apstiprin?ja šo l?mumu, tostarp t?p?c, ka šiem izdevumiem nebija pietiekamas saiknes ar *C&D Foods* dar?jumiem, kas apliekami ar PVN.

19 *C&D Foods* c?la pras?bu *Retten i Esbjerg* (Esbjergas tiesa, D?nija), kas nos?t?ja lietu *Vestre Landsret* (Rietumu re?iona apel?cijas tiesa, D?nija), jo, p?c Esbjergas tiesas dom?m, šaj? liet? ir principi?li jaut?jumi.

20 *Vestre Landsret* (Rietumu re?iona apel?cijas tiesa) jaut? par holdingsabiedr?bas ties?b?m atskait?t PVN, kas uzlikts zem?ka l?me?a meitasuz??muma, kuram holdingsabiedr?ba sniedz p?rvald?bas un inform?tikas pakalpojumu, akciju cesijai, kas bija pl?nota, bet netika ?stenota.

21 Šajos apst?k?os *Vestre Landsret* (Rietumu re?iona apel?cijas tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai Direkt?vas 2006/112 168. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?dos apst?k?os k? pamatliet? apl?kotie holdingsabiedr?bai ir ties?bas uz piln?gu PVN atskait?šanu par ieg?d?tiem pakalpojumiem, kas attiecas uz uzticam?bas p?rbaud?m pirms meitasuz??muma, kuram holdingsabiedr?ba sniedz ar PVN apliekamus p?rvald?bas un IT pakalpojumu, kapit?lda?u paredz?tas, bet ne?stenotas p?rdošanas?

2) Vai atbildi uz iepriekš?jo jaut?jumu ietekm? apst?klis, ka t?du ar PVN apliekamu p?rvald?bas un IT pakalpojumu cenu, kurus holdingsabiedr?ba sniedz savas saimniecisk?s darb?bas m?r?iem, veido fiks?ta summa, kas atbilst holdingsabiedr?bas izdevumiem par darbinieku alg?m, tai pieskaitot 10 % “piemaksu”?

3) Neatkar?gi no atbild?m uz iepriekš?jiem jaut?jumiem – vai atskait?šanas ties?bas var past?v?t gad?jum?, ja pamatliet? apl?kot?s konsult?ciju izmaksas ir uzskat?mas par visp?r?j?m izmaks?m, un, ja var, tad ar k?diem nosac?jumiem?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

22 Vispirms ir jānorāda, ka – atbilstoši iesniedzējtiesas domām – uzdotie jautājumi attiecas nevis uz to, kas ir štais izdevumu, kuri attiecas uz strādāgo pakalpojumu sniegšanu, parādnieks, bet gan vienīgi uz tiesību atskaitēt PVN, kas ir saistīts ar šiem izdevumiem, tādus apstākļus, kādi ir pamatliet?

23 Šajā sakarā ir jāatgādina, gluži kā to ir norādījis ģenerālvokāle secinājumu 16. punktā, ka saskaņā ar Direktīvas 2006/112 168. pantu tiesību atskaitēt nodokli nosacījums ir tāds, ka nodokļa maksātājam ir jābūt attiecīgo preču vai pakalpojumu saņēmējam.

24 Pamatlietā no Tiesas rīcībā esošajiem lietās materiāliem izriet, ka *Kaupthing Bank* ir meklējusi *C&D Foods* vārdā konsultāciju pakalpojumu, lai sagatavotu *ArovitPetfood* akciju cesiju. Šī cesijas projekta rezultāts būtu šīs *Kaupthing Bank* vairs nebūt grupas *Arovit* kreditori.

25 Ciktāl no līguma sniegtā prejudiciālu nolikumu izriet, ka *C&D Foods* ir bijusi vismaz dažu attiecīgo sniegto strādāgo pakalpojumu saņēmēja un ka turklāt iesniedzējtiesa izskaidro iemeslu, kādēļ tā uzskata par nepieciešamu atbildēt uz uzdotajiem jautājumiem, ir redzams, ka šie jautājumi nav hipotētiski.

26 Turpinājumā, lai atbildētu uz uzdotajiem jautājumiem, vispirms ir jānosaka, vai tāds akciju cesijas darījums, par kādu ir runa pamatlietā, ir saimnieciskā darbība, kas ietilpst Direktīvas 2006/112 piemērošanas jomā.

27 Tādēļ ir jāuzskata, ka ar šiem jautājumiem, kuri jāizvērtē kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Direktīvas 2006/112 2., 9., kā arī 168. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tāds plānots, bet neāsteno akciju cesijas darījums, par kādu ir runa pamatlietā, ietilpst Direktīvas 2006/112 piemērošanas jomā, un, ja tas tā ir, noteikt, vai ar šīm tiesību normām sabiedrībai tiek piešķirtas tiesības atskaitēt priekšnodokļa samaksāto PVN, kas ir saistīts ar izdevumiem, kuri radušies zemākā līmeņa meitasuzņēmumā, kuram šī sabiedrība sniedz pārvaldības pakalpojumus, kas aplikti ar PVN, akciju pārdošanas darījuma ietvaros, kad ir paredzēts ar iepriekšmējiem no šīs pārdošanas atmaksāt parādu, un attiecīgajai gadījumā noteikt šīs atskaitēšanas apmēru.

28 Vispirms ir jānorāda, ka ar Direktīvu 2006/112, kas stājās spēkā 2007. gada 1. janvārī, tika atcelta Padomes Sestā direktīva 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopā pievienotās vārtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), neizdarot grozījumu pārcēbības salīdzinājumā ar to. Tā kā Direktīvas 2006/112 tiesību normu tvērumā būtībā ir identisks Sestās direktīvas 77/388 tiesību normu tvērumam, Tiesas judikatūra attiecībā uz pārdējo minēto ir piemērojama arī Direktīvai 2006/112.

29 No Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta, kurā ir definēta PVN piemērošanas joma, izriet, ka dalībvalsts teritorijā šis nodoklis jāmaksā vienīgi par saimnieciskā rakstura darbību. Saskaņā ar šīs direktīvas 9. pantu nodokļa maksātājs ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta. Turklāt no šī 9. panta izriet, ka saimnieciskās darbības jēdziens aptver visas ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzēju darbības, tostarp materiāla vai nemateriāla pašuma izmantošanu nolūkā gūt no tā ilglaicīgus ienākumus (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2009. gada 29. oktobris, *SKF*, C-29/08, EU:C:2009:665, 27. punkts).

30 No Tiesas judikatūras izriet, ka sabiedrībai, kuras vienīgais mērķis ir līdzdalība citās sabiedrībās bez tiešas vai netiešas iejaukšanās šo sabiedrību pārvaldībā, nav nedz PVN

nodokļa maksājuma statusa Direktīvas 2006/112 9. pantā izprāt, nedz arī tiesību uz nodokļa atskaitīšanu saskaņā ar šīs direktīvas 168. pantu. Vienkārša akciju iegāde un turēšana pati par sevi nav tādā saimnieciskā darbībā Direktīvas 2006/112 izpratnē, kas piešķir tās veicējam nodokļa maksājuma statusu, tādēļ ka šīs darbības neietver ilgstošu pašu izmantošanu nolūkā gūt no tās ienākumus, jo vienīgā atļautā šajos darījumos ir iespējamie ienākumi šo akciju pārdošanas gadījumā (šajā nozīmā skat. spriedums, 2009. gada 29. oktobris, *SKF*, C-29/08, EU:C:2009:665, 28. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C-249/17, EU:C:2018:834, 16. punkts).

31 Šajā sakarā Tiesa ir precizējusi, ka vienīgi maksājumi, kas ir atļautā par darbību vai saimniecisku darbību, ietilpst PVN piemērošanas jomā un ka maksājumi, kas izriet no vienkāršā pašumtiesībām uz lietu, kā tas ir gadījumā ar dividendām vai citiem ienākumiem no akcijām, tajā neietilpst (spriedums, 2009. gada 29. oktobris, *SKF*, C-29/08, EU:C:2009:665, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).

32 Tomēr citādi ir tad, ja finansēlo dalībnieki uzņēmumā papildina tiešu vai netiešu iekļaušanos sabiedrībā, kurā ir notikusi finansēlo dalība, pārvaldība, neskarot tiesības, kas daļu pašniekam piemīt kā akcionāram vai dalībniekam, ciktāl šāda iekļaušanās ietver tādā darījumā stenošanu, kuram ir piemērojams PVN saskaņā ar Direktīvas 2006/112 2. pantu, kā administratīvo, grāmatvedības un informātikas pakalpojumu sniegšanu (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2009. gada 29. oktobris, *SKF*, C-29/08, EU:C:2009:665, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).

33 Turklāt no Tiesas judikatūras izriet, ka darījumi, kas attiecas sabiedrību akcijām vai kapitāla daļēm, ietilpst PVN piemērošanas jomā, ja tie ir veikti komercdarbības – vārtpapāru tirdzniecības – ietvaros, lai tieši vai netieši iekļautos sabiedrību, kurās pieder daļas, pārvaldība, vai ja tie ir ar nodokli apliekamas darbības tiešs, pastāvīgs un nepieciešams turpinājums (spriedums, 2009. gada 29. oktobris, *SKF*, C-29/08, EU:C:2009:665, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).

34 Saistībā ar jautājumu, vai izdevumi, kas saistīti ar akciju cesijas darījumu, ietilpst PVN piemērošanas jomā, ir jāatgādina, ka 2009. gada 29. oktobra spriedumā *SKF* (C-29/08, EU:C:2009:665) Tiesa tika aicināta izvērtēt jautājumu saistībā ar izdevumiem, kas radušies mēģinājumiem meitasuzņēmuma un kontrolētās sabiedrības, kurai šis pirmā sabiedrība kā mēģinājuma sniedza pakalpojumus, kas aplikti ar PVN, akciju cesijas darījuma ietvaros.

35 2009. gada 29. oktobra sprieduma *SKF* (C-29/08, EU:C:2009:665) 33. punktā Tiesa ir norādījusi, ka šajā kontekstā cesija, kas veikta, lai mēģinājuma restrukturizētu sabiedrību grupu, var tikt uzskatīta par darījumu, kas ietver darbības, kuras pārsniedz vienkāršu akciju pārdošanu, nolūkā pastāvīgi gūt ienākumus. Tādēļ Tiesa ir uzskatījusi, ka šim darījumam ir bijusi tieša saikne ar attiecīgās grupas darbības organizēšanu un līdz ar to ir bijis tiešs, pastāvīgs un nepieciešams turpinājums nodokļa maksājuma ar nodokli apliekamajai darbībai, līdz ar to tas ietilpst PVN piemērošanas jomā.

36 Turklāt no Tiesas judikatūras izriet, ka, nosakot, vai pastāv tieša un tīlā saikne starp izmantotajām precēm vai pakalpojumiem un viņu veiktu ar nodokli apliekamu darījumu vai izņēmuma gadījumā, starp iepriekš veiktu ar nodokli apliekamo darījumu, ir jāievēro arī to objektīvais saturs (spriedums, 2013. gada 21. februāris, *Becker*, C-104/12, EU:C:2013:99, 24. punkts un tajā minētā judikatūra).

37 Šajā kontekstā Tiesa ir precizējusi, ka ir jāņem vērā arī aplūkojamā darījuma ekskluzīvais iemesls, uzskatot to par objektīva satūra noteikšanas kritēriju. Ja ir konstatēts, ka darījums nav veikts nodokļa maksājuma ar nodokli apliekamās darbības vajadzībām, šo darījumu nevar

uzskatīt par to, kam ir tieša un tīrta saikne ar šo darbību Tiesas judikatūras izpratnē, pat ja šis darījums, ņemot vērā tās objektīvo saturu, būtu piemērojams ar PVN (spriedums, 2013. gada 21. februāris, *Becker*, C-104/12, EU:C:2013:99, 29. punkts).

38 No tā izriet – lai akciju cesijas darījums varētu ietilpt PVN piemērošanas jomā, principā šā darījuma tiešajam ekskluzīvajam iemeslam ir jābūt attiecīgās mētessabiedrības ar nodokli piemērojams saimnieciskajam darbībai vai šim darījumam ir jābūt šīs darbības tiešam, pastāvīgam un nepieciešamam turpinījumam. Tā tas ir gadījumā, ja šis darījums ir veikts, lai iegūtu no šīs cesijas tieši iekārtu attiecīgās mētessabiedrības ar nodokli piemērojams saimnieciskajam darbībai vai saimnieciskajam darbībai, ko veic grupa, kurai tā ir mētessabiedrība.

39 Šajā gadījumā no Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem izriet, ka pamatlietā aplūkots akciju cesijas mērķis ir bijis izmantot iegūtu no šīs cesijas, lai atmaksātu parādus *Kaupthing Bank*, jaunajam grupas *Arovit* pašniekam. Šāda cesija, kā tas ir izklāstā iepriekšējā punktā, nevar tikt uzskatīta ne par darījumu, kura tiešais ekskluzīvais iemesls ir *C&D Foods* ar nodokli piemērojams saimnieciskajam darbībai, ne par darījumu, kas ir šīs sabiedrības saimnieciskās darbības tiešs, pastāvīgs un nepieciešams turpinājums. Šajos apstākļos šī cesija nav darījums, kas ietver pastāvīgu iegūtu no darbības, kuras pārsniedz vienkāršu akciju pārdošanu, un līdz ar to neietilpst PVN piemērošanas jomā. No tā izriet, ka PVN, kas ir saistīts ar strādāgo pakalpojumu sniegšanu, nav atskaitāms.

40 Šo secinājumu nevar atspēkot vienīgi ar to, ka *Arovit Petfood* akciju eventūri pārdošana būtu izraisījusi to, ka *C&D Foods* beigtu sniegt pārvaldības un informātikas pakalpojumus šai pirmajai minētajai sabiedrībai. No Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem izriet, ka *Kaupthing Bank* katrā ziņā plānoja pārdot *Arovit Petfood* akcijas. Tādējādi ir redzams, ka izdevumi, kas saistīti ar strādāgo pakalpojumu sniegšanu, katrā ziņā būtu radušies, pat ja *C&D Foods* nebūtu sniegusi nekādus pārvaldības vai informātikas pakalpojumus *Arovit Petfood*. Tādējādi attiecīgo pakalpojumu sniegšanas cesija neietilpst *C&D Foods* saimnieciskās darbības tiešajā ekskluzīvajā iemeslā.

41 Visbeidzot ir arī jāprecizē, ka šo secinājumu nevar atspēkot arī tas, ka plānotā cesija nav tikusi īstenota. Šajā kontekstā ir svarīgi, ka tad, ja šī cesija būtu notikusi, izdevumi, kas saistīti ar strādājamiem pakalpojumiem, katrā ziņā nebūtu ietilpuši PVN piemērošanas jomā un līdz ar to saistīti ar tiem nebūtu radušies tiesības uz nodokļa atskaitēšanu.

42 ņemot vērā visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, ka Direktīvas 2006/112 2., 9., kā arī 168. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tāds plānots, bet neīstenots akciju cesijas darījums, par kuru ir runa pamatlietā un kura tiešais ekskluzīvais iemesls neietilpst attiecīgās sabiedrības ar nodokli piemērojams saimnieciskajam darbībai vai nav šīs saimnieciskās darbības tiešs, pastāvīgs un nepieciešams turpinājums, neietilpst PVN piemērošanas jomā.

Par tiesāšanas izdevumiem

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (sestā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopā pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2., 9., kā arī 168. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tāds plānots, bet neīstenots akciju cesijas darījums, par kuru ir runa pamatlietā un kura tiešais ekskluzīvais iemesls neietilpst attiecīgās sabiedrības ar nodokli piemērojams saimnieciskajam darbībai vai nav šīs saimnieciskās darbības tiešs, pastāvīgs un

nepieciešams turpinājums, neietilpst pievienotās vārsta nodokļa piemērošanas jomā.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – dāņu.