

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2019. gada 3. jūlijā (\*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Priekšnodokļa atskaitošana – Dotāciju fonda, kas veic ieguldījumu ar mērķi segt nodokļa maksājuma pakārtoti veikto darījumu kopējās izmaksas, pārvaldības izmaksas – Pieskaitāmās izmaksas

Lietā C-316/18

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* (Apelācijas tiesa (Anglija un Velsa) (Civillietu departaments), Apvienotās Karalistes) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2018. gada 26. aprīlī un kas Tiesā reģistrēts 2018. gada 14. maijā, tiesvedībā

*Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs*

pret

*The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge,*

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs F. Biltšens [*F. Biltgen*], tiesneši K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*] (referents) un L. S. Rosi [*L. S. Rossi*],

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

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

ģemot vērā rakstveida procesū,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– *The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge* vērā – *S. Moore* un *A. Hitchmough*, QC, *B. Belgrano*, barrister, kā arī *A. Brown*, advocate,

– Apvienotās Karalistes valdības vērā – *F. Shibli* un *R. Fadoju*, pārstāvji, kuriem palīdz *K. Beal*, QC,

– Eiropas Komisijas vērā – *R. Lyal* un *A. Armenia*, pārstāvji,

ģemot vērā līgumu, kas pieņemts pēc ģenerālvokāles uzklaušģanas, izskatģt lietu bez ģenerālvokģta secinģjumiem,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1 Lģgums sniegt prejudiciģlu nolģmumu ir par to, kā interpretģt Padomes Direktģvas

2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”) 168. panta a) punktu.

2 Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b? starp *Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs* (Ie??mumu un muitas dienests, Apvienot? Karaliste) (turpm?k tekst? – “nodok?u administr?cija”) un *The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge* (turpm?k tekst? – “Kembridžas Universit?te”) par š?s administr?cijas atteikumu atskait?t pievienot?s v?rt?bas nodokli (PVN) par izmaks?m saist?b? ar ieguld?jumu darb?b?m, uz kur?m neattiecas PVN direkt?va, bet no kur?m g?tie ie??mumi ir izmantoti, lai segtu š?s universit?tes darb?bas kop?j?s izmaksas.

## **Atbilstoš?s ties?bu normas**

### **Savien?bas ties?bas**

#### *Sest? direkt?va*

3 Padomes Sest? direkt?vas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV 1977, L 145, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”) 17. panta 2. punkta a) apakšpunkt? bija paredz?ts:

“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.”

#### *PVN direkt?va*

4 PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta a) un c) apakšpunkt? ir noteikts:

“PVN uzliek š?diem dar?jumiem:

a) pre?u pieg?dei, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds;

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds.”

5 Š?s direkt?vas 9. panta 1. punkt? ir noteikts:

““Nodok?a maks?t?js” ir jebkura persona, kas patst?v?gi jebkur? viet? veic jebkuru saimniecisku darb?bu, neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a vai rezult?ta.

Jebkuru ražot?ju, tirgot?ju vai pakalpojumu sniedz?ju darb?bu, tostarp kalnr?pniec?bu, lauksaimniecisku darb?bu un br?vo profesiju darb?bu, uzskata par “saimniecisku darb?bu”. Materi?la vai nemateri?la ?pašuma izmantošana ar nol?ku g?t no t? ilglaic?gus ien?kumus jo ?paši ir uzskat?ma par saimniecisku darb?bu.”

6 Min?t?s direkt?vas 168. panta a) punkt? ir paredz?ts:

“Cikt?l preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto dar?jumiem, par kuriem uzliek

nodokli, nodokļa maksātājam ir tiesības tajā dalībvalstī, kur viņš veic šos darījumus, atskaitīt no nodokļa, par kuru nomaksu viņš ir atbildīgs:

a) PVN, kas attiecas uz dalībvalstī maksājams vai samaksāts par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs.”

### **Apvienotās Karalistes tiesības**

7 *Value Added Tax Act 1994* (1994. gada Likums par pievienotās vērtības nodokli) 1. panta 1. punkts ir noteikts:

“1) [PVN] saskaņā ar šo likuma normām tiek iekasēts,

a) par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu Apvienotajā Karalistē (ieskaitot visu, kas ir uzskatāms par piegādi); [..].”

8 Atbilstoši šo likuma 26. pantam vienīgais atskaitāmais priekšnodoklis ir tas, kas atbilstoši *VAT Regulations 1995* (1995. gada Noteikumi par pievienotās vērtības nodokli) attiecas uz ar nodokli apliekamajam piegādi, ko veic nodokļa maksātājs, bet tas, kas attiecas uz atbrīvotajam piegādi, nav atskaitāms. Minētā likuma 26. panta 3. punkts ir noteikts, ka, ja nodokļu maksātājs vienlaikus veic ar nodokli apliekamus darījumus un no nodokļa atbrīvotus darījumus, nodokļu administrācija veic pasākumus, lai nodrošinātu priekšnodokļa taisnīgu un saprātīgu sadali starp ar nodokli apliekamiem darījumiem un no nodokļa atbrīvotiem darījumiem.

### **Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi**

9 Kembridžas Universitāte ir bezpeļņas izglītības iestāde, kas papildus savai pamatdarbībai, kura ir no PVN atbrīvotu izglītības pakalpojumu sniegšana, izdarot pētījumus komercmērķiem, pērdodot publikācijas, sniedzot padomus un veicot atjaunošanas darbus, izmitināšanu, kā arī iekārtu un materiālu nomu, veic arī ar nodokli apliekamus darījumus. PVN, kas priekšnodokļa samaksāts par izmaksām, kuras ir bijušas, lai veiktu vienlaikus ar PVN apliekamus darījumus un atbrīvotus darījumus, saskaņā ar daļējas atbrīvošanas pašu metodi, ko nodokļu administrācija apstiprinājusi atbilstoši valsts tiesībām, tiek sadalīts starp šiem divu darījumu veidiem.

10 Kembridžas Universitātes darbība daļēji tiek finansēta no ziedojumiem un dotācijām, kas tiek ieguldīti fondā un pēc tam investēti. Šo fondu pārvalda trešā persona. 2009. gada martā šo universitāte, apgalvojot, ka no šo fonda gūtā ieņēmumi ir izmantoti tās darbības kopumā izdevumu finansēšanai, lūdz nodokļu administrācijai atskaitīt PVN par samaksātajām komisijas maksām, kas attiecas uz attiecīgā fonda pārvaldību, par laikposmiem no 1973. gada 1. aprīļa līdz 1997. gada 1. maijam un no 2006. gada 1. maija līdz 2009. gada 30. janvārim.

11 Nodokļu administrācija noraidīja šo lūgumu, pamatojot, ka šīs komisijas maksas esot tieši un ekskluzīvi saistītas ar attiecīgo ieguldījumu darbību, uz ko neattiecoties PVN direktīva. Šo administrācija uzskatīja, ka minētās komisijas maksas katrā ziņā neietilpst ar PVN apliekamu preču vai pakalpojumu pakārtotās piegādes cenā, jo ar no fonda gūtajiem ienākumiem daļēji tiek finansēta šo preču vai pakalpojumu piegāde.

12 Par minētās administrācijas lūgumu Kembridžas Universitāte cēla prasību *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* (Administratīvā pirmās instances tiesa (Nodokļu lietu palāta), Apvienotā Karaliste). Šo tiesa, uzskatīdama, ka komisijas maksas, kas saistītas ar attiecīgā fonda pārvaldību, ir izdevumi, kuri izdarīti Kembridžas Universitātes saimnieciskajai darbībai, un ka šajā ziņā tās esot pārdrošs minētās pieskaitāmo izmaksu daļa, apmierināja Kembridžas

Universitātes prasību. Tā kā šo vērīgumu apstiprināja *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Administratīvā virstiesā (Nodokļu un kanclera kompetences lietu palāta), Apvienotā Karaliste), nodokļu administrācija iesniedza apelācijas sūdzību par šīs pārdziņas minētās tiesas nolikumu *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* (Apelācijas tiesa (Anglija un Velsa) (Civillietu palāta), Apvienotā Karaliste).

13 Iesniedzējtiesa norāda, ka attiecīgo ziedojumu un dotāciju ieguldīšana fondā pati par sevi nav saimnieciskā darbība Tiesas judikatūras izpratnē un ka tādā tādā neietilpst PVN režīma piemērošanas jomā.

14 Šī tiesa norāda, ka izdevumi, kas saistīti ar komisijas maksām par aplūkotā fonda pārvaldīšanu, varētu būt saistīti ar Kembridžas Universitātes darbību tikai tad, ja var uzskatīt, ka ar sūkotnēji sniegto pārvaldības pakalpojumu saistītās izmaksas attiecas uz saimniecisko darbību, kuras atbalstam šis fonds ir izveidots. Tas nozīmētu, ka tiek ignorēta veiktās investīciju darbības neapliekamība, bet ņemtas vērī vienīgi Kembridžas Universitātes piedāvātās ar nodokli apliekamās darbības.

15 Pēc iesniedzējtiesas domām, no Tiesas judikatūras šīetami izriet, ka noteiktos gadījumos izdevumi, kas tiešām tieši attiecas uz ar nodokli apliekamu darbību, PVN nolikuma var tikt uzskatīti par saistītiem ar saimniecisko darbību, kas ir apliekama ar nodokli, veicot to vērīk.

16 Šādos apstākļos *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* (Apelācijas tiesa (Anglija un Velsa) (Civillietu departaments)) nolikuma apturēt tiesvedību un uzdot tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai ir jānošķir no nodokļa atbrīvoti un ar nodokli neapliekami darījumi, lai nolemtu, vai ir atskaitāms PVN, kas radies saistībā ar šādiem darījumiem?

2) Vai tad, ja pārvaldības maksa ir radusies tikai saistībā ar ieguldījumu darbību, kas nav apliekama ar nodokli, tomēr ir iespējams saistīt šīs izmaksas un saimniecisko darbību, kas tiek subsidēta ar ienākumiem no ieguldījumiem, kuri rodas ieguldījumu rezultātā, lai atļautu PVN atskaitīšanu, ievērojot pakārtotas saimnieciskās darbības veidu un apjomu, par ko ir tiesības uz PVN atskaitīšanu? Kādā apjomā ir svarīgi ņemt vērī nolikumu, ar kuru radītie ienākumi tiek ieguldīti?

3) Vai ir jānošķir PVN, kas radies, lai nodrošinātu kapitalizāciju saimnieciskajai darbībai, un PVN, kas rada savu ienākumu plūsmu, atšķirīgu no jebkuras ienākumu plūsmas, kas izriet no pakārtotas saimnieciskās darbības?”

### **Par prejudiciālajiem jautājumiem**

17 Vispirms jānorāda, pirmkārt, ka ar PVN direktīvu, kas stājusies spēkā 2007. gada 1. janvārī, ir atcelta Sestā direktīva, salīdzinājumā ar to neizdarot grozījumus pēc būtības. Tā kā atbilstošo PVN direktīvas normu piemērojamība būtībā ir identiska Sestās direktīvas normu piemērojamībai, Tiesas judikatūra attiecībā uz pārdziņo minēto direktīvu ir piemērojama arī PVN direktīvai.

18 Otrām kārtēm, no iesniedzējtiesas lūguma izriet, ka pamatlīta attiecas uz laikposmu, kurā sūkotnēji bija spēkā Sestā direktīva un pēc tam – PVN direktīva. Tādējādi PVN direktīvas 168. panta a) punkta interpretācija, kas ir izdarīta šajā spriedumā, ir jāuzskata par derīgu arī attiecībā uz Sestās direktīvas 17. panta 2. punkta a) apakšpunktu.

19 Pēc tam, kad ir izdarīti šie precizējumi, jānorāda, ka ar šiem jautājumiem, kas ir jāpārbauda

kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 168. panta a) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka nodok?u maks?t?jam, kas veic gan darb?bas, kuras tiek apliktas ar PVN, gan darb?bas, kuras ir atbr?votas no š? nodok?a, un kas iegulda ziedojumus un dot?cijas, ko tas sa?em, fond? un izmanto no š? fonda g?tos ie??umus, lai segtu savas darb?bas kop?j?s izmaksas, ir at?auts atskait?t atbilstoši pieskait?maj?m izmaks?m priekšnodokl? samaks?to PVN, kas attiecas uz ar šo ieguld?šanu saist?tajiem izdevumiem.

20 Vispirms ir j?atg?dina, ka šis nodoklis – lai gan PVN direkt?v? ir noteikta ?oti plaša PVN piem?rošanas joma – attiecas tikai uz darb?bu, kam ir saimniecisks raksturs. No š?s direkt?vas 2. panta, kur? ir defin?ta PVN piem?rošanas joma, izriet, ka šis nodoklis tiek piem?rots tikai t?m pieg?d?m un pakalpojumiem, kas ir sniegti par atl?dz?bu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 5. j?lijs, *Marle Participations*, C?320/17, EU:C:2018:537, 19. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

21 Attiec?b? uz šo p?d?jo min?to nosac?jumu no Tiesas judikat?ras izriet, ka iesp?ja kvalific?t pre?u vai pakalpojumu pieg?di k? dar?jumu, kas veikts par atl?dz?bu, prasa, lai past?v?tu dar?jums starp pus?m, kur? ir noteikta cena vai pretv?rt?ba, un ka š? pre?u pieg?de vai š? pakalpojumu sniegšana ir notikusi “par atl?dz?bu” PVN direkt?vas 2. panta izpratn? tikai tad, ja past?v tieša saikne starp pieg?d?to preci vai sniegto pakalpojumu un sa?emto pretv?rt?bu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 5. j?lijs, *Marle Participations*, C?320/17, EU:C:2018:537, 23. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

22 Otrk?rt, ar PVN direkt?vu iedibin?t?s atskait?jumu sist?mas m?r?is ir piln?b? atbr?vot uz??m?ju no visas ar PVN, kas maks?jams vai samaks?ts saist?b? ar t? veikto saimniecisko darb?bu, uzlikt?s nastas. T?d?j?di kop?j? PVN sist?ma nodrošina piln?gu neitralit?ti attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu vis?m saimnieciskaj?m darb?b?m neatkar?gi no šo darb?bu m?r?iem vai rezult?tiem – ar noteikumu, ka paš?m min?taj?m darb?b?m princip? ir piem?rojams PVN (spriedums, 2018. gada 5. j?lijs, *Marle Participations*, C?320/17, EU:C:2018:537, 25. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

23 Turkl?t no PVN direkt?vas 168. panta izriet, ka, lai ieinteres?tajai personai b?tu ties?bas atskait?t nodokli, ir svar?gi, lai t?, pirmk?rt, b?tu “nodok?a maks?t?ja” š?s direkt?vas izpratn? un, otrk?rt, lai preces vai pakalpojumus, kas nor?d?ti, lai pamatotu min?t?s ties?bas, nodok?a maks?t?ja b?tu iepriekš izmantojusi saviem ar nodokli apliekamajiem dar?jumiem, un lai iepriekš š?s preces b?tu pieg?d?jis vai pakalpojumus b?tu sniedzis cits nodok?a maks?t?js (spriedums, 2018. gada 5. j?lijs, *Marle Participations*, C?320/17, EU:C:2018:537, 26. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

24 T?d?j?di dar?jumi, kas neietilpst PVN direkt?vas piem?rošanas jom? vai tie, kas ir atbr?voti no PVN, ar? princip? nerada atskait?šanas ties?bas (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2017. gada 14. septembris, *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, C?132/16, EU:C:2017:683, 30. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

25 Saska?? ar past?v?go judikat?ru, lai nodok?a maks?t?jam tiktu atz?tas priekšnodokl? samaks?t? PVN atskait?šanas ties?bas, ir j?past?v tiešai un t?l?t?jai saiknei starp s?kotn?jo konkr?to dar?jumu un vienu vai vair?kiem pak?rtotiem dar?jumiem, kas rada atskait?šanas ties?bas. Ties?bas atskait?t PVN, kas samaks?ts par s?kotn?ji ieg?d?t?m prec?m vai pakalpojumiem, paredz, ka š?s preces vai š? pakalpojuma ieg?des izdevumi veido da?u no to dar?jumu cenām, par kuriem n?kotn? j?maks? nodoklis, kas rada atskait?šanas ties?bas (spriedums, 2017. gada 14. septembris, *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, C?132/16, EU:C:2017:683, 28. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

26 Tom?r nodok?a maks?t?jam tiek atz?tas ties?bas atskait?t nodokli ar? tad, ja, pat

nepast?vot tiešai un t?l?t?jai saiknei starp konkr?tu s?kotn?ji veiktu dar?jumu un vienu vai vair?kiem pak?rtotiem dar?jumiem, kas rada atskait?šanas ties?bas, attiec?go pre?u vai pakalpojumu izmaksas ietilpst š? nodok?a maks?t?ja pieskait?maj?s izmaks?s un k? t?das veido da?u no t? p?rdodamo pre?u vai sniegto pakalpojumu cenās, jo š?d?m izmaks?m ir tieša un t?l?t?ja saikne ar nodok?a maks?t?ja saimniecisko darb?bu kopum? (spriedums, 2017. gada 14. septembris, *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, C?132/16, EU:C:2017:683, 29. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

27 No t? izriet, ka vien? vai otr? gad?jum? š?das tiešas un t?l?t?jas saiknes esam?ba noz?m?, ka s?kotn?j?s pre?u vai pakalpojumu izmaksas ir attiec?gi iek?autas vai nu pak?rtotu konkr?to dar?jumu cen?, vai nodok?a maks?t?ja pieg?d?to pre?u un sniegto pakalpojumu cen? t? saimniecisk?s darb?bas ietvaros (spriedums, 2013. gada 30. maijs, X, C?651/11, EU:C:2013:346, 55. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

28 Šaj? gad?jum?, lai atbild?tu uz jaut?jumu, vai t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, ir iesp?jams atskait?t samaks?to PVN, kas attiecas uz izdevumiem, kuri saist?ti ar ziedojumu un dot?ciju ieguld?šanu fond?, lai rad?tu l?dzek?us, kas segtu t?das izgl?t?bas iest?des, k?da ir Kembridžas Universit?te, darb?bas kop?j?s izmaksas, vispirms ir j?nosaka, vai šo ziedojumu un šo dot?ciju sa?emšana, k? ar? to ieguld?šana fond? ir saimnieciska darb?ba PVN direkt?vas izpratn? un šaj? zi?? ietilpst š?s direkt?vas piem?rošanas jom?.

29 Šaj? zi?? j?konstat?, ka, sav?cot un ieg?stot ziedojumus un dot?cijas, Kembridžas Universit?te ner?kojas k? nodok?a maks?t?js. Lai to uzskat?tu par nodok?a maks?t?ju, personai ir j?veic saimnieciska darb?ba, tas ir, darb?ba, kas tiek veikta par atl?dz?bu. T? k? ziedojumi un dot?cijas, kas galvenok?rt tiek maks?tas subjekt?vu iemeslu d??, labdar?bai un p?c nejauš?bas principa, nav atl?dz?ba par k?du saimniecisku darb?bu, to sav?kšana un ieg?šana neietilpst PVN piem?rošanas jom? (šaj? zi?? skat. spriedumu, 1994. gada 3. marts, *Tolsma*, C?16/93, EU:C:1994:80, 17. un 19. punkts). Min?tais, k? izriet no š? sprieduma 24. punkta, par?da, ka priekšnodokl? samaks?tais PVN, kas attiecas uz iesp?jamiem izdevumiem, kuri tiek izdar?ti saist?b? ar ziedojumu un dot?ciju ieguvi, neatkar?gi no t?, k?da iemesla d?? šie ziedojumi un š?s dot?cijas ir sa?emtas, nav atskait?ms.

30 Darb?bai, kas ir ziedojumu, k? ar? dot?ciju ieguld?šana, un ar šo ieguld?šanas darb?bu saist?taj?m izmaks?m attiec?b? uz PVN ir j?piem?ro t?ds pats rež?ms k? darb?bai, kam nav saimnieciska rakstura un ko veido to ieg?šana un iesp?jam?s ar to saist?t?s izmaksas. Š?da finanšu ieguld?šanas darb?ba Kembridžas Universit?tei, t?pat k? priv?tam ieguld?t?jam, ir ne tikai l?dzeklis, kas ?auj rad?t ien?kumus no t?d?j?di ieg?tiem ziedojumiem un dot?cij?m, bet ar? darb?ba, kas ir tieši piesaist?ma to sa?emšanai, un t?tad ir vien?gi š?s darb?bas, kas nav saimniecisk? darb?ba, tiešs turpin?jums. T?d?j?di priekšnodokl? samaks?tais PVN, kas attiecas uz izdevumiem, kuri saist?ti ar šo ieguld?šanu, ar? nevar tikt atskait?ts.

31 Protams, fakts, ka izdevumi ir radušies, lai sa?emtu pakalpojumu saist?b? ar darb?bu, kam nav saimnieciska rakstura, pats par sevi neizsl?dz, ka šie p?d?jie min?tie rada atskait?šanas ties?bas saist?b? ar nodok?u maks?t?ja saimniecisko darb?bu, cikt?l tie ir iek?auti to s?kotn?jo konkr?to dar?jumu cen?, kas tiek veikti pak?rtoti, vai to pre?u vai pakalpojumu cen?, ko nodok?u maks?t?js sniedz š?s saimniecisk?s darb?bas ietvaros (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2005. gada 26. maijs, *Kretztechnik*, C?465/03, EU:C:2005:320, 36. punkts).

32 Tom?r šaj? gad?jum? no Tiesas r?c?b? esošajiem lietās materi?liem izriet, ka, pirmk?rt, izmaksas, kas saist?tas ar attiec?gaj? fond? ieguld?to ziedojumu un dot?ciju p?rvald?bu, nav iek?autas pak?rtoti veikta konkr?ta dar?juma cen?. Otrk?rt, cikt?l no š?s lietās materi?liem izriet, ka Kembridžas Universit?te ir bezpe??as izgl?t?bas iest?de un ka apl?kojam?s izmaksas tiek izdar?tas, lai rad?tu l?dzek?us, kas tiek izmantoti visu š?s universit?tes pak?rtoti veikto dar?jumu

izmaksu segšanai un kas tādējādi ļauj samazināt pārdotās minētās piegādāto preču un pakalpojumu cenu, šie izdevumi nevar tikt uzskatīti par elementiem, kas veido šo cenu un kas tādā neietilpst minētās universitātes pieskaitāmajās izmaksas. Tā kā šajā gadījumā nepastāv tieša un tūlītēja saikne ne starp minētajām izmaksām un pakārtoti veiktu konkrētu darījumu, ne starp tām un Kembridžas Universitātes darbību kopumā, PVN, kas attiecas uz tiem pašiem izdevumiem, katrā ziņā nav atskaitāms.

33 Ēmot vērā visus iepriekš izklāstotos apsvērumus, uz uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, ka PVN direktīvas 168. panta a) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka nodokļu maksātājs, kas veic gan darbību, kurai tiek piemērots PVN, gan darbību, kura ir atbrīvota no PVN, kas iegulda ziedojumus un dotācijas, kurus tas saņem, investējot tos fondā, un kas izmanto no šā fonda gūtās ieņēmumus, lai segtu savas darbības kopējās izmaksas, nevar atskaitīt par pieskaitāmajām izmaksām priekšnodokļa samaksāto PVN, kas attiecas uz ar šo ieguldīšanu saistītajiem izdevumiem.

### **Par tiesāšanas izdevumiem**

34 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šā tiesvedība ir stadija 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 (astotā palāta) izdod rīkojumu:

**Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 168. panta a) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka nodokļu maksātājs, kas veic gan darbību, kurai tiek piemērots PVN, gan darbību, kura ir atbrīvota no PVN, kas iegulda ziedojumus un dotācijas, kurus tas saņem, investējot tos fondā, un kas izmanto no šā fonda gūtās ieņēmumus, lai segtu savas darbības kopējās izmaksas, nevar atskaitīt par pieskaitāmajām izmaksām priekšnodokļa samaksāto PVN, kas attiecas uz ar šo ieguldīšanu saistītajiem izdevumiem.**

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – angļu.