

Downloaded via the EU tax law app / web

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2020. gada 12. novembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Sestā direktīva 77/388/EEK – 4. pants – Jautājums “nodokļa maksājums” – Jaukta pārvaldītājsabiedrība – 17. pants – Tiesības uz priekšnodokļa samaksāta PVN atskaitīšanu – PVN, ko priekšnodoklis ir samaksājis jaukta pārvaldītājsabiedrība par konsultāciju pakalpojumiem saistībā ar tirgus izpēti, lai, iespējams, iegādātos kapitāla daļas citās sabiedrībās – Atteikšanās no plānotās līdzdalības iegūšanas – PVN, kas samaksāts kā priekšnodoklis saistībā ar bankas komisijas naudu par tādā obligāciju aizdevuma organizēšanu un noformēšanu, kurš paredzēts, lai nodrošinātu meitasuzņēmumus ar ieguldījumu veikšanai nepieciešamajiem līdzekļiem – Nerealizētie ieguldījumi

Lietā C-42/19

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Supremo Tribunal Administrativo* (Augstākā administratīvā tiesa, Portugāle) iesniedza ar 2018. gada 5. decembra lēmumu, kas Tiesā reģistrēts 2019. gada 24. janvārī, tiesvedībā

Sonaecom SGPS SA

pret

Autoridade Tributária e Aduaneira,

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. K. Bonišo [*J. C. Bonichot*], tiesneši L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*], K. Toadere [*C. Toader*], M. Safjans [*M. Safjan*] un N. Jāskinens [*N. Jääskinen*] (referents),

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

sekretāre: M. Ferreira [*M. Ferreira*], galvenā administratore,

ģemot vērā rakstveida procesu un 2020. gada 12. februāra tiesas sēdi,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– *Sonaecom SGPS SA* vērā – J. Vieira Peres, A. Lobo Xavier, G. Machado Borges, I. Santos Fidalgo un A. Carrilho Ribeiro, advokados,

– Portugāles valdības vērā – L. Inez Fernandes, R. Campos Laires un T. Larsen, kā arī – P. Barros da Costa, pārstāvji,

– Eiropas Komisijas vērā – M. Afonso, P. Costa de Oliveira un N. Gossement, pārstāves,

noklausījusies ģenerālvokāles secinājumus 2020. gada 14. maija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Sestās direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 4. panta 2. punktu, kā arī 17. panta 1., 2. un 5. punktu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Sonaecom SGPS SA* (turpmāk tekstā – “*Sonaecom*”) un *Autoridade Tributária e Aduaneira* (Nodokļu un muitas iestāde, Portugāle) par iespēju atskaitīt pievienotās vērtības nodokli (PVN), ko *Sonaecom* samaksā jūsi kā priekšnodokli par izdevumiem, kuri attiecas, pirmkārt, uz konsultāciju pakalpojumiem saistībā ar tirgus izpēti, lai, iespējams, iegādātos kapitāla daļas citās sabiedrībās, un, otrkārt, uz komisijas naudas maksājumu *BCP Investimento SA* par obligāciju aizņēmuma organizēšanu un noformēšanu, ja ne iegāde, ne ieguldījumi, kuru veikšanai tika nosūtīts aizdevuma līgums, nav notikuši.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Sestā direktīva tika atcelta un aizstāta ar Padomes Direktīvu 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”).

4 Sestās direktīvas 4. panta 1. un 2. punkts, kas pamatlietā ir piemērojams *ratione temporis*, ir noteikts:

“1. “Nodokļa maksātājs” nozīmē visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru 2. punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.

2. Šis panta 1. punkts minētā saimnieciskā darbībā aptver visas ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzāju darbības, ieskaitot kalnrniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbības. Ilglaicīga materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana nolūkā gūt no tā ienākumus arī uzskatāma par saimniecisku darbību.”

5 Sestās direktīvas 13. panta “Atbrīvojumi valsts teritorijā” B daļā “citi atbrīvojumi” ir noteikts:

“Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo tādā kā minētās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai āunprātīgu izmantošanu:

[..]

d) šādus darījumus:

1. Kredīta piešķiršanu un kredīta starpniecību, kā arī kredīta pārvaldi, ko veic persona, kura piešķir kredītu;

[..].”

6 Sestās direktīvas 17. pantā "Atskaitīšanas tiesību izcelsme un darbības joma" ir noteikts:

1. Atskaitīšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitāmais nodoklis kļūst iekasājams.
2. Ja preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto ar nodokli apliekamiem darījumiem, viņam ir tiesības atskaitīt no nodokļa, kurš viņam jāmaksā:
 - a) pievienotās vērtības nodokli, kas maksājams vai samaksāts par precēm vai pakalpojumiem, kurus viņam jau piegādājis vai sniedzis vai vēl piegādās vai sniegs cits nodokļa maksātājs;
 - b) pievienotās vērtības nodokli, kas maksājams vai samaksāts par ievestām precēm;
 - c) pievienotās vērtības nodokli, kas maksājams atbilstīgi 5. panta 7. punkta a) apakšpunktam un 6. panta 3. punktam.

[..]

5. Attiecībā uz precēm un pakalpojumiem, ko nodokļa maksātājs izmanto gan 2. un 3. punkta aptvertiem darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis ir atskaitāms, gan darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis nav atskaitāms, atskaitāma ir tikai tā pievienotās vērtības nodokļa daļa, kas attiecināma uz pirmo veida darījumiem.

Šo daļu saskaņā ar 19. pantu nosaka visiem darījumiem, ko veic nodokļa maksātājs.

Dalībvalstīs tomēr var:

- a) atļaut nodokļa maksātājam noteikt šādu daļu katrai savas uzņēmējdarbības nozarei ar noteikumu, ka katrai nozarei ir atsevišķa uzskaitē;
- b) likt nodokļa maksātājam noteikt šādu daļu katrai savas uzņēmējdarbības nozarei un veikt atsevišķu uzskaiti katrai nozarei;
- c) atļaut vai likt nodokļa maksātājam veikt atskaitīšanu, pamatojoties uz visu preču un pakalpojumu vai to daļas izmantojumu;
- d) atļaut vai likt nodokļa maksātājam veikt atskaitīšanu saskaņā ar pirmajiem apakšpunktā noteiktajiem noteikumiem par visām tajā minētajām precēm un pakalpojumiem;
- e) noteikt, ka gadījumā, ja pievienotās vērtības nodoklis, kas nodokļa maksātājam nav atskaitāms, ir nenozīmīgs, to uzskata par nulli."

7 Sestās direktīvas 19. panta "Atskaitāmas daļas aprēķināšana" 1. punktā ir noteikts:

"Daļu, kas atskaitāma atbilstīgi 17. panta 5. punkta pirmajai daļai, veido daļskaitlis:

- par kura skaitītāju ņem kopājo gada apgrozījuma summu bez pievienotās vērtības nodokļa, kura attiecināma uz darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis ir atskaitāms atbilstīgi 17. panta 2. un 3. punktam,
- par kura saucēju ņem kopājo gada apgrozījuma summu bez pievienotās vērtības nodokļa, kura attiecināma uz darījumiem, kas iekārti skaitītāji, un uz darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis nav atskaitāms. Dalībvalstīs var iekārt saucēju arī subsīdiju summu, izņemot tos, kas aprakstītas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktā.

Šo da?u nosaka ik gadu, fiks? procentos un noapa?o l?dz ciparam, kas nep?rsniedz n?kamo vien?bu.”

8 Sest?s direkt?vas 20. panta “Atskait?jumu kori??šana” 6. punkt? ir noteikts:

“Ja nodok?a maks?t?js p?riet no nodok?u uzlikšanas parast? veid? uz ?pašu rež?mu vai otr?di, dal?bvalstis var veikt visus vajadz?gos pas?kumus, lai nodrošin?tu, ka šis nodok?a maks?t?js nepamatoti neg?st priekšroc?bas, nedz ar? tam nav nodar?ts kait?jums.”

9 PVN direkt?va saska?? ar t?s 413. pantu st?j?s sp?k? 2007. gada 1. janv?r?.

Portug?les ties?bas

CIVA

10 Saska?? ar *Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado* (Pievienot?s v?rt?bas nodok?a kodekss), redakcij?, kas bija piem?rojama pamatlietas faktu rašan?s laik? (turpm?k tekst? – “CIVA”), 9. panta 28. punktu:

“No nodok?a atbr?vo:

a) jebk?da veida kred?ta pieš?iršanu un kred?ta starpniec?bu, tostarp diskont?šanas un atk?rtotas diskont?šanas dar?jumus, k? ar? kred?ta administr?šanu vai p?rvald?bu, ko veic persona, kura pieš?ir kred?tu;

[..].

f) dar?jumus un pakalpojumus, tostarp starpniec?bu, iz?emot vienk?ršu p?rvaldi un administr?šanu vai uzraudz?bu, attiec?b? uz akcij?m un da??m sabiedr?b?s vai apvien?b?s, oblig?cij?m un citiem v?rtspap?riem, iz?emot v?rstpap?rus, kas rada ?pašumties?bas uz prec?m.”

11 CIVA 20. panta, kur? ir uzskait?tas situ?cijas, kur?s var tikt atskait?ts nodok?a maks?t?ja priekšnodokl? samaks?tais PVN, 1. punkt? ir noteikts:

“Atskait?ms ir tikai nodoklis, kas samaks?ts par prec?m vai pakalpojumiem, ko nodok?u maks?t?js ieg?d?jies, import?jis vai izmantojis š?du dar?jumu veikšanai:

a) pre?u pieg?de un pakalpojumu sniegšana, kam piem?ro nodokli un kas nav atbr?vota no t?;

[..].”

12 CIVA 23. panta 1. un 4. punkt? ir noteikts:

“1. Ja nodok?a maks?t?js uz??m?jdarb?bas ietvaros veic pre?u pieg?des vai sniedz pakalpojumus, no kuriem da?a nedod atskait?šanas ties?bas, tad par pirkumiem samaks?tais nodoklis ir atskait?ms tikai atbilstoši procentu?lajai da?ai, kas atbilst gada ien?kumiem no dar?jumiem, kas dod atskait?šanas ties?bas.

[..]

4. 1. punkt? noteiktos konkr?t?s atskait?šanas procentus veido da?skait?a, kura skait?t?js ietver pre?u pieg?des un pakalpojumu sniegšanas, kas saska?? ar 19. pantu un 20. panta 1. punktu dod atskait?šanas ties?bas, gada summa, neieskaitot nodokli, un sauc?js ietver visu nodok?a maks?t?ja veikto darb?bu, ieskaitot darb?bas, kas ir atbr?votas no nodok?a vai neietilpst

nodokļa piemērošanas jomā, it īpaši ar nodokli neapliekamās subsīdijas, izņemot kapitāla subsīdijas, gada summa, neieskaitot nodokli.

[..]”

Dekrētlukums Nr. 495/88

13 1988. gada 30. decembra *Decreto?Lei n. 495/88* (Dekrētlukums Nr. 495/88) (1988. gada 30. decembra *Diário da República I*, I sērija, Nr. 301), kas reglamentē *sociedades gestoras de participações sociais* (SGPS) juridisko statusu un darbību, redakcijā, kas piemērojama pamatlīetas faktiem, 1. panta 1. un 2. punkti ir noteikti:

“1. [SGPS] vienīgais darbības mērķis – kā netiešā saimnieciskās darbības forma – ir citu uzņēmumu kapitāla pārvaldīšana.

2. Šis dekrētlukuma izpratnē dalība sabiedrībā tiek uzskatīta par tās saimnieciskās darbības netiešu veikšanu, ja tā ir tikai neregulāra un attiecas vismaz uz 10 % no pamatkapitāla, piedaloties vai nu ar tiešām balsstiesībām, vai arī ar tādā citu sabiedrību dāļu starpniecību, kurās SGPS ir dominājošs stāvoklis.”

14 Saskaņā ar šo dekrētlukuma 4. pantu:

“1. SGPS ir atļauts sniegt tehniskus administrācijas un pārvaldības pakalpojumus visām vai noteiktām sabiedrībām, kurās tai pieder 1. panta 2. punkti un 3. panta 3. punkta a)–c) apakšpunkti noteiktās kapitālas vai ar kurām tās ir noslīgušas pakalpojumus līgumu.

2. Par pakalpojumu sniegšanu ir jānoslīdz rakstveida līgums, kurā ir jānorāda atbilstošā atlīdzība.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

15 Prasītāja pamatlīetā ir pārvaldītājsabiedrība, kas papildus kapitāla iegūdei, turšanai un pārvaldībai veic arī uzņēmumu, kas darbojas telekomunikāciju, mediju, programmatēras un sistēmu integrācijas tirgos, stratēģisko vadību un koordināciju.

16 2005. gadā, veicot savu darbību, *Sonaecom* atbilstoši PVN režīmam ieguva ārējos konsultāciju pakalpojumus, kas sastāvā no tirgus izpētes saistībām ar iecerēto telekomunikāciju operatora *Cabovisão* kapitāla iegūdi. Saskaņā ar tās apgalvojumiem *Sonaecom* bija nodoms veikt saimniecisko darbību – sniegt *Cabovisão* ar PVN apliekamus pārvaldības pakalpojumus. Šis iegūšana galu galā nav notikusi.

17 Turklāt 2005. gada jūnijā prasītāja pamatlīetā praskaitēja investīciju bankai *BCP Investimento* komisijas maksu par pakalpojumiem, kas saistīti ar obligāciju aizdevuma 150 miljonu EUR apmērā organizāšanu, noformēšanu un ieguldījumu garantiju. No iesniedzējtiesas lūguma izriet, ka šis aizdevuma mērķis bija piešķirt *Sonaecom* meitasuzņēmumiem līdžekļus, kas tiem bija nepieciešami, lai veiktu tiešus ieguldījumus “triple play” tehnoloģijā. Savukārt saskaņā ar *Sonaecom* tiesas sēdē sniegto informāciju sabiedrība paredzēja izmantot šādi iegūto kapitālu, lai iegūtos *Cabovisão* kapitālas un tādējādi ieguldītu jaunajā, tādējādi “triple play” darbības segmentā.

18 Tā kā šie ieguldījumu projekti netika īstenoti, prasītāja pamatlīetā pārcēla tam izvērtējuma šo kapitālu nodot sava meitasuzņēmuma *Sonae SGPS* rēķinā aizdevuma veidā.

19 Tajā pašā taksācijas gadā *Sonaecom* no maksājuma PVN pilnībā atskaitēja attiecīgās

PVN summas, kas samaks?tas k? priekšnodoklis par ieg?d?tajiem pakalpojumiem.

20 Nodok?u administr?cija p?c p?rbaudes apstr?d?ja š?di veikto PVN atskait?šanu, uzskatot, ka pamatliet? apl?koto pakalpojumu ieg?des m?r?is nebija v?l?k veikts ar nodokli apliekamus dar?jumus saska?? ar Sest?s direkt?vas 17. panta 2. un 3. punktu un CIVA 20. pantu.

21 T?d?j?di š? administr?cija veica aritm?tiskas korekcijas, kuru rezult?t? tika izdoti akti par PVN un kompens?cijas procentu par kop?jo summu 1 088 675,77 EUR iekas?šanu.

22 *Sonaecom* par šiem aktiem par iekas?šanu c?la pras?bu *Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto* (Porto administrat?v? un nodok?u tiesa, Portug?le). Ar 2016. gada 28. j?nija spriedumu š? tiesa pras?bu noraid?ja, pamatojoties uz to, ka pras?t?jas samaks?tais PVN nav atskait?ms.

23 *Sonaecom* p?rs?dz?ja šo spriedumu *Supremo Tribunal Administrativo* (Augst?k? administrat?v? tiesa, Portug?le).

24 Iesniedz?jties? pras?t?ja pamatliet?, kura atsaucas uz savu jaukt?s p?rvald?t?jsabiedr?bas statusu un apgalvo, ka t? atk?rtoti iejaucas savu meitasuz??mumu p?rvald?b?, apgalvo, ka pamatliet? apl?kotie pakalpojumi esot saist?ti nevis ar “kapit?lda?u tur?juma un p?rvald?šanas” darb?bu, bet ar darb?bu, ko t? veic tehnisko pakalpojumu sniegšanas un p?rvald?bas jom? saviem meitasuz??mumiem, proti, ar darb?bu, kura ir apliekama ar PVN un par kuru t? sa?em atl?dz?bu.

25 L?dz ar to, t? k? neapšaub?mi past?vot tieša saikne starp pakalpojumiem, kas sniegti šiem meitasuz??mumiem, un pamatliet? apl?koto pakalpojumu ieg?di, priekšnodokl? samaks?tais PVN esot atskait?ms.

26 Pras?t?ja pamatliet? piebilst – apst?klim, ka kapit?lda?u ieg?de nav notikusi, nav noz?mes un tas nerada šaubas par faktu, ka pakalpojumu ieg?de tika veikta t?das darb?bas ietvaros, kas paredz ar PVN apliekamu dar?jumu veikšanu.

27 Š?dos apst?k?os *Supremo Tribunal Administrativo* (Augst?k? administrat?v? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai ar PVN atskait?m?bas noteikumiem, kas paredz?ti [Sestaj? direkt?v?], konkr?ti, t?s 4. panta 1. un 2. punkt? un 17. panta 1., 2. un 5. punkt?, ir sader?gi, ka apel?cijas s?dz?bas iesniedz?ja [*Sonaecom*] atskaita priekšnodokli par konsult?ciju pakalpojumiem tirgus izp?tes jom?, kas sa?emti saist?b? ar iecer?tu kapit?lda?u ieg?di, ja attiec?g? ieg?de nav ?stenojusies?

2) Vai ar PVN atskait?m?bas noteikumiem, kas paredz?ti [Sestaj? direkt?v?], konkr?ti, t?s 4. panta 1. un 2. punkt? un 17. panta 1., 2. un 5. punkt?, ir sader?gi, ka apel?cijas s?dz?bas iesniedz?ja [*Sonaecom*] atskaita priekšnodokli – par komisijas maksu, kas samaks?ta [*BCP Investimento*] par oblig?ciju aiz??muma organiz?šanu un noform?šanu it k? nol?k? integr?t sev piederošo sabiedr?bu finans?šanas strukt?ru –, kas piln? apm?r? tika p?rnests koncerna m?tesuz??mumam *Sonae SGPS*, jo attiec?gie ieguld?jumi netika ?stenoti?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

28 Ar pirmo prejudici?lo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut? Tiesai, vai Sest?s direkt?vas 4. panta 1. un 2. punkts, k? ar? 17. panta 1., 2. un 5. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka p?rvald?t?jsabiedr?ba, kura atk?rtoti iejaucas savu meitasuz??mumu p?rvald?b?, var atskait?t PVN, kas samaks?ts k? priekšnodoklis par konsult?ciju pakalpojumu ieg?di saist?b? ar tirgus

izp?ti, kas veikta, lai ieg?d?tos kapit?lda?as cit? sabiedr?b?, ja š? ieg?de galu gal? nav notikusi.

29 Vispirms j?atg?dina, ka ar PVN direkt?vu, kas st?jusies sp?k? 2007. gada 1. janv?r?, ir atcelta Sest? direkt?va, p?d?j? min?taj? neizdarot groz?jumus p?c b?t?bas. T? k? atbilstošo PVN direkt?vas normu piem?rojam?ba b?t?b? ir identiska Sest?s direkt?vas normu piem?rojam?bai, Tiesas judikat?ra attiec?b? uz PVN direkt?vu ir piem?rojama ar? Sestajai direkt?vai (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2019. gada 3. j?lijs, *The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge*, C?316/18, EU:C:2019:559, 17. punkts).

30 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, pirmk?rt, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru sabiedr?bai, kuras vien?gais m?r?is ir l?dzdal?ba cit?s sabiedr?b?s bez tiešas vai netiešas iejaukšan?s šo sabiedr?bu p?rvald?b?, nav nedz PVN nodok?a maks?t?ja statusa Sest?s direkt?vas 4. panta izpratn?, nedz atskait?šanas ties?bu saska?? ar š?s direkt?vas 17. pantu. Faktiski vienk?rša kapit?lda?u ieg?de, tur?šana un p?rdošana pati par sevi nav saimnieciska darb?ba, kas pieš?ir t?s veic?jam nodok?a maks?t?ja statusu, Sest?s direkt?vas izpratn?, jo vienk?rša finanšu dal?ba citos uz??mumos tieš?m nevar tikt uzskat?ta par ilglaic?gu ?pašuma izmantošanu ar nol?ku g?t no t? ien?kumus. Jebk?das saist?b? ar šo dal?bu sa?emtas dividendes vienk?rši ir ?pašumties?bu rezult?ts (spriedumi, 2018. gada 5. j?lijs, *Marle Participations*, C?320/17, EU:C:2018:537, 27. un 28. punkts, k? ar? 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 16. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

31 Cit?di ir tad, ja dal?bu papildina tieša vai netieša iejaukšan?s sabiedr?bas, kur? ir ieg?ta dal?ba, p?rvald?šan?, cikt?l š?da iejaukšan?s ietver t?du darb?bu veikšanu, kam piem?ro PVN, piem?ram, administrat?vos, finanšu, komerci?los un tehniskos pakalpojumus, neskarot ties?bas, kas da?u ?pašniekam piem?t k? akcion?ram vai dal?bniekam (spriedumi, 2018. gada 5. j?lijs, *Marle Participations*, C?320/17, EU:C:2018:537, 29. punkts, k? ar? 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/14, EU:C:2018:834, 17. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

32 K? ?ener?ladvok?te nor?da secin?jumu 30. punkt?, jaukta p?rvald?t?jsabiedr?ba ir sabiedr?ba, kura paral?li savai p?rvald?t?jsabiedr?bas darb?bai, proti, kapit?lda?u tur?šanai cit?s sabiedr?b?s, kas nav saimnieciska darb?ba un kas netiek aplikta ar PVN, veic ar? saimniecisku darb?bu. No judikat?ras izriet, ka ar? jaukta p?rvald?t?jsabiedr?ba, kurai ne tikai pieder kapit?lda?as sabiedr?b?s, bet kura daž?m no š?m sabiedr?b?m sniedz ar? pakalpojumus par atl?dz?bu, kas ir aplikami ar nodokli, šaj? zi?? ir nodok?a maks?t?ja, kurai tom?r ir tikai da??jas ties?bas atskait?t priekšnodokli (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2001. gada 27. septembris, *Cibo Participations*, C?16/00, EU:C:2001:495, 22. punkts, un 2008. gada 13. marts, *Securenta*, C?437/06, EU:C:2008:166, 31. punkts).

33 Turkl?t, ?emot v?r? to, ka saimniecisk? darb?ba Sest?s direkt?vas izpratn? var sast?v?t ar? no vair?k?m sec?g?m darb?b?m, sagatavošanas darb?bas ir j?ietver saimnieciskaj?s darb?b?s. T?d?j?di, ikviena persona, kam ir nodoms, kuru apstiprina objekt?vi apst?k?i, patst?v?gi uzsk?kt saimniecisku darb?bu un kas veic pirmos kapit?lieguld?jumus šaj? nol?k?, ir j?uzskata par nodok?a maks?t?ju (spriedums, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 18. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

34 No min?t? izriet, ka sabiedr?ba, kas veic sagatavošanas darb?bas, kuras ietilpst citas sabiedr?bas akciju ieg?des projekt?, ar nodomu veikt saimniecisko darb?bu, kas ietver iesaist?šanas p?d?j?s min?t?s sabiedr?bas p?rvald?b?, sniedzot tai ar PVN aplikamus p?rvald?bas pakalpojumus, ir j?uzskata par nodok?a maks?t?ju Sest?s direkt?vas izpratn? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 19. punkts).

35 Šaj? gad?jum? no Tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem izriet, ka ar paredz?to *Cabovisão*

akciju iegūdi *Sonaecom* bija nodoms sniegt p?d?jai min?tajai ar PVN apliekamus p?rvald?bas pakalpojumu un t?d?j?di veikt saimniecisku darb?bu Sest?s direkt?vas izpratn?. L?dz ar to šaj? zi?? *Sonaecom* k? jaukta p?rvald?t?jsabiedr?ba princip? ir j?uzskata par nodok?a maks?t?ju Sest?s direkt?vas izpratn?, un tas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

36 Otrk?rt, attiec?b? uz atskait?šanas ties?b?m no Sest?s direkt?vas 17. panta izriet, ka tad, ja nodok?a maks?t?js, r?kojoties š?d? status? preces ieg?des vai pakalpojuma sa?emšanas br?d?, izmanto šo precu vai pakalpojumu saviem ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, vi?am ir ties?bas atskait?t PVN, kas maks?jams vai samaks?ts par min?to precu vai min?to pakalpojumu. Atbilstoši š?s direkt?vas 10. panta 2. punkta pirmajai da?ai un 17. pantam š?s atskait?šanas ties?bas rodas br?d?, kad nodoklis k??st iekas?jams, proti, pre?u pieg?des vai pakalpojuma sniegšanas br?d? (spriedums, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 21. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

37 Sest?s direkt?vas 17. un n?kamajos pantos paredz?t?s atskait?šanas ties?bas ir PVN meh?nisma neat?emama sast?vda?a un princip? nevar tikt ierobežotas. T?s ir ?stenojamas nekav?joties attiec?b? uz visiem nodok?iem, kas piem?roti dar?jumiem, kuri saist?ti ar izmaks?m (spriedums, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 22. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

38 Atskait?šanas sist?mas m?r?is ir piln?b? atbr?vot uz??m?ju no PVN, kas tam ir j?maks? vai ko tas ir samaks?jis saist?b? ar visu savu saimniecisko darb?bu. T?d?j?di kop?j? PVN sist?ma nodrošina 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 min?taj?m darb?b?m princip? paš?m ir piem?rojams PVN (spriedums, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 23. punkts).

39 No PVN neitralit?tes principa saist?b? ar uz??muma nodok?u nastu izriet, ka pirmie ieguld?juma izdevumi, kas veikti uz??muma vajadz?b?m un [t? izveides] nol?k?, ir j?uzskata par saimniecisku darb?bu un ka šis princips neb?tu iev?rots, ja min?t? darb?ba b?tu uzskat?ma par uzs?ktu tikai br?d?, kad rodas ar nodokli apliekamie ie??mumi. Jebkura cita interpret?cija uzliktu uz??m?jam pien?kumu maks?t PVN par savu saimniecisko darb?bu, nedodot tam iesp?ju šo nodokli atskait?t, un paredz?tu uz??muma vajadz?b?m veikto ar ieguld?jumiem saist?to izdevumu nepamatotu noš?iršanu atkar?b? no t?, vai tie veikti pirms uz??muma efekt?v?s darb?bas vai t?s laik? (spriedums, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

40 Turkl?t vienreiz ieg?tas atskait?šanas ties?bas saglab?jas pat tad, ja v?l?k paredz?t? saimniecisk? darb?ba nav veikta un t?d?j?di ar nodokli apliekamie dar?jumi nav notikuši vai ja nodok?a maks?t?js no vi?a gribas neatkar?gu iemeslu d?? ar nodokli apliekamo dar?jumu ietvaros nav var?jis izmantot ?pašumu vai pakalpojumu, par ko ir paredz?ta nodok?a atskait?šana. Cita interpret?cija b?tu pretrun? PVN neitralit?tes principam attiec?b? uz uz??muma nodok?u slogu. Cit?di trakt?jot nodok?u rež?mu attiec?b? uz vien?d?m ieguld?jumu darb?b?m, var tikt rad?tas nepamatotas atš?ir?bas starp uz??mumiem, kuri jau ?steno ar nodokli apliekamus dar?jumus, un uz??mumiem, kuri ar ieguld?jumu pal?dz?bu m??ina uzs?kt darb?bas, kas turpm?k rad?s ar nodokli apliekamus dar?jumus. T?pat starp p?d?jiem min?tajiem uz??mumiem tiktu rad?tas nepamatotas atš?ir?bas, jo gal?gais l?mums par atskait?jumiem b?tu atkar?gs no t?, vai šo ieguld?jumu rezult?t? tiek vai netiek veikti dar?jumi, kas apliekami ar nodokli (spriedums, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 25. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

41 Turkl?t saska?? ar past?v?go judikat?ru, lai nodok?a maks?t?jam tiktu atz?tas ties?bas uz priekšnodokl? samaks?t? PVN atskait?šanu, princip? ir nepieciešama tieša un t?l?t?ja saikne starp konkr?tu iepriekš veiktu dar?jumu un vienu vai vair?kiem v?l?k veiktiem dar?jumiem, kas

pieš?ir atskait?šanas ties?bas. 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? nodoklis, kas dod atskait?šanas ties?bas (spriedums, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 26. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

42 L?dz ar to atskait?šanas ties?bas nodok?a maks?t?jam tiek atz?tas ar? tad, ja, pat nepast?vot tiešai un t?l?t?jai saiknei starp konkr?tu iepriekš veiktu dar?jumu un vienu vai vair?kiem v?l?k veiktiem dar?jumiem, kas dod atskait?šanas ties?bas, attiec?go pakalpojumu izmaksas veido da?u no š? [nodok?a maks?t?ja] visp?r?jiem izdevumiem un k? t?das t?s veido da?u no t? p?rdoto pre?u vai sniegto pakalpojumu cenas. Š?d?m izmaks?m ir tieša un t?l?t?ja saikne ar nodok?a maks?t?ja saimniecisko darb?bu kopum? (spriedums, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C?249/17, EU:C:2018:834, 27. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

43 Tiesa ir nospriedusi, ka izdevumi saist?b? ar šo meitasuz??mumu kapit?lda?u ieg?di, kas radušies p?rvald?t?jsabiedr?bai, kura iesaist?s to p?rvald?šan? un kura t?d?j?di veic saimniecisko darb?bu, ir j?uzskata par t?s visp?r?jo izdevumu da?u un par šiem izdevumiem samaks?tais PVN princip? ir piln?b? j?atskaita, ja vien noteikti iepriekš veikti saimnieciskie dar?jumi nav atbr?voti no PVN atbilstoši Sestajai direkt?vai, t?d? gad?jum? ties?bas uz atskait?šanu ir j??steno tikai atbilstoši š?s pašas direkt?vas 17. panta 5. punkt? paredz?tajiem noteikumiem (spriedums, 2015. gada 16. j?lijs, *Larentia + Minerva un Marenave Schifffahrt*, C?108/14 un C?109/14, EU:C:2015:496, 33. punkts).

44 Šaj? gad?jum? š?iet, – no Tiesas r?c?b? esošajiem lietās materi?liem izriet, ka pamatliet? apl?kotie konsult?ciju pakalpojumi tika ieg?d?ti saist?b? ar *Sonaecom* pl?noto sabiedr?bas kapit?lda?u ieg?di un ka *Sonaecom* bija nodoms veikt š?s sabiedr?bas lab? saimniecisko darb?bu, kas izpaužas k? ar PVN apliekamu p?rvald?bas pakalpojumu sniegšana, un tas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

45 T?d?j?di, t? k? saska?? ar Tiesas judikat?ru ar min?tajiem konsult?ciju pakalpojumiem saist?t?s izmaksas ir da?a no *Sonaecom* visp?r?jiem izdevumiem saist?b? ar saimniecisko darb?bu, ko t? veic k? jaukta p?rvald?t?jsabiedr?ba, šai sabiedr?bai princip? ir ties?bas piln?b? atskait?t par šiem pakalpojumiem samaks?to PVN.

46 Turkl?t, k? atg?din?ts š? sprieduma 40. punkt?, tas, ka galu gal? dar?jums nav ?stenojies, neietekm? ties?bas uz PVN atskait?šanu, kas paliek ieg?tas.

47 Tom?r ir j?preciz?, ka gad?jum?, ja izr?d?tos, ka pras?t?ja pamatliet? ar PVN apliekamus pakalpojumus, kas ir rakstur?gi t?s saimnieciskajai darb?bai, ir sniegusi tikai t?s meitasuz??mumu da?ai, un tas ir j?p?rbauda valsts tiesai, PVN, kas samaks?ts par visp?r?jiem izdevumiem, var tikt atskait?ts tikai proporcion?li tiem izdevumiem, kas ir rakstur?gi pras?t?jas pamatliet? k? nodok?a maks?t?jas saimnieciskajai darb?bai, atbilstoši metodei, kas ir j?nosaka dal?bvalst?m (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 5. j?lijs, *Marle Participations*, C?320/17, EU:C:2018:537, 37. punkts).

48 Šaj? zi?? j?atg?dina, ka, ?stenojot šo br?v?bu, dal?bvalst?m ir j??em v?r? Sest?s direkt?vas m?r?is un sist?ma un šaj? zi?? j?paredz apr??in?šanas veids, kas objekt?vi atspogu?o to, k?da da?a no iepriekš?jiem izdevumiem faktiski ir attiecin?ma uz saimniecisko darb?bu un k?da uz darb?bu, kurai nav saimnieciska rakstura (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 5. j?lijs, *Marle Participations*, C?320/17, EU:C:2018:537, 37. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

49 ?emot v?r? visus iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz pirmo prejudici?lo jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 4. panta 1. un 2. punkts, k? ar? 17. panta 1., 2. un 5. punkts j?interpret? t?d?j?di, ka jaukta p?rvald?t?jsabiedr?ba, kura atk?rtoti iejaucas savu meitasuz??mumu

pārvaldību, var atskaitīt pievienotās vērtības nodokli, kas samaksāts kā priekšnodoklis par konsultāciju pakalpojumu iegūdi saistībā ar tirgus izpēti, kura veikta, lai iegūtos kapitālas citā sabiedrībā, tostarp tad, ja šī iegūde galu galā nav notikusi.

Par otro jautājumu

50 Ar otro prejudiciālo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā Tiesai, vai Sestās direktivas 4. panta 1. un 2. punkts, kā arī 17. panta 1., 2. un 5. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka jaukta pārvaldītājsabiedrība, kura atkaroti iejaucas savu meitasuzņēmumu pārvaldību, var atskaitīt PVN, kas ir samaksāts kā priekšnodoklis par komisijas naudu, kura kredītiestādei ir samaksāta par obligāciju aizņēmuma organizēšanu un noformēšanu, kas bija paredzēts, lai veiktu ieguldījumus noteiktā nozarē, ja šie ieguldījumi galu galā nav notikuši un ja ar šo aizņēmumu iegūtais kapitāls ir ticis pilnībā pārskaitīts grupas mētesuzņēmumam kā aizdevums.

51 Lai atbildētu uz šo jautājumu, ir jānosaka, vai saskaņā ar Sestās direktivas 17. pantu, lai atskaitītu PVN, kas samaksāts kā priekšnodoklis par pakalpojumiem, ir jāņem vērā, kā nodokļa maksātājs ir iecerējis izmantot vai faktiski ir izmantojis šos pakalpojumus.

52 Šajā ziņā Sestās direktivas 17. panta 2. punkta a) apakšpunkts ir paredzēts, ka nodokļa maksātājam ir tiesības atskaitīt priekšnodokli, ciktāl preces un pakalpojumi "tiek izmantoti" šiem ar nodokli apliekamajiem darījumiem.

53 Līdz ar to, kā zenerālvokāte ir norādījusi secinājumā 54. punktā, no šīs tiesību normas formulējuma izriet, ka tiesības atskaitīt priekšnodokli ir pamatotas ar pieeju, kas galvenokārt ir balstīta uz nodokļa maksātāja iegūto preču un pakalpojumu faktiski izmantošanu.

54 Šīs tiesību normas kontekstā, kā arī tās un Sestās direktivas mērķa analīze apstiprina šo gramatisko interpretāciju.

55 Attiecībā uz Sestās direktivas 17. panta 2. punkta a) apakšpunkta kontekstu ir jānorāda, ka attiecībā uz priekšnodokļa, kas samaksāts par jaukta veida darījuma izmantošanu precēm, atskaitīšanu šīs direktivas 17. panta 5. punkta trešās daļas a)–d) apakšpunkts ir uzskaitīti dažādi labojumi, ko dalībvalstis var pieņemt, lai tostarp piemērotu precēzķus procentuālās daļas aprēķināšanas noteikumus par minētās direktivas 19. panta 1. punkta otrajā daļā paredzētajiem, ņemot vērā attiecīgo nodokļa maksātāju darbības pašos raksturlielumus.

56 Šajā kontekstā, kā zenerālvokāte ir norādījusi secinājumā 55. punktā, dalībvalstis var paredzēt citas aprēķina metodes, nevis Sestajā direktīvā paredzēto sadales kritēriju, kura pamatā ir apgrozījums, ja izvēlēto metode nodrošina precēzķu rezultātu (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2012. gada 8. novembris, *BLC Baumarkt*, C-511/10, EU:C:2012:689, 23.–26. punkts, kā arī 2016. gada 9. jūnijs, *Wolfgang und Dr. Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft*, C-332/14, EU:C:2016:417, 33. punkts).

57 Turklāt no Sestās direktivas 20. panta 6. punkta, kas attiecas uz priekšnodokļa atskaitījuma koriģēšanu, izriet, ka šis atskaitījums, kā zenerālvokāte ir norādījusi secinājumā 55. punktā, ir pēc iespējas precīzi jāpielāgo faktiskajai izmantošanai, lai izvairītos no "nepamatotām priekšrocībām" vai "nepamatotiem zaudējumiem" nodokļa maksātājam.

58 Tādējādi ne tikai no 17. panta 2. punkta a) apakšpunkta, bet arī no citām Sestās direktivas normām izriet, ka tā ir balstīta uz loģiku, saskaņā ar kuru nodokļa maksātāja iepriekš samaksāta nodokļa atskaitīšanai pēc iespējas precīzāk ir jāatbilst tā iegūto preču un pakalpojumu faktiskai izmantošanai.

59 Līdz ar to preču un pakalpojumu faktiskai izmantošanai ir dodama priekšroka pār s?kotn?jo nodomu.

60 Attiecībā uz Sestās direktīvas 17. panta 2. punkta a) apakšpunkta un šīs direktīvas m?r?i kopum? ir j?nor?da, ka pieeja, saska?? ar kuru ties?bas uz PVN atskait?šanu, kas samaks?ts k? priekšnodoklis, b?tu balst?tas vien?gi uz nodok?a maks?t?ja nodomu saist?b? ar ieg?d?to preču un pakalpojumu izmantošanu, nevis uz to faktisko izmantošanu, var?tu apdraud?t pašu PVN sist?mas darb?bu.

61 T?d?j?di, k? ir atg?din?ts š? sprieduma 38. punkt?, atskait?šanas sist?mas m?r?is ir piln?b? atbr?vot uz??m?ju no PVN, kas tam j?maks? vai ko tas ir samaks?jis saist?b? ar visu savu saimniecisko darb?bu. 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 nosac?jumu, ka min?taj?m darb?b?m ir piem?rojams PVN (spriedumi, 1985. gada 14. febru?ris, *Rompelman*, 268/83, EU:C:1985:74, 19. punkts, k? ar? 2018. gada 28. febru?ris, *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, C?672/16, EU:C:2018:134, 38. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

62 Lai izvair?tos no konkurences izkrop?ošanas, nodok?u neitralit?tes princips, kas ir rakstur?gs kop?jai PVN sist?mai, nepie?auj it ?paši, ka pret saimniecisk?s darb?bas subjektiem, kas faktiski veic vien?dus dar?jumus, ir atš?ir?ga attieksme PVN iekas?šanas jom? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2002. gada 10. septembris, *Kügler*, C?141/00, EU:C:2002:473, 30. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

63 Š? principa ?stenošanai t?d?j?di, pirmk?rt, visiem nodok?a maks?t?jiem, kas ir veikuši ar nodokli apliekamus dar?jumus vien? taks?cijas period?, ir j?b?t ties?b?m atskait?t priekšnodokl? samaks?to PVN, bet tas noz?m? ar? to, ka *a contrario* tiem nodok?a maks?t?jiem, kuri ir veikuši l?dz?gus, bet no PVN atbr?votus dar?jumus, nav š?du ties?bu.

64 Š?d? kontekst? Sestās direktīvas 17. panta 2. un 3. punkt? ir paredz?ts, ka nodok?a maks?t?jam ir ties?bas uz priekšnodokl? samaks?t? PVN atskait?šanu tikai par prec?m un pakalpojumiem, kas ir saist?ti ar v?l?k veiktiem ar PVN apliekamiem dar?jumiem. Turpret?, ja nodok?a maks?t?ja ieg?t?s preces vai pakalpojumi ir saist?ti ar t?diem dar?jumiem, kas ir atbr?voti no nodok?a un kas neietilpst PVN piem?rošanas jom?, nenotiek nedz nodok?a par pieg?d?taj?m prec?m un sniegtajiem pakalpojumiem v?l?ka iekas?šana, nedz priekšnodok?a atskait?šana (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).

65 K? ?ener?ladvok?te ir nor?d?jusi secin?jumu 58. punkt?, ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu, kuras b?tu pamatotas tikai ar nodok?a maks?t?ja iepriekš?ju nodomu veikt ar PVN apliekamus dar?jumus un kur?s t?d?j?di netiktu ?emts v?r? t? faktiski veikto dar?jumu raksturs, tam pieš?irtu konkurences priekšroc?bu sal?dzin?jum? ar citiem uz??mumiem, kas veikuši l?dz?gus dar?jumus, un tas l?dz ar to b?tu pretrun? nodok?u neitralit?tes principam.

66 T?d?j?di saska?? ar Sestās direktīvas 17. pantu, lai atskait?tu PVN, kas samaks?ts k? priekšnodoklis par pakalpojumiem, ir j??em v?r? nodok?a maks?t?ja ieg?d?to preču un pakalpojumu faktisk? izmantošana, nevis to paredz?t? izmantošana.

67 Šaj? gad?jum?, k? tas atg?din?ts š? sprieduma 17. un 18. punkt?, no iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka 2005. gad? pras?t?ja pamatliet? samaks?ja PVN par komisijas naudas maks?jumu *BCP Investimento* par oblig?ciju aiz??muma 150 miljonu EUR apm?r? organiz?šanu un noform?šanu, lai finans?tu savus ieguld?jumus “triple play” nozar?. Tom?r, t? k? šie

ieguld?jumu projekti ne?stenoj?s, pras?t?ja pamatliet? p?c tam izv?l?j?s šo summu nodot sava m?tesuz??muma *Sonae SGPS* r?c?b? aizdevuma veid?.

68 T? k? šis aizdevuma dar?jums, kas ir faktiskā pras?t?jas pamatliet? ieg?d?to pakalpojumu izmantošana, ietilpst to dar?jumu skait?, kas ir atbr?voti no nodok?a saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 1. apakšpunktu, šai sabiedr?bai saska?? ar š?s direkt?vas 17. pantu nav ties?bu no maks?jam? nodok?a atskait?t PVN, kas samaks?ts k? priekšnodoklis par *BCP Investimento* samaks?to komisijas naudu.

69 K? ir atg?din?ts š? sprieduma 17. punkt?, saska?? ar inform?ciju, ko *Sonaecom* sniedza tiesas s?d?, t? paredz?ja izmantot ar aiz??mumu ieg?to kapit?lu, lai ieg?d?tos *Cabovis?o* kapit?lda?as un t?d?j?di ieguld?tu jaunaj?, t? d?v?taj? “*triple play*” darb?bas segment? un nevis, lai pieš?irtu saviem meitasuz??mumiem l?dzek?us, kas tiem ?autu veikt ieguld?jumus šaj? nozar?, k? tas izriet no iesniedz?jtiesas l?muma. Tom?r pie?emot, ka tas ir pier?d?ts, šis apst?klis nek?di neietekm? š? sprieduma 68. punkt? min?to secin?jumu, jo tas attiecas nevis uz pras?t?jas pamatliet? ieg?d?to pakalpojumu faktisku izmantošanu, bet gan tikai uz to, kuru t? s?kotn?ji ir pl?nojusi.

70 Šo secin?jumu nevar atsp?kot ar? ar pras?t?jas pamatliet? argumentu, saska?? ar kuru, lai gan nepast?v nek?da tieša saikne starp izmaks?m, kas raduš?s, emit?jot oblig?ciju aiz??mumu un v?l?k ar nodokli apliekamu dar?jumu, š?s izmaksas esot atskait?mas k? uz??muma visp?r?g?s izmaksas.

71 K? ?ener?ladvok?te ir nor?d?jusi secin?jumu 64. punkt?, past?v tieša un t?l?t?ja saikne starp pakalpojumiem, ko pras?t?ja pamatliet? ir ieg?d?jusies iepriekš, un dar?jumu, kas ir atbr?vots no nodok?a p?c tam, proti, aizdevuma pieš?iršanu t?s m?tesuz??mumam.

72 ?emot v?r? šos apsv?rumus, uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 4. panta 1. un 2. punkts, k? ar? 17. panta 1., 2. un 5. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka jaukta p?rvald?t?jsabiedr?ba, kura atk?rtoti iejaucas savu meitasuz??mumu p?rvald?b?, nevar atskait?t PVN, kas ir samaks?ts k? priekšnodoklis par komisijas naudu, kura kred?tiest?dei ir samaks?ta par oblig?ciju aiz??muma organiz?šanu un noform?šanu, kas bija paredz?ts, lai veiktu ieguld?jumus noteikt? nozar?, ja šie ieguld?jumi galu gal? nav notikuši un ja ar šo aiz??mumu ieg?tais kapit?ls ir ticis piln?b? p?rskait?ts grupas m?tesuz??mumam k? aizdevums.

Par ties?šan?s izdevumiem

73 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (pirm? pal?ta) nospriež:

1) **Padomes Sest?s 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?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze, 4. panta 1. un 2. punkts, k? ar? 17. panta 1., 2. un 5. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka jaukta p?rvald?t?jsabiedr?ba, kura atk?rtoti iejaucas savu meitasuz??mumu p?rvald?b?, var atskait?t pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas samaks?ts k? priekšnodoklis par konsult?ciju pakalpojumu ieg?di saist?b? ar tirgus izp?ti, kura veikta, lai ieg?d?tos kapit?lda?as cit? sabiedr?b?, tostarp tad, ja š? ieg?de galu gal? nav notikusi.**

2) **Sest?s direkt?vas 77/388 4. panta 1. un 2. punkts, k? ar? 17. panta 1., 2. un 5. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka jaukta p?rvald?t?jsabiedr?ba, kura atk?rtoti iejaucas savu meitasuz??mumu p?rvald?b?, nevar atskait?t PVN, kas ir samaks?ts k? priekšnodoklis par**

komisijas naudu, kura kredītiestādei ir samaksāta par obligāciju aizņēmuma organizāšanu un noformēšanu, kas bija paredzēts, lai veiktu ieguldījumus noteiktā nozarē, ja šie ieguldījumi galu galā nav notikuši un ja ar šo aizņēmumu iegūtais kapitāls ir ticis pilnībā pārskaitēts grupas mētesuzņēmumam kā aizdevums.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – portugāļu.