

Дело C-42/19**Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от
Процедурния правилник на Съда****Дата на постъпване в Съда:**

24 януари 2019 г.

Запитваща юрисдикция:

Supremo Tribunal Administrativo (Португалия)

Дата на акта за преюдициално запитване:

5 декември 2018 г.

Жалбоподател:

Sonaecom SGPS, S.A.

Отвeтник:

Fazenda Pública (като представител на Autoridade Tributária e Aduaneira)

Предмет на главното производство

Жалба срещу решението на Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (Административен и данъчен съд, Порто), с което се отхвърля жалбата по съдебен ред, подадена от Sonaecom SGPS, S.A. срещу акт за установяване на задължение за данък върху добавената стойност (ДДС) и компенсаторни лихви за периода януари, февруари, март, април, юни, юли, август, октомври и декември 2005 г. в размер общо на 1 088 675,77 EUR.

Предмет и правно основание на преюдициалното запитване

Предмет на спора в главното производство е въпросът дали приспадането на данъка върху добавената стойност, платен от дружество с цел, от една страна, придобиването на услуги и от друга страна, плащане на комисионна за услуга, която е предназначена за осъществяване на инвестиция, доколкото планираната от това дружество инвестиция в крайна сметка не се реализира,

е съвместимо с правилата за приспадане, съдържащи се в Шеста директива за ДДС.

Правно основание: Член 267, параграф 3 ДФЕС.

Преюдициални въпроси

1) Съответства ли на правилата за приспадане на ДДС, съдържащи се в Шестата директива за ДДС, и по-специално в член 4, параграфи 1 и 2 и член 17, параграфи 1, 2 и 5, приспадането на данъка, платен от жалбоподателя Sonaecom SGPS за консултантски услуги, свързани с проучване на пазара с оглед придобиване на акции, което обаче не се реализира?

2) Съответства ли на правилата за приспадане на ДДС, съдържащи се в Шестата директива за ДДС, и по-специално в член 4, параграфи 1 и 2 и член 17, параграфи 1, 2 и 5, приспадането на данъка, платен от жалбоподателя Sonaecom SGPS за заплащане на комисионна на ВСП за организация и структуриране на облигационен заем, за който се твърди, че е сключен за допълване на структурата на финансиране на дъщерните му дружества, но, тъй като посочените инвестиции не са се реализирали, в крайна сметка е изцяло е прехвърлен на Sonaec, SGPS, дружество-майка на групата?

Релевантни разпоредби на правото на Съюза

Член 4, параграфи 1 и 2 и член 17, параграфи 1, 2 и 5 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — Обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L 145, стр. 1; ЕЕ 09 F1, стр. 54)

Релевантни разпоредби на националното право

Кодекс за данъка върху добавената стойност

Член 9, параграф 28, буква а):

„Освобождават се от данък: 28 — Следните операции: а) отпускането и договарянето на кредити, независимо от възприетата форма, включително операциите по сконтиране и ресконтиране, както и управление на кредити от лицето, което ги е отпуснало“.

Член 20, параграф 1 (който изброява предпоставките за възникване на право на приспадане):

„Начислената ставка на данъка върху стоки или услуги, които са придобити, внесени или използвани от данъчнозадълженото лице за осъществяване на

следните операции: а) прехвърляне на стоки и придобиване на услуги, които са облагаеми и неосвободени“.

Кратко представяне на фактите и на производството

- 1 Жалбоподателят Sonaecom SGPS, S.A. е дружество за управление на акции, осъществяващо дейност по придобиване, притежаване и управление на акции с получаване на доход от тях. Освен това то упражнява стратегическо управление и координация на предприятията, осъществяващи дейност на пазара на далекосъобщенията, медиите, софтуера и системната интеграция.
- 2 В рамките на своята дейност дружеството ползва консултантски услуги от Wilmer Cutler Pickering Hale and Dorr и от ABN Amro Corporate Finance Ltd във връзка с развиваните от посочените дружества дейности по проучване на пазара с оглед на евентуални активни операции за придобиване на капиталови акции от Sonaecom SGPS, S.A.
- 3 Жалбоподателят, Sonaecom SGPS, S.A., заплаща данък върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“) във връзка с посочените консултантски услуги и внася ДДС в размер на 167 129,10 EUR и 45 498,46 EUR, отчетен за тези разходи.
- 4 Жалбоподателят също така приспада ДДС в размер на 769 500 EUR в декларацията си за юни 2005 г. във връзка със заплащането на комисиона на дружеството Banco VCP Investimento S.A. по договор за организация, структуриране и обезпечаване на проспекта за емисии на облигации от частни инвеститори емитиране на облигации чрез подписка от частни инвеститори за 3 000 000 облигации с наименование „Облигации Sonaecom SGPS 2005 г.“ с цел финансиране на дейността на дружеството в услугата „Triple Play“.
- 5 Вследствие на данъчна проверка Autoridade Tributária e Aduaneira (Данъчен и митнически орган) приема, че жалбоподателят няма право да приспадне ДДС, начислен върху консултантските услуги. Той приема, че тези консултантски услуги, „свързани с проучване на пазара с оглед на закупуването на капиталово участие в други предприятия, допринасят за придобиването на ценни книжа, от които да бъдат получени дивиденди за притежателите, попадат извън приложното поле на ДДС, доколкото закупуването, продажбата и притежаването на акции не представлява икономическа дейност“.
- 6 Според Autoridade Tributária e Aduaneira (Данъчен и митнически орган) данъчнозадълженото лице действително е осъществило сделки, попадащи в приложното поле на данъка и подлежащи на облагане с ДДС на територията на страната. Органът приема обаче, че тези разходи, доколкото са предназначени да бъдат използвани от данъчнозадълженото лице за придобиване на участия в капитала на други дружества, дейност, която не попада в приложното поле на данъка, не поражда право на приспадане

съгласно разпоредбата на член 20, параграф 1, буква а) от португалския Кодекс за ДДС.

7. Вследствие на това данъчният и митнически орган извършва аритметични корекции в облагаемата основа в размер на 982 127,56 EUR, които са основание за установяване задължения за периода януари — април, юни — август, октомври и декември за сумата от 982 127,57 EUR, заедно с 106 548,20 EUR компенсаторни лихви.
8. Тъй като жалбоподателят подава жалба по съдебен ред пред Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (Административен и данъчен съд, Порто) срещу посочените актове за установяване на данъчно задължение, в постановеното от него решение се установява, че от представените доказателства е видно, че жалбоподателят има характеристиките на „смесено холдингово дружество“, осъществяващо дейност по управление на дружествени акции и, успоредно с това, предоставя технически услуги по администриране и управление на дъщерни дружества.
9. В същото решение, Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (Административен и данъчен съд, Порто) приема, че търговският характер на действията, извършени в рамките на дейността по управление на акции (член 2 и член 463, параграф 5, от Código das Sociedades Comerciais, Кодекс на търговските дружества), не означава, че тази дейност се квалифицира като икономическа дейност по смисъла на член 4, параграф 2 от Шеста директива, съгласно практиката на Съда на Европейския съюз, като това означава, че тази дейност е извън обхвата на ДДС или не подлежи на облагане с ДДС.
10. След като разглежда естеството на „смесеното холдингово дружество“ на жалбоподателя, в същото решение Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (Административен и данъчен съд, Порто) приема, че за да подлежат на приспадане ДДС, начислен от жалбоподателя в качеството му на „смесено холдингово дружество“, получените доставки трябва да имат пряка и непосредствена връзка с извършените доставки, чието естество поражда право на приспадане. Следователно, посочената юрисдикция приема, че операциите трябва да бъдат икономически операции за целите на ДДС и разходите, направени за придобиване на стоки или услуги, върху които е начислен ДДС върху получените доставки, трябва да са включени като съставен елемент от цената на реализираните операции с право на приспадане, доколкото само тогава правото на приспадане би било оправдано от гледна точка на целта за постигане на данъчен неутралитет.
11. Що се отнася до първата операция, предмет на жалбата (плащане на външни консултантски услуги за придобиване на акции, което не се е осъществило) в решението на Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (Административен и данъчен съд, Порто) е постановено, че става въпрос за операция за постигане на целите на жалбоподателя в рамките на дейност извън обхвата на ДДС

(дейност по придобиване и управление на акции, не представляваща икономическа дейност по смисъла на Шеста директива) и в този смисъл без възможност за приспадане на данъка съгласно член 4, параграфи 1 и 2 от Шеста директива.

- 12 Що се отнася до втората операция, предмет на спора по настоящото производство (плащане на комисионна на BCP Investment SA във връзка с договор за организация, структуриране и обезпечение за емитиране на облигации чрез подписка от частни инвеститори за 3 000 000 облигации в размер на 150 000 000 EUR), в решението на Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (Административен и данъчен съд, Порто) е постановено, след като по-специално е установено, че спорният капитал е бил изцяло прехвърлен на дружеството майка на групата (Sonae, SGPS S.A.), не е доказано дали от него са се възползвали и в каква степен дъщерните дружества, както и това дали е използван за извършена доставка, пораждаща право на приспадане (член 20 и член 9, параграф 28, буква а) от Кодекса за ДДС).
- 13 В заключение, в решението на Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (Административен и данъчен съд, Порто) се постановява, че както по силата на член 4, параграфи 1 и 2 от Шеста директива и на член 20, параграф 1, буква а) от Кодекса за ДДС, така и съгласно последната разпоредба във връзка с член 9, параграф 28, букви а) и f) от Кодекса за ДДС, платеният от жалбоподателя ДДС (както за заплащане на консултантски услуги с оглед на придобиването на акции, така и за заплащането на комисионна на BCP Investimentos, SA за организация и структуриране на облигационен заем) не подлежи на приспадане.
- 14 Sonaecom SGPS S.A. подава жалба срещу това решение пред Supremo Tribunal Administrativo (Върховен административен съд, Португалия).

Основни доводи на страните в главното производство

- 15 Sonaecom SGPS S.A. твърди, че „платеният от жалбоподателя данък върху разглежданите в главното производство покупки подлежал на приспадане, тъй като предвид естеството им, е видно, че въпросните покупки са най-малкото част от разходите, които жалбоподателят е трябвало да направи, за може правилно да осъществява услугите, които обичайно предоставя на дъщерните си дружества“.
- 16 Според Sonaecom SGPS S.A. предвид характера му на смесено холдингово дружество и това, че намесата му в управлението на дъщерните дружества е многократна и значителна, а именно чрез участие в определянето на стратегията и възмездно предоставяне на услуги, от своя страна дружеството има честа необходимост от закупуване на стоки и услуги от трети лица от най-различен характер.

- 17 По главното производство жалбоподателят изтъква, че става въпрос за предоставяне на услуги на дъщерни дружества от страна на Sonaecom SGPS S.A. срещу съответната насрещна престация, по начин и в размер, които не са били оспорени от данъчната администрация. Също така, той посочва, че въпросното предоставяне на услуги представлява изцяло облагаема сделка по ДДС (попадаща в приложното поле на данъка и неосвободена от него) и че фактически е обложено с данък, поради което е налице пряка връзка между разходите и придобиването на услуги, следователно платеният във връзка с това ДДС трябва да подлежи на приспадане.
- 18 Освен това жалбоподателят твърди, че фактът, че посоченото придобиване на акции не е реализирано, не е в противоречие с това разбиране, поради което това обстоятелство не е пречка да се приеме, че придобиването на услуги, за което е платен ДДС, е осъществено в рамките на дейността на жалбоподателя, която включва извършване на облагаеми и неосвободени сделки. В заключение Sonaecom SGPS S.A. посочва, че следователно спорът се отнася до придобити услуги, които са пряко свързани с дейността на дружеството по предоставяне на управленски и технически услуги на дъщерни дружества — дейност, която е облагаема и неосвободена от ДДС — а не с дейността по „притежаване и управление на акции.“
- 19 Сезиран да се произнесе по жалба, Procurador-Geral Adjunto junto do Supremo Tribunal Administrativo (помощник генерален прокурор към Върховния административен съд) приема, че освен управление на акции, дружествата за управление на дялови участия могат да осъществяват и дейностите, посочени в членове 4 и 5 от Código das Sociedades Comerciais (Кодекс на търговските дружества).
- 20 Следователно, от правна гледна точка, дейността на посочените дружества не се ограничава до осъществяване на операции по придобиване, притежаване и продажба на капиталови участия, операции, за които практиката на Съда на Европейския съюз приема, че не представляват икономическа дейност по смисъла на член 4, параграф 2 от Шеста директива.
- 21 От гореизложеното помощник генералният прокурор прави извод, че не може да се изключи, че дружествата за управление на дялови участия осъществяват в рамките на своята дейност по предоставяне на услуги облагаеми операции по ДДС със съответното право на приспадане, което може да бъде упражнено на общо основание. В подобни случаи е необходимо операциите, за които е платен данък, да са в пряка и непосредствена връзка с операциите, върху които се начислява ДДС, които по своя характер пораждаат право на приспадане.
- 22 С оглед на доказателствата по делото помощник генералният прокурор приема, че случаят не е такъв за нито една от двете разглеждани в главното производство операции.

- 23 Вследствие на това помощник генералният прокурор счита, че решението на Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (Административен и данъчен съд, Порто) не е опорочено от грешка в преценката.

Кратко изложение на мотивите за преюдициалното запитване

- 24 Запитващата юрисдикция иска да се установи дали, като не се допуска приспадане на данъка, заплатен от жалбоподателя за консултантските услуги, свързани с проучване на пазара с оглед на придобиване на акции, което не се осъществява, и за плащането на комисиона на ВСП за организация и структуриране на облигационен заем, за който се твърди, че е сключен за допълване на структурата на финансиране на дъщерните му дружества, който също не се реализира и в крайна сметка е изцяло прехвърлен на Sonae SGPS S.A, дружество-майка на групата, ограничаването на правото на приспадане на ДДС съответства на правилата за приспадане на ДДС, съдържащи се в Шеста директива, и по-специално член 4, параграфи 1 и 2 и член 17, параграфи 1, 2 и 5.
- 25 Запитващата юрисдикция се позовава на решения на Съда, по които предмет на спора е положението на дяловите участия по отношение на ДДС, като посочва решение Polysar (C-60/90, EU:C:1991:268), Harnas & Helm (C-80/95, EU:C:1997:56) и Portugal Telecom (C-496/11, EU:C:2012:557).
- 26 Според Supremo Tribunal Administrativo (Върховен административен съд), независимо от цитираната по-горе съдебна практика, по която Съдът на Европейския съюз се е произнесъл по сходни, но и идентични въпроси, не са известни решения, в които Съдът на Европейския съюз се е произнесъл по операции с особеностите на разглежданите в главното производство, при които придобиването на акции, с което са свързани договорените услуги по проучване на пазара, не се реализира и при които облигационният заем, сключен за допълване на структурата на финансиране на дъщерните му дружества, в крайна сметка е изцяло прехвърлен на дружеството майка на групата, тъй като те не са реализирани посочените инвестиции.
- 27 Поради това запитващата юрисдикция счита, че с оглед на принципа на съответстващо тълкуване, е необходимо да отправи преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз.