

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (septintoji kolegija) SPRENDIMAS

2018 m. birželio 13 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – 2 straipsnio 1 dalies a punktas – Taikymo sritis – Apmokestinamieji sandoriai – Prekių tiekimas už atlygą – Akcinės bendrovės atliekamas nekilnojamojo turto perdavimas akcininkui, kaip atlygis už akcijų išpirkimą“

Byloje C-421/17

dėl *Naczelny Sąd Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas, Lenkija) 2017 m. kovo 22 d. nutartimi, kuri Teisingumo Teismas gavo 2017 m. liepos 13 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Szef Krajowej Administracji Skarbowej

prieš

Polfarmex Spółka Akcyjna w Kutnie

TEISINGUMO TEISMAS (septintoji kolegija)

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Rosas, teisėjai C. Toader (pranešėja) ir A. Prechal,

generalinis advokatas M. Campos Sánchez-Bordona,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos B. Majczyna,
- Estijos vyriausybės, atstovaujamos N. Grünberg,
- Italijos vyriausybės, atstovaujamos G. Palmieri, padedamos *avvocato dello Stato* G. De Socio,
- Europos Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir M. Owsiany-Hornung,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos

direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1; toliau – PVM direktyva) 2 straipsnio 1 dalies a punkto išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Szef Krajowej Administracji Skarbowej* (Nacionalinio mokesčių administratoriaus direktorius, Lenkija) ir *Polfarmex Spółka Akcyjna w Kutnie* (toliau – *Polfarmex*) ginčą dėl šiai bendrovei skirtos *Minister Finansów* (Finansų ministras, Lenkija, toliau – ministras) mokestinio išaiškinimo, kuriuo ministras nutarė, kad sandoris, kurį vykdančią *Polfarmex* ketina perduoti nekilnojamąjį turtą akcinei bendrovei, kuri yra *Polfarmex* išleista akcijų savininkė, kaip užmokestį už šias akcijas, vykstant pagal nacionalinės teisės aktus leistinam akcijų išpirkimui, apmokestinamas pridėtinės vertės mokesčiu (PVM).

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 PVM direktyvos 7 ir 35 konstatuojamosios dalys suformuluotos taip:

„(7) Net jeigu mokesčio tarifai ir neapmokestinimo atvejai nebus visiškai suderinti, taikant bendrą PVM sistemą turėtų būti sudarytos neutralios konkurencijos sąlygos, kuriomis kiekvienos valstybės narės teritorijoje panašioms prekėms ir paslaugoms taikomi vienodi mokesčiai nepriklausomai nuo gamybos ir paskirstymo grandinės ilgio.

<...>

(35) Tam, kad Bendrijos nuosavi ištekliai galėtų būti surenkami vienoda tvarka visose valstybėse narėse, turėtų būti sudarytas bendras neapmokestinimo atvejų sąrašas.“

4 Šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„PVM objektas yra šie sandoriai:

1. prekių tiekimas už atlygą valstybės narės teritorijoje, kai prekes tiekia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<...>“

5 Minėtos direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Apmokestinamasis asmuo“ – asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą.

„Ekonominė veikla“ – gamintojų, prekybininkų ar paslaugas teikiančių asmenų veikla, įskaitant kasybą bei žemės ūkio veiklą ir laisvųjų profesijų veiklą. Visų pirma ekonomine veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatinių pajamų.“

6 Tos pačios direktyvos 12 straipsnio 1 ir 2 dalyse nurodyta:

„1. Valstybės narės apmokestinamuoju asmeniu gali laikyti bet kurį asmenį, kuris retkarčiais vykdo su 9 straipsnio 1 dalies antroje pastraipoje nurodyta veikla susijusį sandorį, ypač kurį nors iš šių sandorių:

a) pastato ar pastato dalies ir žemės, ant kurios jis pastatytas, tiekimą iki pirmo pastato panaudojimo;

b) žemės statybai tiekimas.

2. Taikant 1 dalies a punktą, „pastatas“ – bet koks žemėje tvirtintas statinys.

Valstybės narės gali nustatyti 1 dalies a punkte nurodyto kriterijaus taikymo pastatų pertvarkymui išsamias taisykles ir apibrėžti, ką reiškia savaime, žemė, ant kurios stovi pastatas.

Valstybės narės gali taikyti ne tik pastato pirmo panaudojimo, bet ir kitus kriterijus, pavyzdžiui, laikotarpio nuo pastato užbaigimo iki jo pirmo tiekimo dienos arba laikotarpio nuo pastato pirmo panaudojimo iki jo vėlesnio tiekimo dienos, jei pirmu atveju laikotarpis ne ilgesnis kaip penkeri metai, o antru atveju – ne ilgesnis kaip dveji metai.“

7 Pagal PVM direktyvos 14 straipsnio 1 dalį „prekių tiekimas“ yra tai teisės kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimas.

8 Šios direktyvos 135 straipsnio, esančio jos 3 skyriuje „Kita PVM neapmokestinama veikla“, 1 dalyje nustatyta:

„Sandoriai, kurių valstybės narės neapmokestina PVM:

<...>

f) sandoriai, įskaitant derybas dėl akcijų, turtinių teisių bendrovėse ar asociacijose, obligacijų ir kitų vertybinių popierių, išskyrus dokumentus, patvirtinančius nuosavybės teises į prekes, ir 15 straipsnio 2 dalyje nurodytas teises ar vertybinius popierius;

<...>

j) pastatų ar jų dalių ir žemės, ant kurios jie pastatyti, tiekimas, išskyrus 12 straipsnio 1 dalies a punkte nurodytą tiekimą;

<...>“

Lenkijos teisė

Įstatymas, įgyvendinantis Nacionalinio mokesčių administratoriaus įstatymą

9 Remiantis *Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej* (Įstatymas, įgyvendinantis Nacionalinio mokesčių administratoriaus įstatymą), iš dalies pakeisto (2016 m. Dz. U., 1948 pozicija), įsigaliojusio 2017 m. kovo 1d., 206 straipsnio 1 dalimi teismo procesuose, susijusiųose su mokesčiais išaiškinimais, kurių šalis remiantis ankstesnėmis nuostatomis yra ar gali būti kompetentingas valstybės finansų ministras, teisės ir pareigos prisiima nacionalinio mokesčių administratoriaus direktorius, nebent nustatyta priešingai.

PVM įstatymas

10 PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punktas į Lenkijos teisę perkeltas 2004 m. kovo 11 d. *Ustawa o podatku od towarów i usług* (Prekių ir paslaugų įstatymas; Dz. U. Nr. 54, 535 pozicija), iš dalies pakeisto (2011 m. Dz. U., Nr. 0177, 1054 pozicija) (toliau – PVM įstatymas), 5 straipsnio 1 dalies 1 punktu, pagal kurį PVM apmokestinamas prekių tiekimas ir paslaugų teikimas už atlygą nacionalinėje teritorijoje.

11 PVM ?statymo 6 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad šio ?statymo nuostatos netaikomos „?mon?s ar ?mon?s organizuotos buvein?s perleidimo sandoriams“.

12 PVM direktyvos 14 straipsnio 1 dalis ? Lenkijos teis? perkelta PVM ?statymo 7 straipsnio 1 dalimi, joje nustatyta, kad prek? tiekimas, numatytas 5 straipsnio 1 dalies 1 punkte, apima „teis?s kaip savininkui disponuoti prek?mis perdavim?“.

13 Pagal PVM ?statymo 15 straipsnio 1 ir 2 dalis:

„1. Apmokestinamieji asmenys – tai juridiniai asmenys, organizaciniai vienetai be juridinio asmens statuso ir fiziniai asmenys, savarankiškai vykdančys 2 dalyje nurodyt? ekonomin? veikl?, neatsižvelgiant ? tos veiklos tiksl? ar rezultat?.

2. Ekonomin? veikla – gamintoj?, prekybinink? ar paslaugas teikian?i? asmen? veikla, ?skaitant kasyb? bei žem?s ?kio veikl? ir laisv?j? profesij? veikl?. Vis? pirma ekonomine veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatini? pajam?.“

Komercini? bendrovi? kodeksas

14 Iš dalies pakeisto 2000 m. rugs?jo 15 d. *Kodeks spó?ek handlowych* (Komercini? bendrovi? kodeksas, Dz. U., Nr. 1578, 2016 m., toliau – Prekybos bendrovi? kodeksas) 359 straipsnyje nustatyta:

„1. Akcijos gali b?ti išperkamos, jeigu tai numatyta ?statuose. Akcija gali b?ti išperkama akcininkui sutikus, kai j? nusiperka bendrov? (savanoriškas išpirkimas), arba be akcininko sutikimo (priverstinis išpirkimas). Savanoriškas išpirkimas negali vykti dažniau nei kart? per finansinius metus. ?statuose nustatytos priverstinio išpirkimo s?lygos ir tvarka.

2. Akcijoms išpirkti reikia visuotinio akcinink? susirinkimo sprendimo. Sprendime turi b?ti nustatytas, be kita ko, išpirkimo teisinis pagrindas, akcininkui, kurio akcijos išperkamos, sumokama atlygio suma arba neatlygintino akcij? išpirkimo motyvas ir ?statinio kapitalo sumažinimo b?das. Priverstinis išpirkimas vykdomas už atlyg?, kuris nemažesnis nei grynojo turto, atitinkan?io akcij?, vert?, nurodyta paskutini? finansini? met? metin?je ataskaitoje, at?mus akcininkams paskirstyti numatyt? sum?. <...>“

15 Šio kodekso 360 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad išperkant akcijas mažinamas ?statinis kapitalas. Sprendimas sumažinti ?statin? kapital? turi b?ti priimtas per visuotin? akcinink? susirinkim?, per kur? buvo priimtas sprendimas išpirkti akcijas.

Pagrindin? byla ir prejudicinis klausimas

16 *Polfarmex*, akcin? bendrov?, kurios buvein? yra Kutne (Lenkija), vykdo ekonomin? veikl? farmacijos gamini? gamybos srityje. D?l to ji apmokestinama PVM.

17 *Polfarmex* numat? restrukt?rizuoti ?mon?s ?statin? kapital? ir išpirkti dal? akcij?, kuri? turi akcin? bendrov?, pagal Komercini? bendrovi? ?statyme numatyt? „išpirkimo“ tvark?, t. y. automatin?, privalom?j? ar savanorišk? išpirkim?. Kompensacij? už š? išpirkim? sudaro šiai kitai akcinei bendrovei perleistos nuosavyb?s teis?s ? tam tikrus žem?s sklypus, ant j? stovin?ius pastatus ir j? ?rang?.

18 Dėl to *Polfarmex* pateikė ministrui prašymą dėl mokestinio išaiškinimo siekiant nustatyti, ar, viena vertus, akcinės bendrovės turimų akcijų išpirkimas ir, kita vertus, nuosavybės teisės? nekilnojamųjų turtų perdavimas jai apmokestinami PVM.

19 Savo prašyme *Polfarmex* teigė, kad aptariami sandoriai neturi būti apmokestinami PVM, nes tai atlikdama (akcijų išpirkimo etape ar nuosavybės teisės? nekilnojamųjų turtų perdavimo etape) ji nevykdys savo ekonominės veiklos. Ši bendrovė mano, kad tie sandoriai yra vienas sudėtinis sandoris, apimantis akcijų išpirkimą ir apmokėjimą už tai, taip pat egzistuoja priežastinis ryšys tarp dviejų sandorių, todėl mokesčių tikslais juos neteisinga vertinti atskirai.

20 Ministras savo mokestiniame išaiškinyje manė, kad nekilnojamojo turto perleidimas už akcijų išpirkimą turi būti laikomas prekių tiekimu už atlygą, apmokestinamas PVM, kaip tai suprantama pagal PVM įstatymo 5 straipsnio 1 dalies 1 punktą. Ministro teigimu, tarp sandorio šalių yra pareigos ryšys: *Polfarmex* įsipareigojo perleisti akcinei bendrovei, turinčiai jos akcijų, nekilnojamojo turto nuosavybės teisę, o akcijos yra išpirkimo, kuris yra atlygis už perleidimą, dalykas. Kitaip tariant, kadangi buvo prekių tiekimas už atlygą, sandoris turi būti apmokestinamas PVM.

21 *Polfarmex* pareiškė ieškinį dėl šio mokestinio išaiškinimo panaikinimo *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi* (Lodžės vaivadijos administracinis teismas, Lenkija).

22 2015 m. kovo 10 d. sprendimu šis teismas panaikino šį mokestinį išaiškinimą ir nusprendė ne tik tai, kad *Polfarmex* numatytas sandoris nėra jos ekonominės veiklos sandoris, bet ir tai, kad vertinimas dėl PVM taikymo turi apimti visų sandorių. Šiuo atveju buvo kalbama apie vieną sudėtinį sandorį, kurį sudarė akcijų išpirkimas kartu su atlygio natūra už akcijų išpirkimą perdavimu akcininkui. Akcijų išpirkimas buvo glaudžiai susijęs su nuosavybės perdavimu kaip kompensacija, o šios dvi sandorio fazės buvo susijusios tarpusavyje. Iš to matyti, kad nekilnojamojo turto perleidimas akcininkui neturi būti vertinamas kaip nepriklausomas ir atskiras sandoris, apmokestinamas PVM, nes pagal PVM įstatymą akcijų išpirkimas toks nėra.

23 Dėl šio sprendimo ministras padavė kasacinį skundą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiame teismui, t. y. *Naczelny Sąd Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas, Lenkija).

24 Prašyme priimti prejudicinį sprendimą šis teismas nurodo, kad remiantis jurisprudencija akcinė bendrovė srityje tokios bendrovės nekilnojamojo turto perdavimas akcininkui kaip atlygio už jo turimų šios bendrovės kapitalo dalių įsigijimą, yra apmokestinamas sandoris, kaip jis suprantamas pagal PVM įstatymo 5 straipsnio 1 dalies 1 punktą ir 7 straipsnio 1 dalį. Atsižvelgdamas į šią jurisprudenciją prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad nepaisant kapitalo dalių ir akcijų panašumo, jo byloje nagrinjamo sandorio apmokestinimas PVM kelia abejonių dėl sąlygos veikti kaip apmokestinamajam asmeniui ir šio sandorio atlygintinio pobūdžio, nes išpirkusi akcijas tokia akcinė bendrovė, kaip *Polfarmex*, negauna jokio tiesioginio atlygio, kadangi akcijos, atitinkančios jos įstatinio kapitalo dalį, panaikinamos, o įstatinis kapitalas atitinkamai sumažinamas.

25 Šiomis aplinkybėmis *Naczelny Sąd Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar akcinės bendrovės atliekamas nekilnojamojo turto perdavimas akcininkui kaip atlygis už išperkamas akcijas yra prekių ir paslaugų mokesčių apmokestinamas sandoris pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies a punktą?“

D?I prejudicinio klausimo

- 26 Savo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia sužinoti, ar PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punkt? reikia aiškinti taip, kad akcin?s bendrov?s atliekamas teis?s ? nekilnojam?j? turt? perdavimas vienam iš jos akcinink? kaip atlygis, kaip nagrin?jama pagrindin?je byloje, už šios akcin?s bendrov?s išperkamas šio akcininko turimas jos akcijas vykdant akcij? išpirkim?, numatyt? nacionalin?s teis?s aktuose, yra preki? tiekimas už atlyg?, apmokestinamas PVM.
- 27 Vis? pirma reikia priminti, kad PVM direktyva ?tvirtina bendr? PVM sistem?, pagr?st? b?tent vienodu apmokestinam?j? sandori? apibr?žimu (žr. 2013 m. birželio 20 d. Sprendimo *Newey*, C?653/11, EU:C:2013:409, 39 punkt? ir jame nurodyt? jurisprudencij?).
- 28 Remiantis PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punktu, PVM objektas yra preki? tiekimas už atlyg? valstyb?s nar?s teritorijoje, kai prekes tiekia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.
- 29 Pagal PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dal? „apmokestinamasis asmuo“ – tai asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonomin? veikl?, neatsižvelgiant ? tos veiklos tiksl? ar rezultat?. Vis? pirma „ekonominė veikla“ laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatini? pajam?.
- 30 PVM direktyvos 14 straipsnio 1 dalyje „preki? tiekimas“ apibr?žtas kaip teis?s, kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu, perdavimas.
- 31 Remiantis tuo darytina išvada, kad iš esm?s sandoris gali b?ti apmokestinamas PVM tik tuo atveju, jeigu jis apima teis?s ? nuosavyb?, priklausan?ios apmokestinamajam asmeniui, veikian?iam kaip tokiam, valstyb?je nar?je perdavim? už atlyg?.
- 32 Kalbant apie sandor?, kaip nagrin?jamas pagrindin?je byloje, negin?ytina, pirma, kad numatytas *Polfarmex* ir jos akcininko sandoris apima nuosavyb?s teis?s ? nagrin?jam? nekilnojam?j? turt? perdavim? ir, antra, kad *Polfarmex* yra apmokestinamasis asmuo.
- 33 Tre?ia, nagrin?jamo nekilnojamojo turto tiekimo vietos s?lyga yra negin?ytinai ?vykdyta, nes sandoris ?vyko valstyb?s nar?s teritorijoje, t. y. Lenkijoje.
- 34 Ketvirta, d?I akcin?s bendrov?s nekilnojamojo turto nuosavyb?s teis?s perdavimo akcininkui, kaip atlygio už jo turim? akcij? išpirkim?, vadovaujantis nacionalin?s teis?s aktuose numatyta tvarka, sandorio galimo atlygintino pob?džio pažym?tina, kad prek?s tiekiamos „už atlyg?“, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punkt?, tik tuo atveju, jei tarp preki? tiek?jo ir pirk?jo egzistuoja teisinis ryšys, kuriam esant atliekami veiksmai vienas kito naudai, ir preki? tiek?jo gauta kaina yra realus atlygis už pateikt? prek? (1999 m. balandžio 27 d. Sprendimo *Kuwait Petroleum*, C?48/97, EU:C:1999:203, 26 punktas ir 2013 m. lapkri?io 21 d. Sprendimo *Dixons Retail*, C?494/12, EU:C:2013:758, 32 punktas).
- 35 Šiuo klausimu, nors Teisingumo Teismas jau nusprend?, kad PVM mok?tojo nekilnojamojo turto nuosavyb?s teis?s perdavimas valstyb?s nar?s išdui ar šios valstyb?s teritoriniam savivaldos vienetui mainais už mokes?i? nepriemok? neapmokestinamas PVM, nes n?ra turto tiekimas už atlyg?, atsižvelgiant ? mokes?io skolos sumok?jimo vienašališk? pob?d? (2017 m. geguž?s 11 d. Sprendimo *Posnania Investment*, C?36/16, EU:C:2017:361, 35 ir 36 punktai), reikia konstatuoti, kad šiuo atveju tarp nekilnojamojo turto tiek?jo ir jo gav?jo yra teisinis ryšys, kai *Polfarmex* teis?s ? nekilnojamojo turto nuosavyb? perleidžia savo akcininkui už jo turimas akcijas. Viena kitai

perduodamos teis? ? nuosavyb? dvi sandorio šalys tuo pa?iu metu yra ir tiek?jas, ir ?gij?jas.

36 Taigi tai yra teisinis ryšys, kai atliekami veiksmai vienas kito naudai, atitinkantys vienas kito vert?, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 34 punkte primint? Teisingumo Teismo jurisprudencij?.

37 Penkta, d?l s?lygos numatytoje sandoryje veikti kaip apmokestinamajam asmeniui, primintina, kad apmokestinamasis asmuo, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalies antr? pastraip?, iš esm?s veikia kaip toks, kai vykdo savo ekonomin? veikl? (šiuo klausimu žr. 1995 m. spalio 4 d. Sprendimo *Armbrrecht*, C?291/92, EU:C:1995:304, 17 punkt?).

38 D?l s?vokos „ekonomin? veikla“ Teisingumo Teismas nusprend?, kad ji turi apimti bet koki? gamintojo, prekybininko ar paslaug? teik?jo veikl?. Ši? apibr?ž?i? analiz? parodo šios s?vokos taikymo srities apimt? ir jos objektyv? pob?d?, t. y. vertinama pati veikla, neatsižvelgiant ? jos tikslus ar rezultatus. Paprastai veikla laikoma „ekonomine“, jeigu ji yra nuolatin? ir vykdoma už atlyg?, kur? gauna sandorio vykdytojas (2014 m. kovo 20 d. Nutarties *Gmina Wroc?aw*, C?72/13, nepaskelbta Rink., EU:C:2014:197, 16 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

39 Taigi šios direktyvos 9 straipsnyje nustatyta labai plati PVM taikymo sritis (2015 m. spalio 29 d. Sprendimo *Sauda?or*, C?79/14, EU:C:2015:733, 31 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

40 Šiuo atveju, vykstant mokes?i? administratoriaus proced?rai, *Polfarmex* teig?, kad du nagrin?jami sandoriai sudaro vien? sud?tin? sandor?, apimant? akcij? išpirkim? ir mok?jim? už tai, t. y. prek? tiekim?.

41 Vis d?lto, kaip matyti iš šio sprendimo 36 punkto, atsižvelgiant ? dviej? bendrovi? tiekim? abipus? pob?d? ir kiekvienos šalies dvigub? status? teisiniuose santykiuose (kaip tiek?jo ir gav?jo), du sandorius reikia atskirti.

42 Kalbant apie pagrindin?je byloje nagrin?jamo nekilnojamojo turto tiekim?, pažym?tina, kad jei paaišk?t?, kad šis turtas, nuosavyb?s teis? ? kur? *Polfarmex* perdav? kaip atlyg? už numatyt? „išpirkim?“, yra šios bendrov?s „ekonomin?je veikloje“ naudojamas turtas pla?i?ja prasme, kaip numatyta šio sprendimo 38 ir 39 punktuose nurodytoje jurisprudencijoje, o tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, toks sandoris b?t? apmokestinamas PVM. Šiuo klausimu vien tai, kad nuosavyb? perduota d?l akcij? apmok?jimo, o sandoris vykdomas restrukt?rizuojant *Polfarmex* neleidžia nuspr?sti, kad šis nekilnojamojo turto tiekimas nepatenka ? PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punkto taikymo srit?.

43 Vis d?lto tai, kas min?ta, nepažeidžia fakto, kad PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies j punkte numatytas pastat? tiekimo, išskyrus 12 straipsnio 1 dalies a punkte nurodyt? tiekim?, susijusio su pastat? ar j? dali? ir žem?s, ant kurios jie pastatyti, iki pirmo panaudojimo, tiekimu, neapmokestinimas. Iš ties? vis? pirma primintina, kad d?l ši? kartu aiškinam? nuostat? Teisingumo Teismas atskyr? sen? ir nauj? pastatus, nes seno pastato pardavimas iš principo neapmokestinamas PVM (be kita ko, žr. 2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *J. J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard*, C?326/11, EU:C:2012:461, 21 punkt? ir 2017 m. lapkri?io 16 d. Sprendimo *Kozuba Premium Selection*, C?308/16, EU:C:2017:869, 30 punkt?). Kadangi prejudicinis klausimas nesusij?s su šiomis nuostatomis, o Teisingumo Teismas neturi jokios informacijos šiuo klausimu, prireikus, b?tent prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi nustatyti šiuo atveju nekilnojamajam turtui, kuris yra pagrindin?je byloje nagrin?jamo tiekimo dalykas, taikom? schem?.

44 Kalbant apie akcij? „išpirkimo“ sandor?, pažym?tina, kad iš suformuotos Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad vien akcij? ?sigijimas ir j? tur?jimas nelaikomas „ekonomine veikla“, kaip ji

suprantama pagal PVM direktyvą. Iš tiesų paprasčiausias kitų bendrovių akcijų įsigijimas nėra turto naudojimas siekiant gauti nuolatinių pajamų, nes iš šio akcijų turėjimo gauti dividendai yra paprasčiausiai nuosavybės turėjimo rezultatas, o ne atlygis už ekonominę veiklą, numatytą toje pačioje direktyvoje (2005 m. gegužės 26 d. Sprendimo *Kretztechnik*, C-465/03, EU:C:2005:320, 19 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

45 Taigi, jei kitos įmonės finansinių dalių turėjimas savaime nėra ekonominė veikla, kaip tai suprantama pagal šią direktyvą, tas pats pasakytina ir apie šią dalį perleidimo sandorius (1996 m. birželio 20 d. Sprendimo *Wellcome Trust*, C-155/94, EU:C:1996:243, 33 punktą).

46 Atsižvelgiant į minėtus svarstymus, į pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punktas aiškinamas taip, kad akcinių bendrovių atliekamas teisės į nekilnojamąjį turtą perdavimas vienam iš jos akcininkų kaip atlygis, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, už šios akcinių bendrovių išperkamas šio akcininko turimas jos akcijas vykdant akcijų išpirkimą, numatytą nacionalinės teisės aktuose, yra prekės tiekimas už atlygą, apmokestinamas PVM tiek, kiek šis nekilnojamasis turtas naudojamas šios akcinių bendrovių ekonominėje veikloje.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

47 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (septintoji kolegija) nusprendžia:

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 2 straipsnio 1 dalies a punkto reikia aiškinti taip, kad akcinių bendrovių atliekamas teisės į nekilnojamąjį turtą perdavimas vienam iš jos akcininkų kaip atlygis, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, už šios akcinių bendrovių išperkamas šio akcininko turimas jos akcijas vykdant akcijų išpirkimą, numatytą nacionalinės teisės aktuose, yra prekės tiekimas už atlygą, apmokestinamas PVM tiek, kiek šis nekilnojamasis turtas naudojamas šios akcinių bendrovių ekonominėje veikloje.

Parašai.

* Proceso kalba: lenkų.