

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (hetedik tanács)

2018. június 13.(*)

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – A hozzáadottértékadó (hÉa) közös rendszere – 2006/112/EK irányelv – A 2. cikk (1) bekezdésének a) pontja – Hatály – Adóköteles ügyletek – Ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés – Valamely ingatlanok egy részvénytársaság által egyik részvényese számára részvényei visszavásárlása ellenértékeként történő átruházása”

A C-421/17. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Naczelny Sąd Administracyjny (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Lengyelország) a Bírósághoz 2017. július 13-án érkezett, 2017. március 22-i határozatával terjesztett elő

a **Szef Krajowej Administracji Skarbowej**

és

a **Polfarmex Spółka Akcyjna w Kutnie**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (hetedik tanács),

tagjai: A. Rosas tanácselnök, C. Toader (előadó) és A. Prechal bírák,

előtanácsnok: M. Campos Sánchez-Bordona,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a lengyel kormány képviseletében B. Majczyna, meghatalmazotti minőségben,
- az észt kormány képviseletében N. Grünberg, meghatalmazotti minőségben,
- az olasz kormány képviseletében G. Palmieri, meghatalmazotti minőségben, segítőtje: G. De Socio avvocato dello Stato,
- az Európai Bizottság képviseletében R. Lyal és M. Owsiany-Hornung, meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a előtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a előtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az elztes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadórendszerl szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítés: HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: héairányelv) 2. cikke (1) bekezdése a) pontjának értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Szeł Krajowej Administracji Skarbowej (nemzeti adóhatóság igazgatója, Lengyelország) és a Polfarmex Spółka Akcyjna w Kutnie (a továbbiakban: Polfarmex) között a Minister Finansów (pénzügyminiszter, Lengyelország, a továbbiakban: miniszter) által az e társaságnak címzett azon feltételes adómegállapítás tárgyában folyamatban lév jogvitában terjesztették el, amelyben a miniszter úgy ítélte meg, hogy a hozzáadottértékadó (héta) hatálya alá tartozik az az ügylet, amelynek során a Polfarmex ingatlanokat szándékozik átruházni egy, a nemzeti szabályozásban engedélyezett részvényvisszavásárlási eljárás keretében egy korlátolt felelősségű társaságra az ingatlanok ellenértékeként, amely a Polfarmex által kibocsátott részvények birtokosa.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A héairányelv (7) és (35) preambulumbekzdése értelmében:

„(7) A közös héarendszernek a verseny semlegességét kell eredményeznie még akkor is, ha az adómértékek és adómentességek teljes összehangolása elmarad, vagyis mindegyik tagállam területén, akármilyen hosszú is a termelési és értékesítési lánc, a hasonló termékekre és szolgáltatásokra ugyanakkora adóterhet kell kivetni.

[...]

(35) A saját források valamennyi tagállamban egységes módon történ beszédése érdekében közös adómentességlista elkészítésére van szükség.”

4 Ezen irányelv 2. cikkének (1) bekezdése a következékképpen rendelkezik:

„A héa hatálya alá a következé ügyletek tartoznak:

a) egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy vagy szervezet által ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés;

[...]”

5 Az említett irányelv 9. cikkének (1) bekezdése elírja:

„»Adóalany« az a személy, aki bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.

»Gazdasági tevékenység« a termelők, a kereskedők, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermelőipari és mezőgazdasági tevékenységeket, valamint a szabadfoglalkozású vagy azzal egyenértékű tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek minősül különösen a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történő hasznosítása.”

6 Ugyanezen irányelv 12. cikkének (1) és (2) bekezdése értelmében:

„(1) A tagállamok adóalanynak tekinthetnek bármely olyan személyt, aki a 9. cikk (1) bekezdésének második albekezdésében meghatározott ügyletek valamelyikét eseti jelleggel folytatja, és különösen a következő ügyletek valamelyikét végzi:

a) épületek, illetve épületrészek és a hozzá tartozó telkek első használatbavétele előtti értékesítése;

b) építési telkek értékesítése.

(2) Az (1) bekezdés a) pontjának alkalmazásában »épület« minden, a földhöz rögzített vagy a földön létesített építmény.

A tagállamok megállapíthatják az (1) bekezdés a) pontjában említett kritérium alkalmazásának feltételeit az átalakított épületekre és a hozzá tartozó telekre vonatkozóan.

A tagállamok alkalmazhatnak az első használatbavételről eltérő követelményt is, mint pl.: az épület befejezése és az első értékesítés időpontja közötti időtartamot, illetve az első használatbavétel és a rákövetkező értékesítés közötti időpont közötti időtartamot, feltéve, hogy ezen időtartamok az öt, illetve két évet nem haladják meg.”

7 A héairányelv 14. cikke (1) bekezdésének értelmében „termékértékesítés” a materiális javak feletti tulajdonjog átengedése.

8 Az ugyanezen irányelv „Egyéb tevékenységekre nyújtott adómentesség” című 3. fejezetében található 135. cikkének (1) bekezdése ekképp rendelkezik:

„A tagállamok mentesítik az adó alól a következő ügyleteket:

[...]

f) azon ügyletek, beleértve a közvetítést is – kivéve a kezelést és a letéti kezelést –, amelyek részvényekre, gazdasági társaságokban vagy egyesületekben való részesedésre, kötvényekre vagy egyéb értékpapírokra vonatkoznak, az áruk feletti rendelkezési jogot megtestesítő értékpapírok, valamint a 15. cikk (2) bekezdésében említett jogok, illetve értékpapírok kivételével;

[...]

j) épület vagy épületrész, és a hozzá tartozó telek értékesítése, a 12. cikk (1) bekezdésének a) pontjában említettek kivételével;

[...]”

A lengyel jog

A nemzeti adóhatóságról szóló törvényt végrehajtó törvény

9 A 2017. március 1-jén hatályba lépett, módosított Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (a nemzeti adóhatóságról szóló törvényt végrehajtó törvény; a Dz. U. 2016. 1948. száma) 206. cikkének (1) bekezdése értelmében azokban a feltételes adómegállapítási kérelmekhez kapcsolódó bírósági eljárásokban, amelyekben az államháztartásért felelős miniszter a korábbi rendelkezések értelmében félnek minősül, vagy félnek minősülhet, a nemzeti adóhatóság igazgatója, ellenkező rendelkezések hiányában, a jogok

és kötelezettségek tekintetében a helyébe lép.

A héatörvény

10 A héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontját a módosított (a Dz. U. 2011. 177. száma, 1054. rovat), 2004. március 11-*i ustawa o podatku od towarów i usług* (a termékeket és szolgáltatásokat terhelő adóról szóló törvény; a Dz. U. 54. száma, 535. rovat; a továbbiakban: héatörvény) 5. cikke (1) bekezdésének 1. pontja ültette át a lengyel jogba, amely rendelkezés értelmében a héa hatálya alá tartozik az ország területén ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás.

11 A héatörvény 6. cikkének (1) bekezdése el \hat{r} írja, hogy e törvény rendelkezéseit nem kell alkalmazni a „vállalkozás vagy vállalatrész átruházására irányuló ügyletekre”.

12 A héairányelv 14. cikkének (1) bekezdését a héatörvény 7. cikkének (1) bekezdése ültette át a lengyel jogba, amely úgy rendelkezik, hogy „az 5. cikk (1) bekezdésének 1. pontja szerinti termékértékesítés a materiális javak feletti tulajdonjog átengedése”.

13 A héatörvény 15. cikkének (1) és (2) bekezdése értelmében:

„(1) Adóalanyok azok a jogi személyek, jogi személyiség nélküli szervezeti egységek és természetes személyek, akik vagy amelyek a (2) bekezdés szerinti gazdasági tevékenységet önállóan végzik, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.

(2) Gazdasági tevékenység a termel \hat{o} k, a keresked \hat{o} k, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermel \hat{o} ipari és mez \hat{o} gazdasági tevékenységeket, valamint a szabadfoglalkozású tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek min \hat{s} ül különösen a materiális vagy immateriális javaknak az azokból származó tartós bevétel elérése érdekében történ \hat{o} hasznosítása.”

A gazdasági társaságokról szóló törvénykönyv

14 A 2000. szeptember 15-*i, módosított Kodeks spółek handlowych* (gazdasági társaságokról szóló törvénykönyv; a Dz. U. 2016. 1578. száma; a továbbiakban: gazdasági társaságokról szóló törvénykönyv) 359. cikke ekképp rendelkezik:

„(1) Részvények bevonására abban az esetben kerülhet sor, ha az alapszabály így rendelkezik. A részvények bevonására vagy a részvényeknek a társaság általi megszerzése útján, a részvényes hozzájárulásával (önkéntes bevonás) vagy a részvényes hozzájárulása nélkül (kötelező bevonás) kerül sor. Önkéntes bevonásra pénzügyi évenként legfeljebb egy alkalommal kerülhet sor. A kötelező bevonás feltételeit és az arra vonatkozó eljárást az alapszabály határozza meg.

(2) A részvények bevonásához a közgy \hat{u} lés határozata szükséges. A határozatban fel kell tüntetni különösen a bevonás jogalapját, a bevont részvény részvényesét megillet \hat{o} ellenértéket, vagy meg kell indokolni, hogy a részvények bevonásakor miért nem kerül sor ellenérték megfizetésére, és rendelkezni kell az alapt \hat{e} ke leszállításának módjáról. A kötelező bevonásra ellenszolgáltatás fejében kerül sor, amely nem lehet kevesebb, mint az egy részvényre es \hat{o} nettó eszközök utolsó pénzügyi év beszámolójának megfelel \hat{o} , a részvényesek közötti felosztásra szánt összeggel csökkentett értéke. [...]”

15 E törvénykönyv 360. cikkének (1) bekezdése elírja, hogy a részvények bevonásakor le kell szállítani az alaptőkét. Az alaptőke leszállítására vonatkozó határozatot a közgyűlésnek kell meghoznia, amely közgyűlésen a részvények bevonásáról is határozatot hoznak.

Az alapeljárás és az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdés

16 A Polfarmex Kutnában (Lengyelország) székhellyel rendelkező részvénytársaság gazdasági tevékenységét a gyógyszergyártás területén gyakorolja. E társaság e tekintetben héalanyának minősül.

17 A Polfarmex oly módon tervezte a vállalkozás alaptőkéjének átstrukturálását, hogy a gazdasági társaságokról szóló törvénykönyvben elírt „bevonási” módok egyike, vagyis az automatikus, a kötelező vagy az önkéntes bevonás szerint visszavásárolja azokat a részvényeket, amelyek által egy korlátolt felelősségű társaság rendelkezett részesedéssel e tőkében. Az e bevonásért járó ellenszolgáltatás bizonyos földterületek, valamint az azokon található épületek és azok berendezései tulajdonjogának az e másik, korlátolt felelősségű társaságra történő átruházása lenne.

18 E tekintetben a Polfarmex feltételes adómegállapítás iránti kérelmet nyújtott be a miniszterhez annak meghatározása céljából, hogy a korlátolt felelősségű társaság birtokában lévő részvények bevonása, illetve az ingatlanok tulajdonjogának az ez utóbbira történő átruházása a héalátálya alá tartozik-e.

19 Kérelmében a Polfarmex azt állította, hogy a szóban forgó ügyletek nem tartoznak a héalátálya alá, mivel ezen ügyleteket teljesítve nem gazdasági tevékenységének keretében cselekszik, sem a részvények bevonásának, sem pedig az ingatlanok tulajdonjogának átruházása szakaszában. Az említett társaság úgy ítéli meg, hogy ezen ügyletek egyetlen egységes ügyletnek minősülnek, amely a részvények bevonását és az e jogcímen történő kifizetést vonja maga után, és okozati összefüggés áll fenn e két ügylet között, ily módon téves lenne ezeket adójogi szempontból külön kezelni.

20 Feltételes adómegállapításában a miniszter úgy ítélte meg, hogy az ingatlanok átruházása mint a részvények bevonásának ellenszolgáltatása a héatörvény 5. cikke (1) bekezdése 1. pontjának értelmében vett, ellenszolgáltatás fejében teljesített héaköteles szolgáltatásnyújtásnak minősül. A miniszter szerint az ügylet felei között kötelmi viszony áll fenn, mivel a Polfarmex kötelezettséget vállalt arra, hogy a tőkéjében részesedéssel rendelkező korlátolt felelősségű társaságra ingatlanokat ruház át, és a bevonás tárgyát alkotó részvények ezen átruházás ellenszolgáltatását képezik. Más szóval, mivel ez olyan, mintha termékértékesítés történne ellenszolgáltatás fejében, az ügylet a héalátálya alá tartozik.

21 A Polfarmex megsemmisítés iránti keresetet nyújtott be az említett feltételes adómegállapítással szemben a Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzihoz (Łódzi vajdasági közigazgatási bíróság, Lengyelország).

22 2015. március 10-i ítéletében e bíróság megsemmisítette ugyanezen feltételes adómegállapítást, nemcsak azt állapítva meg, hogy a Polfarmex által tervezett ügylet nem a gazdasági tevékenysége keretében végzett ügyletnek minősül majd, hanem azt is, hogy a héalalkalmazhatóságára vonatkozó vizsgálatnak az ügylet egészére kell irányulnia. Márpedig ebben az esetben egy összetett jellegű egységes ügyletről van szó, amelyet a részvények bevonásának és a bevont részvényeknek természetbeni ellenszolgáltatásként az ingatlanoknak a részvényesre történő átruházásával való kombinációja alkot. A részvények átruházása ily módon szorosan kapcsolódik a termékek ellenszolgáltatás jogcímén történő átruházásához, mivel az ügylet e két

oldala kölcsönös függőségben áll. Ebből az következik, hogy az ingatlanoknak a részvényesre történő átruházását nem lehet önálló és elkülönült héaköteles ügyletnek tekinteni, mivel a héatörvény értelmében a részvények bevonása nem minősül héakötelesnek.

23 Ezen ítélettel szemben a miniszter felülvizsgálat iránti kérelmet nyújtott be a kérdést elterjesztő bírósághoz, vagyis a Naczelny Sąd Administracyjnyhoz (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Lengyelország).

24 Elzetes döntéshozatal iránti kérelmében e bíróság kiemeli, hogy a korlátolt felelősségű társaságokra vonatkozó ítélkezési gyakorlat értelmében egy ingatlanok valamely ilyen társaság általi átruházása egy részvényesére az e társaságban fennálló társasági részesedéseinek ellenszolgáltatásaként a héatörvény 5. cikke (1) bekezdésének 1. pontja, valamint 7. cikkének (1) bekezdése értelmében adóköteles ügyletnek minősül. Ezen ítélkezési gyakorlatra tekintettel a kérdést elterjesztő bíróság eladja, hogy a társasági részesedések és a részvények bevonása közötti hasonlóság ellenére, az eltte folyó eljárásban tervezett ügylet héaköteles jellege kétségeket vet fel az adóalanyként történő cselekvés feltétele és az említett ügylet adóköteles jellege tekintetében, mivel a részvények bevonását követően az olyan részvénytársaság, mint a Polfarmex, nem jut semmilyen konkrét ellenszolgáltatáshoz, tekintettel arra, hogy a tőkéjének egy részét képviselő részvények törlésre kerülnek, és az említett alaptörvény ezzel arányosan csökken.

25 E körülmények között a Naczelny Sąd Administracyjny (legfelsőbb közigazgatási bíróság) felfüggesztette az eljárást, és elzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjesztette a Bíróság elé:

„A hozzáadottértékadó hatálya alá tartozik-e a 2006/112/EK tanácsi irányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja szerint az ingatlan részvénytársaság által részvényesre, annak részvényeinek bevonása ellenszolgáltatásaként történő átruházása?

Az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdésről

26 Kérdésével a kérdést elterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontját, hogy ingatlanok tulajdonjogának egy részvénytársaság által részvényesre egyikére való, az alapügyben szereplőhöz hasonló átruházása, az alaptörvényében az e részvényes által birtokolt részvények nemzeti szabályozásban elírt részvénybevonási mechanizmus keretében történő visszavásárlása ellenértékeként, ellenszolgáltatás fejében teljesített, héaköteles termékértékesítésnek minősül-e.

27 Elször is emlékeztetni kell arra, hogy a héairányelv a héa közös, többek között az adóköteles tevékenységek egységes meghatározásán alapuló rendszerét hozza létre (2013. június 20-ai Newey ítélet, C-653/11, EU:C:2013:409, 39. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

28 Ily módon a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében a héa hatálya alá tartozik a valamely tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy vagy szervezet által ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés.

29 A héairányelv 9. cikkének (1) bekezdése értelmében „adóalany” az a személy, aki bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére. „Gazdasági tevékenységnek” minősül különösen a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történő hasznosítása.

- 30 A héairányelv 14. cikkének (1) bekezdése a „termékértékesítést” úgy határozza meg, hogy az a birtokba vehető dolog átengedése, amely tulajdonosként való rendelkezésre jogosít fel.
- 31 Ebből következik, hogy egy ügylet f?szabály szerint csak akkor lehet héaköteles, ha az maga után vonja egy olyan személyhez tartozó tulajdonjog ellenszolgáltatás fejében történ? átengedését, aki adóalanyként cselekszik valamely tagállam területén.
- 32 Az alapügyben szerepl?höz hasonló ügyletet illet?en nem vitatott, hogy – el?ször is – a Polfarmex és a részvényese közötti tervezett ügylet a szóban forgó ingatlanok tulajdonjogának átruházását vonja maga után, – másodsorban pedig – a Polfarmex adóalanyának min?sül.
- 33 Harmadsorban, kétségtelenül teljesül a szóban forgó ingatlanok értékesítési helyének feltétele, mivel az ügyletre egy tagállam területén, nevezetesen Lengyelországban kerül sor.
- 34 Negyedsorban, azon átruházási ügylet visszterhes jellegét illet?en, amelynek során egy részvénytársaság egy részvényesre ingatlanok tulajdonjogát ruházza át az e részvényes birtokában lév? részvények visszavásárlásának ellenértékéért a nemzeti szabályozásban el?írt mechanizmus keretében, meg kell állapítani, hogy valamely termékértékesítés csak akkor min?sül „ellenszolgáltatás fejében” teljesítettnek a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében véve, ha az eladó és a vev? között létezik olyan jogviszony, amelynek keretében kölcsönös szolgáltatások kerülnek átadásra úgy, hogy az eladó által kapott juttatás képezi a vev? számára teljesített termékértékesítés tényleges ellenértékét (1999. április 27?i Kuwait Petroleum ítélet, C?48/97, EU:C:1999:203, 26. pont; 2013. november 21?i Dixons Retail ítélet, C?494/12, EU:C:2013:758, 32. pont).
- 35 E tekintetben, bár a Bíróság már kimondta, hogy egy ingatlan tulajdonjogának egy héaalany általi, adóhátralék megfizetése céljából történ? átruházása az államkincstár vagy ezen állam valamely önkormányzata javára nem héaköteles, mivel az adótartozás megfizetésének egyoldalú jellegére figyelemmel nem min?sül ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítésnek (2017. május 11?i Posnania Investment ítélet, C?36/16, EU:C:2017:361, 35. és 36. pont), meg kell állapítani, hogy a jelen ügyben az ingatlanok eladója és a kedvezményezett között olyan jogviszony áll fenn, amelynek keretében a Polfarmex az ingatlanok tulajdonjogát részvényesére az ez utóbbi által birtokolt részvények fejében ruházza át. Ily módon a tulajdonjogok kölcsönös átruházásával a két fél egyidej?leg eladóként és vev?ként is részt vesz az ügyletben.
- 36 Következésképpen olyan jogviszonyról van szó, amelynek során kicserélik egymással a kölcsönös szolgáltatásokat, mivel az egyik a másik ellenértékét képezi a Bíróságnak a jelen ítélet 34. pontjában említett ítélkezési gyakorlata értelmében.
- 37 Ötödsorban, a tervezett ügylet során adóalanyként történ? cselekvést illet?en meg kell állapítani, hogy az adóalany a héairányelv 9. cikke (1) bekezdésének második albekezdése értelmében f?szabály szerint e min?ségében csak akkor cselekszik, ha azt gazdasági tevékenységének keretében teszi (lásd ebben az értelemben: 1995. október 4?i Armbrrecht ítélet, C?291/92, EU:C:1995:304, 17. pont).
- 38 A „gazdasági tevékenység” fogalmát illet?en a Bíróság megállapította, hogy azt úgy kell érteni, hogy az felöleli a termel?k, a keresked?k, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenységét. E meghatározások elemzése nyilvánvalóvá teszi e fogalom hatályának terjedelmét, valamint objektív jellegét abban az értelemben, hogy a tevékenységet önmagában kell figyelembe venni, annak céljától vagy eredményét?l függetlenül. Ily módon valamely tevékenység általában akkor min?sül „gazdaságinak”, ha tartós jelleg?, és a tevékenység gyakorlója ellenérték fejében végzi azt (2014. március 20?i Gmina Wroc?aw végzés, C?72/13, nem tették közzé, EU:C:2014:197, 16.

pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

39 Ebből következik, hogy ezen irányelv 9. cikke nagyon tágan határozza meg a héa alkalmazási körét (lásd ebben az értelemben: 2015. október 29-i Sudaçor ítélet, C-174/14, EU:C:2015:733, 31. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

40 A jelen ügyben az adóhatóság elott eljárás keretében a Polfarmex azt állította, hogy a szóban forgó két ügylet egyetlen összetett ügyletnek minősül, amely a részvények bevonásából és az e jogcímen teljesített fizetésből, vagyis a termékértékesítésből tevődik össze.

41 Mindazonáltal, amint az a jelen ítélet 36. pontjából következik, tekintettel az e két társaság közötti szolgáltatásnyújtások kölcsönös jellegére, valamint a két fél kettős szerepére jogviszonyukon belül mint szolgáltatók, illetve mint kedvezményezettek, a két ügyletet el kell különíteni egymástól.

42 Az alapügyben szóban forgó ingatlanértékesítési ügyletet illetően, ha úgy kell tekinteni, hogy ezek az ingatlanok, amelyek tulajdonjogát a Polfarmex átruházza a tervezett „bevonás” ellenértékéért, e társaság „gazdasági tevékenységének” körébe tartoznak, olyan tág értelemben véve, amint azt a jelen ítélet 38. és 39. pontjában említett ítélkezési gyakorlat megállapította – aminek vizsgálata a kérdést elterjesztő bíróság feladata –, az ilyen ügyletet a héa hatálya alá tartozónak kell minősíteni. E tekintetben az a pusztán tény, hogy e tulajdonjogátruházás oka e részvények megfizetése, és ez az átruházás a Polfarmex átstrukturálásának összefüggésébe illeszkedik, nem vezethet mindenesetre annak megállapításához, hogy az ingatlanok ilyen jellegű értékesítése nem tartozik a héairányelv 2. cikke (1) bekezdése a) pontjának hatálya alá.

43 A fentiek mindazonáltal nem érintik azt, hogy a héairányelv 135. cikke (1) bekezdésének j) pontja mentesíti a héa alól az ezen irányelv 12. cikke (1) bekezdésének a) pontjában említettekől eltérő épületek értékesítését, amely rendelkezés valamely épületnek vagy épületrésznek, illetve a hozzá tartozó teleknek az első használatbavételét megelőző értékesítésére vonatkozik. Különösen arra kell emlékeztetni ugyanis, hogy e rendelkezések együttesen értelmezve arra indították a Bíróságot, hogy megkülönböztesse egy épület régi vagy új jellegét, mivel f szabály szerint egy régi ingatlan értékesítése nem héaköteles (lásd többek között: 2012. július 12-i J. J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard ítélet, C-326/11, EU:C:2012:461, 21. pont; 2017. november 16-i Kozuba Premium Selection ítélet, C-308/16, EU:C:2017:869, 30. pont). Mivel az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés nem az említett rendelkezésekre vonatkozik, és mivel a Bíróság nem rendelkezik információkkal a tervről, a kérdést elterjesztő bíróság feladata, hogy adott esetben meghatározza az e vonatkozásban az alapügyben szóban forgó értékesítés tárgyát képező ingatlanokra alkalmazandó szabályozást.

44 A részvények „bevonását” illetően a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy egy részesedés pusztán megszerzését és megtartását nem lehet a héairányelv szerinti értelemben vett „gazdasági tevékenységnek” tekinteni. Valamely vállalkozás részesedésének pusztán megszerzése ugyanis nem minősül materiális javak bevétel elérése érdekében történő tartós hasznosításának, mivel az esetleges osztalék, mint a részesedés eredménye, pusztán a dolog feletti tulajdonjog következménye, és nem az ezen irányelv szerinti bármely gazdasági tevékenységért járó ellenszolgáltatás (2005. május 26-i Kretztechnik ítélet, C-465/03, EU:C:2005:320, 19. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

45 Ha a más vállalkozásokban való pénzügyi részesedése nem minősül önmagában az említett irányelv értelmében vett gazdasági tevékenységnek, ugyanez vonatkozik azon ügyletekre is, amelyek lényege az ilyen részesedések átengedése (1996. június 20-i Wellcome Trust ítélet, C-155/94, EU:C:1996:243, 33. pont).

46 A fenti megfontolásokra figyelemmel az elterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontját úgy kell értelmezni, hogy ingatlanok tulajdonjogának egy részvénytársaság által részvényesei egyikére való, az alapügyben szereplőhöz hasonló átruházása, az alaptékjében az e részvényes által birtokolt részvények nemzeti szabályozásban elírt részvénybevonási mechanizmus keretében történő visszavásárlása ellenértékeként, ellenszolgáltatás fejében teljesített, héaköteles termékértékesítésnek minősül, feltéve hogy az említett ingatlanok ugyanezen részvénytársaság gazdasági tevékenységéhez kapcsolódnak.

A költségekről

47 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést elterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (hetedik tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadórendszerrel szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontját úgy kell értelmezni, hogy ingatlanok tulajdonjogának egy részvénytársaság által részvényesei egyikére való, az alapügyben szereplőhöz hasonló átruházása, az alaptékjében az e részvényes által birtokolt részvények nemzeti szabályozásban elírt részvénybevonási mechanizmus keretében történő visszavásárlása ellenértékeként, ellenszolgáltatás fejében teljesített, hozzáadottértékadóköteles termékértékesítésnek minősül, feltéve hogy az említett ingatlanok ugyanezen részvénytársaság gazdasági tevékenységéhez kapcsolódnak.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: lengyel.