

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (septintoji kolegija) SPRENDIMAS

2018 m. birželio 13 d. (\*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Bendra pridėtinų 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, kurių 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 (pranešėjas) ir A. Prechal, generalinis advokatas M. Campos Sánchez-Bordona,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinėjęs 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 skirto *Minister Finansów* (Finansų ministras, Lenkija, toliau – ministras) mokestinio išaiškinimo, kuriuo ministras nutarė, kad sandoris, kurį vykdamas *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 Minėtose 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 nuolatinius 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 dalių ir žemės, ant kurios jis pastatytas, tiekimo iki pirmo pastato panaudojimo;

b) žemės statybai tiekim?.

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

Valstybės narės gali nustatyti 1 dalies a punkte nurodyto kriterijaus taikymo pastat? pertvarkymui išsamias taisykles ir apibrėžti, k? reiškia s?voka „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 v?lesnio 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 dal? „preki? tiekimas“ ? tai teis?s kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimas.

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

„Sandoriai, kuri? valstybės narės neapmokestina PVM:

<...>

f) sandoriai, ?skaitant derybas d?l akcij?, turtini? teisi? bendrov?se ar asociacijose, obligacij? ir kit? vertybini? popieri?, išskyrus dokumentus, patvirtinan?ius nuosavybės teis? ? prekes, ir 15 straipsnio 2 dalyje nurodytas teises ar vertybinius popierius;

<...>

j) pastat? ar j? dali? ir žemės, ant kurios jie pastatyti, tiekimas, išskyrus 12 straipsnio 1 dalies a punkte nurodyt? tiekim?;

<...>“

## **Lenkijos teis?**

*?statymas, ?gyvendinantis Nacionalinio mokes?i? administratoriaus ?statym?*

9 Remiantis *Przepisy wprowadzaj?ce ustaw? o Krajowej Administracji Skarbowej* (?statymas, ?gyvendinantis Nacionalinio mokes?i? administratoriaus ?statym?), iš dalies pakeisto (2016 m. Dz. U., 1948 pozicija), ?sigaliojusio 2017 m. kovo 1d., 206 straipsnio 1 dalimi teismo procesuose, susijusiuose su mokestiniais išaiškinimais, kuri? šalis remiantis ankstesn?mis nuostatomis yra ar gali b?ti kompetentingas valstybės finans? ministras, teises ir pareigas prisiima nacionalinio mokes?i? administratoriaus direktorius, nebent nustatyta priešingai.

*PVM ?statymas*

10 PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punktas ? Lenkijos teis? perkeltas 2004 m. kovo 11 d. *Ustawa o podatku od towarów i us?ug* (Preki? ir paslaug? ?statymas; Dz. U. Nr. 54, 535 pozicija), iš dalies pakeisto (2011 m. Dz. U., Nr.0177, 1054 pozicija) (toliau – PVM ?statymas), 5 straipsnio 1 dalies 1 punktu, pagal kur? PVM apmokestinamas preki? tiekimas ir paslaug? teikimas už atlyg? nacionalin?je 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 vykdanrys 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 D?l to *Polfarmex* pateik? ministru prašym? d?l mokestinio išaiškinimo siekiant nustatyti, ar, viena vertus, akcin?s bendrov?s turim? akcij? išpirkimas ir, kita vertus, nuosavyb?s teis?s ? nekilnojam?j? turt? perdavimas jai apmokestinami PVM.

19 Savo prašyme *Polfarmex* teig?, kad aptariami sandoriai neturi b?ti apmokestinami PVM, nes tai atlikdama (akcij? išpirkimo etape ar nuosavyb?s teis?s ? nekilnojam?j? turt? perdavimo etape) ji nevykdys savo ekonomin?s veiklos. Ši bendrov? mano, kad tie sandoriai yra vienas sud?tinis sandoris, apimantis akcij? išpirkim? ir apmok?jim? už tai, taip pat egzistuoja priežastinis ryšys tarp dviej? sandori?, tod?l mokes?i? tikslais juos neteisinga vertinti atskirai.

20 Ministras savo mokestiniam išaiškiniame man?, kad nekilnojamojo turto perleidimas už akcij? išpirkim? turi b?ti laikomas preki? tiekimu už atlyg?, apmokestinam? PVM, kaip tai suprantama pagal PVM ?statymo 5 straipsnio 1 dalies 1 punkt?. Ministro teigimu, tarp sandorio šali? yra pareigos ryšys: *Polfarmex* ?sipareigojo perleisti akcinei bendrovei, turin?iai jos akcij?, nekilnojamojo turto nuosavyb?s teis?, o akcijos yra išpirkimo, kuris yra atlygis už perleidim?, dalykas. Kitaip tariant, kadangi buvo preki? tiekimas už atlyg?, sandoris turi b?ti apmokestinamas PVM.

21 *Polfarmex* pareišk? ieškin? d?l šio mokestinio išaiškinimo panaikinimo *Wojewódzki S?d Administracyjny w ?odzi* (Lodz?s vaivadijos administracinis teismas, Lenkija).

22 2015 m. kovo 10 d. sprendimu šis teismas panaikino š? mokestin? išaiškinim? ir nusprend? ne tik tai, kad *Polfarmex* numatytas sandoris n?ra jos ekonomin?s veiklos sandoris, bet ir tai, kad vertinimas d?l PVM taikymo turi apimti vis? sandor?. Šiuo atveju buvo kalbama apie vien? sud?tin? sandor?, kur? sudar? akcij? išpirkimas kartu su atlygio nat?ra už akcij? išpirkim? perdavimu akcininkui. Akcij? išpirkimas buvo glaudžiai susij?s su nuosavyb?s perdavimu kaip kompensacija, o šios dvi sandorio faz?s buvo susijusios tarpusavyje. Iš to matyti, kad nekilnojamojo turto perleidimas akcininkui neturi b?ti vertinamas kaip nepriklausomas ir atskiras sandoris, apmokestinamas PVM, nes pagal PVM ?statym? akcij? išpirkimas toks n?ra.

23 D?l šio sprendimo ministras padav? kasacin? skund? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui, t. y. *Naczelny S?d Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas, Lenkija).

24 Prašyme priimti prejudicin? sprendim? šis teismas nurodo, kad remiantis jurisprudencija akcini? bendrovi? srityje tokios bendrov?s nekilnojamojo turto perdavimas akcininkui kaip atlygio už jo turim? šios bendrov?s kapitalo dali? ?sigijim?, yra apmokestinamasis sandoris, kaip jis suprantamas pagal PVM ?statymo 5 straipsnio 1 dalies 1 punkt? ir 7 straipsnio 1 dal?. Atsižvelgdamas ? ši? jurisprudencij? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas pažymi, kad nepaisant kapitalo dali? ir akcij? panašumo, jo byloje nagrin?jamo sandorio apmokestinimas PVM kelia abejoni? d?l s?lygos veikti kaip apmokestinamajam asmeniui ir šio sandorio atlygintinio pob?džio, nes išpirkusi akcijas tokia akcin? bendrov?, kaip *Polfarmex*, negauna jokio tiesioginio atlygio, kadangi akcijos, atitinkan?ios jos ?statinio kapitalo dal?, panaikinamos, o ?statinis kapitalas atitinkamai sumažinamas.

25 Šiomis aplinkyb?mis *Naczelny S?d Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui š? prejudicin? klausim?:

„Ar akcin?s bendrov?s atliekamas nekilnojamojo turto perdavimas akcininkui kaip atlygis už išperkamas akcijas yra preki? ir paslaug? mokes?iu apmokestinamas sandoris pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies a punkt??“

## 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 prekiz? tiekimas už atlyg?, apmokestinamas PVM.

27 Vis? pirma reikia priminti, kad PVM direktyva ?virtina 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 prekiz? 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 „prekiz? 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 prekiz? tiek?jo ir pirk?jo egzistuoja teisinis ryšys, kuriam esant atliekami veiksmai vienas kito naudai, ir prekiz? 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 punktai ir 2013 m. lapkri?io 21 d. Sprendimo *Dixons Retail*, C?494/12, EU:C:2013:758, 32 punktai).

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 teisės nuosavybės dvi sandorio šalys tuo pačiu metu yra ir tiekėjas, ir gijėjas.

36 Taigi tai yra teisinis ryšys, kai atliekami veiksmai vienas kito naudai, atitinkantys vienas kito vertę, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 34 punkte primintą Teisingumo Teismo jurisprudenciją.

37 Penkta, dėl sąlygos numatytoje sandoryje veikti kaip apmokestinamajam asmeniui, primintina, kad apmokestinamasis asmuo, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalies antrą pastraipį, iš esmės veikia kaip toks, kai vykdo savo ekonominę veiklą (šiuo klausimu žr. 1995 m. spalio 4 d. Sprendimo *Armbrecht*, C-291/92, EU:C:1995:304, 17 punktą).

38 Dėl sąvokos „ekonominė veikla“ Teisingumo Teismas nusprendė, kad ji turi apimti bet kokią gamintojo, prekybininko ar paslaugų teikėjo veiklą. Ši apibrėžti analizė parodo šios sąvokos taikymo srities apimtį ir jos objektyvų pobūdį, t. y. vertinama pati veikla, neatsižvelgiant į jos tikslus ar rezultatus. Paprastai veikla laikoma „ekonomine“, jeigu ji yra nuolatinė ir vykdoma už atlygą, kurį gauna sandorio vykdytojas (2014 m. kovo 20 d. Nutarties *Gmina Wrocław*, C-72/13, nepaskelbta Rink., EU:C:2014:197, 16 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).

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

40 Šiuo atveju, vykstant mokesčių administratoriaus procedūrai, *Polfarmex* teigė, kad du nagrinėjami sandoriai sudaro vieną sudėtiną sandorą, apimantį akcijų išpirkimą ir mokėjimą už tai, t. y. prekių tiekimą.

41 Vis dėlto, kaip matyti iš šio sprendimo 36 punkto, atsižvelgiant į dviejų bendrovių tiekimą abipusį pobūdį ir kiekvienos šalies dvigubą statusą teisiniuose santykiuose (kaip tiekėjo ir gavėjo), du sandorius reikia atskirti.

42 Kalbant apie pagrindinį byloje nagrinėjamo nekilnojamojo turto tiekimą, pažymėtina, kad jei paaiškėtų, kad šis turtas, nuosavybės teisės kurį *Polfarmex* perdavė kaip atlygą už numatytą „išpirkimą“, yra šios bendrovės „ekonominėje veikloje“ naudojamas turtas plačiąja prasme, kaip numatyta šio sprendimo 38 ir 39 punktuose nurodytoje jurisprudencijoje, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, toks sandoris būtų apmokestinamas PVM. Šiuo klausimu vien tai, kad nuosavybė perduota dėl akcijų apmokėjimo, o sandoris vykdomas restruktūrizuojant *Polfarmex* neleidžia nuspręsti, kad šis nekilnojamojo turto tiekimasis nepatenka į PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punkto taikymo sritį.

43 Vis dėlto tai, kas minėta, nepažeidžia fakto, kad PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies j punkte numatytas pastatų tiekimasis, išskyrus 12 straipsnio 1 dalies a punkte nurodytą tiekimą, susijusio su pastatų ar jų dalių ir žemės, ant kurios jie pastatyti, iki pirmo panaudojimo, tiekimasis, neapmokestinamas. Iš tiesų visų pirma primintina, kad dėl šių kartu aiškinamų nuostatų Teisingumo Teismas atskyrė seną ir naują 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 punktą ir 2017 m. lapkričio 16 d. Sprendimo *Kozuba Premium Selection*, C-308/16, EU:C:2017:869, 30 punktą). Kadangi prejudicinis klausimas nesusijęs su šiomis nuostatomis, o Teisingumo Teismas neturi jokios informacijos šiuo klausimu, prireikus, būtų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi nustatyti šiuo atveju nekilnojamojo turto, kuris yra pagrindinį byloje nagrinėjamo tiekimasis dalykas, taikomą schemą.

44 Kalbant apie akcijų „išpirkimo“ sandorą, pažymėtina, kad iš suformuotos Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad vien akcijų sigijimas ir jų turėjimas 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 nurodyta jurisprudencija).

45 Taigi, jei kitos kompanijos 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 aiškintinas taip, kad akcinės bendrovės atliekamas teisės nekilnojamųjų turtų perdavimas vienam iš jos akcininkų kaip atlygis, kaip nagrinėjama pagrindiniame byloje, už šios akcinės bendrovės 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 akcinės bendrovės 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 akcinės bendrovės atliekamas teisės nekilnojamųjų turtų perdavimas vienam iš jos akcininkų kaip atlygis, kaip nagrinėjama pagrindiniame byloje, už šios akcinės bendrovės 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 akcinės bendrovės ekonominėje veikloje.**

Parašai.

\* Proceso kalba: lenkų.