Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (seitsmes koda)

13. juuni 2018 *

Eelotsusetaotlus – Maksustamine – Ühine käibemaksusüsteem – Direktiiv 2006/112/EÜ – Artikli 2 lõike 1 punkt a – Kohaldamisala – Maksustatavad tehingud – Kaubatarne tasu eest – Kinnisasja üleminek aktsiaseltsilt aktsionärile vastutasuna oma aktsiate tagasiostu eest

Kohtuasjas C-421/17,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Naczelny Sąd Administracyjny (Poola kõrgeim halduskohus) 22. märtsi 2017. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 13. juulil 2017, menetluses

Szef Krajowej Administracji Skarbowej

versus

Polfarmex Spółka Akcyjna w Kutnie,

EUROOPA KOHUS (seitsmes koda),

koosseisus: koja president A. Rosas, kohtunikud C. Toader (ettekandja) ja A. Prechal,

kohtujurist: M. Campos Sánchez-Bordona,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

– Poola valitsus, esindaja: B. Majczyna,

– Eesti valitsus, esindaja: N. Grünberg,

– Itaalia valitsus, esindaja: G. Palmieri, keda abistas *avvocato dello Stato* G. De Socio,

– Euroopa Komisjon, esindajad: R. Lyal ja M. Owsiany-Hornung,

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

* Kohtumenetluse keel: poola.

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab küsimust, kuidas tõlgendada nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1; edaspidi „käibemaksudirektiiv"), artikli 2 lõike 1 punkti a.

2 Taotlus on esitatud Szef Krajowej Administracji Skarbowej (Poola maksuameti direktor) ja Polfarmex Spółka Akcyjna w Kutnie (edaspidi „Polfarmex") vahelises kohtuvaidluses, mis puudutab Minister Finansówi (Poola rahandusminister, edaspidi „minister") poolt nimetatud äriühingu kohta antud üksikjuhtumi tõlgendust, milles viimane leidis, et tehing, mille raames kavatseb Polfarmex anda üle kinnisasju Polfarmexi emiteeritud aktsiate omanikuks olevale osaühingule liikmesriigi õigusnormidega lubatud aktsiate tagasiostmise käigus maksena nende aktsiate eest, on käibemaksuga maksustatav.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Käibemaksudirektiivi põhjendused 7 ja 35 on sõnastatud järgmiselt:

„(7) Ühine käibemaksusüsteem peaks isegi sellisel juhul, kui maksumäärad ja -vabastused ei ole täielikult ühtlustatud, tagama konkurentsi neutraalsuse selliselt, et iga liikmesriigi territooriumil oleks ühesugustel kaupadel ja teenustel ühesugune maksukoormus tootmis- ja turustusketi pikkusest olenemata.

[…]

(35) Tuleks koostada ühine maksuvabastuste loetelu, et ühenduste omavahendeid saaks kõikides liikmesriikides koguda ühtlustatud viisil."

4 Nimetatud direktiivi artikli 2 lõige 1 sätestab:

„Käibemaksuga maksustatakse järgmisi tehinguid:

a) kaubatarned tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb;

[…]"

5 Nimetatud direktiivi artikli 9 lõikes 1 on ette nähtud:

„„Maksukohustuslane" on iga isik, kes mis tahes paigas teostab iseseisvalt mis tahes majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest.

„Majandustegevus" on tootja, ettevõtja ja teenuseid osutava isiku mis tahes tegevus, sealhulgas kaevandamis- ja põllumajandusalane tegevus ning kutsealane tegevus. Majandustegevusena käsitatakse eelkõige materiaalse või immateriaalse vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil."

6 Sama direktiivi artikli 12 lõigetes 1 ja 2 on sätestatud:

„1. Liikmesriigid võivad maksukohustuslasena käsitada isikut, kes juhuti teeb artikli 9 lõike 1 teises lõigus nimetatud tegevusega seotud tehingu, eelkõige mõne järgmistest tehingutest:

a) ehitise, ehitise osade või ehitise aluse maa võõrandamine enne esmast kasutuselevõttu;

b) ehitusmaa võõrandamine.

2. Lõike 1 punktis a käsitatakse „ehitisena“ igasugust maaga püsivalt ühendatud rajatist.

Liikmesriigid võivad kehtestada lõike 1 punktis a sätestatud kriteeriumi ehitiste ümberkujundamisele kohaldamise üksikasjalikud eeskirjad ning määrata ehitise aluse maa mõiste.

Liikmesriigid võivad kohaldada muid kriteeriume peale esmase kasutuselevõtu, näiteks ajavahemik ehitise valmimisest esmase võõrandamiseni või ajavahemik esmasest kasutuselevõtust järgmise võõrandamiseni, tingimusel et nimetatud ajavahemikud ei ületa vastavalt viit ning kaht aastat.“

7 Vastavalt käibemaksudirektiivi artikli 14 lõikele 1 on „kaubatarne“ materiaalse vara omanikuna käsutamise õiguse üleminek.

8 Selle direktiivi 3. peatükis „Muude tegevuste maksuvabastused“ asuva artikli 135 lõikes 1 on sätestatud:

„Liikmesriigid vabastavad käibemaksust järgmised tehingud:

[…]

f) tehingud, sealhulgas nendega kaasnev läbirääkimine, välja arvatud hoidmine ja haldamine, mis on seotud aktsiate, äriühingute ja ühenduste osakute, võlakirjade ning teiste väärtpaberitega, välja arvatud need, mis annavad kaupadele omandiõiguse või artikli 15 lõikes 2 nimetatud õigused ja väärtpaberid;

[…]

j) ehitise või ehitise osade ja maa, millel ehitis asub, võõrandamine, välja arvatud artikli 12 lõike 1 punktis a nimetatud juhtudel;

[…]“

Poola õigus

Seadus, millega rakendatakse seadust riigi maksuameti kohta

9 Seaduse, millega rakendatakse seadust riigi maksuameti kohta (Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej), muudetud redaktsiooni (*Dz. U.* 2016, jrk nr 1948), mis jõustus 1. märtsil 2017, § 206 lõike 1 kohaselt on riigi maksuameti direktoril, kui seadus ei sätesta teisiti, kõik õigused ja kohustused esindada asutust kohtumenetlustes, mis on seotud üksikjuhtumi tõlgendamise taotlustega, milles osaleb või varasemate sätete alusel võib osaleda riigieelarve valdkonnas pädev minister.

Käibemaksuseadus

10 Käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkt a võeti poola õigusesse üle 11. märtsil 2004 jõustunud käibemaksuseaduse (ustawa o podatku od towarów i usług, *Dz. U.* nr 54, jrk nr 535) muudetud redaktsiooni (*Dz. U.* 2011, nr 177, jrk nr 1054; edaspidi „käibemaksuseadus“) § 5 lõike 1 punktiga 1, mille kohaselt maksustatakse käibemaksuga kaubatarned ja teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil.

11 Käibemaksuseaduse § 6 lõige 1 sätestab, et käesoleva seaduse sätteid ei kohaldata „ettevõtte või ettevõttest moodustatud üksuse võõrandamistehingutele“.

12 Käibemaksudirektiivi artikli 14 lõige 1 võeti Poola õigusesse üle käibemaksuseaduse § 7 lõikega 1, mis sätestab, et „§ 5 lõike 1 punktis 1 osutatud kaubatarned hõlmavad vara omanikuna käsutamise õiguse üleminekut“.

13 Käibemaksuseaduse § 15 lõigetes 1 ja 2 on sätestatud:

„1. „Maksukohustuslane on iga juriidiline isik, iseseisva õigusvõimeta üksus ja füüsiline isik, kes teostab iseseisvalt lõikes 2 nimetatud majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest.

2. „Majandustegevus“ on tootja, ettevõtja ja teenuseid osutava isiku mis tahes tegevus, sealhulgas kaevandamis- ja põllumajandusalane tegevus ning kutsealane tegevus. Majandustegevusena käsitatakse eelkõige materiaalse või immateriaalse vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil.“

Äriseadustik

14 15. septembri 2000. aasta äriseadustiku (Kodeks spółek handlowych), mida on muudetud (*Dz. U.*, 2016, jrk nr 1578; edaspidi „äriseadustik“), § 359 sätestab:

„1. Aktsiad võib tühistada, kui see on ette nähtud põhikirjas. Aktsia võib tühistada kas aktsionäri nõusolekul aktsia omandamisega äriühingu poolt (vabatahtlik tühistamine) või ilma tema nõusolekuta (sundtühistamine). Vabatahtlik tühistamine ei tohi aset leida sagedamini kui üks kord majandusaasta jooksul. Sundtühistamise tingimused ja kord tuleb määratleda põhikirjas.

2. Aktsiate tühistamiseks on vaja üldkoosoleku otsust. Otsuses peab olema märgitud eelkõige tühistamise õiguslik alus, määratud kindlaks aktsionärile tühistatavate aktsiate eest makstava tasu suurus või põhjendatud, miks tühistatakse aktsiad ilma tasu maksmata, ning kapitali vähendamise liik ja viis. Sundtühistamine toimub tasu eest, mis ei tohi olla väiksem kui aktsiale vastava netovara väärtus, mis on märgitud viimase majandusaasta aastaaruandes ja millest on maha arvatud aktsionäride vahel jagamisele kuuluv summa. […]“

15 Äriseadustiku § 360 lõige 1 näeb ette, et aktsiate tühistamise korral tuleb aktsiakapitali vähendada. Aktsiakapitali vähendamise otsus tuleb vastu võtta üldkoosolekul, kus võetakse vastu otsus aktsiate tühistamise kohta.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

16 Polfarmex on Kutnos (Poola) asuv aktsiaselts, mis tegutseb ravimite tootmise valdkonnas. Ta on selle tegevusega seoses registreeritud käibemaksukohustuslasena.

17 Polfarmex kavatses ettevõtte aktsiakapitali restruktureerida, ostes tagasi need aktsiad, mis kuuluvad osaühingule, vastavalt ühele äriseadustikus ette nähtud „tühistamise“ viisile, see tähendab kas kohustusliku või vabatahtliku automaatse tühistamise teel. Tühistamise korral tasumisele kuuluv kompensatsioon hõlmab osaühingu kasuks teatavate maatükkide ja nendel asuvate ehitiste ning sisseseade omandiõiguse võõrandamist.

18 Selleks esitas Polfarmex ministrile taotluse üksikjuhtumi tõlgendamiseks, et teha kindlaks, kas esiteks osaühingule kuuluvate aktsiate tühistamine ja teiseks viimasele kinnisasjade omandiõiguse üleminek on käibemaksuga maksustatav.

19 Polfarmex väitis oma taotluses, et kõnealused tehingud ei ole käibemaksuga maksustatavad, kuna neid tehes ei tegutse ta oma majandustegevuse raames ei aktsiate tühistamise ega kinnisasjade omandiõiguse ülemineku ajal. Nimetatud äriühing on seisukohal, et need tehingud kujutavad endast ühte mitmest osast koosnevat tehingut, mille käigus toimub aktsiate tühistamine ja selle eest tasumine, ning et kahe tehingu vahel on põhjuslik seos, mistõttu oleks väär neid maksustamisel eraldi käsitleda.

20 Minister leidis üksikjuhtumi tõlgenduses, et kinnisasjade võõrandamist vastutasuna aktsiate tühistamise eest tuleb pidada kaubatarneks tasu eest, mis on käibemaksuseaduse § 5 lõike 1 punkti 1 tähenduses käibemaksuga maksustatav. Minister leiab, et poolte vahel esineb võlaõiguslik suhe, kuna Polfarmex kohustub osaühingule, millel on tema kapitalis osalus, võõrandama kinnisasja omandiõiguse ning tühistatavad aktsiad kujutavad tasu selle võõrandamise eest. Teisisõnu, kuna toimub kaubatarne tasu eest, on see tehing käibemaksuga maksustatav.

21 Polfarmex esitas Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzile (Łodzi vojevoodkonna halduskohus, Poola) kaebuse nimetatud üksikjuhtumi tõlgenduse tühistamiseks.

22 Nimetatud kohus tühistas 10. märtsi 2015. aasta otsusega üksikjuhtumi tõlgenduse, leides mitte üksnes seda, et Polfarmexi kavandatav tehing ei ole tema majandustegevuse raames tehtav tehing, vaid ka seda, et käibemaksu kohaldatavuse analüüs tuleb läbi viia tehingu kui terviku kohta. Antud juhul on aga tegu ühe ja sama tehinguga, mis koosneb mitmest osast, nimelt aktsiate tühistamine koos aktsionärile tühistamise eest antava mitterahaline tasuga. Aktsiate tühistamine on seega otseselt seotud kompensatsiooniks kaupade omandiõiguse üleminekuga, kuna need tehingu osad on üksteisest sõltuvad. Sellest nähtub, et kinnisasjade võõrandamist aktsionärile ei saa analüüsida kui iseseisvat ja eraldi tehingut, mis on käibemaksuga maksustatav, kuna käibemaksuseaduse kohaselt see seda ei ole.

23 Minister esitas selle otsuse peale kassatsioonkaebuse eelotsusetaotluse esitanud kohtule, mis on Naczelny Sąd Administracyjny (Poola kõrgeim halduskohus).

24 Nimetatud kohus märkis eelotsusetaotluses, et osaühinguid käsitlevast kohtupraktikast tulenevalt kujutab sellise äriühingu poolt kinnisasja üleandmine osanikule nende osade omandamise eest, mis tal on selle äriühingu kapitalis, endast maksustatavat tehingut käibemaksuseaduse § 5 lõike 1 punkti 1 ja § 7 lõike 1 tähenduses. Eelotsusetaotluse esitanud kohus täpsustab seda kohtupraktikat silmas pidades, et vaatamata sarnasusele osade tühistamise ja aktsiate tühistamise vahel, tekitab tema menetletavas asjas kavandatava tehingu käibemaksuga maksustamine kahtlusi seoses tingimusega, et tegutseda tuleb maksukohustuslasena, ja nimetatud tehingu tasulisusega, kuna aktsiate tühistamise tulemusel ei saa selline aktsiaselts nagu Polfarmex mingit otsest tasu, kuivõrd üks osa tema aktsiakapitali moodustavatest aktsiatest kustutatakse ja aktsiakapitali vähendatakse sellele vastavalt.

25 Neil asjaoludel otsustas Naczelny Sąd Administracyjny (Poola kõrgeim halduskohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas kinnisvara üleminek aktsiaseltsilt aktsionärile vastutasuna tema aktsiate tühistamise eest on käsitatav tehinguna, mis vastavalt direktiivi 2006/112 artikli 2 lõike 1 punktile a on käibemaksuga maksustatav?“

Eelotsuse küsimuse analüüs

26 Eelotsusetaotluse esitanud kohus palub oma küsimusega selgitada sisuliselt, kas käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkti a tuleb tõlgendada nii, et kinnisasjade omandiõiguse üleminek aktsiaseltsilt ühele oma aktsionäridest, mis tehakse nagu põhikohtuasjas kõnesolevas olukorras vastutasuna aktsiaseltsi poolt liikmesriigi õigusnormidega ette nähtud aktsiate tühistamise mehhanismi raames selle aktsionäri äriühingu kapitalis omatavate aktsiate tagasiostu eest, kujutab endast käibemaksuga maksustatavat kaubatarnet.

27 Sissejuhatuseks tuleb meenutada, et käibemaksudirektiiv kehtestab ühise käibemaksusüsteemi, mis põhineb maksustatavate tehingute ühetaolisel määratlusel (20. juuni 2013. aasta kohtuotsus Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, punkt 39 ja seal viidatud kohtupraktika).

28 Vastavalt käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punktile a maksustatakse käibemaksuga kaubatarned tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb.

29 Käibemaksudirektiivi artikli 9 lõike 1 kohaselt on „maksukohustuslane“ iga isik, kes mis tahes paigas teostab iseseisvalt mis tahes majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest. „Majandustegevusena“ käsitatakse eelkõige materiaalse või immateriaalse vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil.

30 Käibemaksudirektiivi artikli 14 lõike 1 kohaselt on „kaubatarne“ materiaalse vara omanikuna käsutamise õiguse üleminek.

31 Sellest tuleneb, et tehingut saab üldjuhul käibemaksuga maksustada vaid siis, kui toimub maksukohustuslasele, kes sellena tegutseb, kuuluva omandiõiguse üleminek tasu eest.

32 Põhikohtuasjas kõnealuse tehingu puhul on esiteks selge, et Polfarmexi ja tema aktsionäri vahelise tehingu tulemusel läheb kinnisasjade omandiõigus üle, ning teiseks, et Polfarmex on maksukohustuslane.

33 Kolmandaks, kõnealuse kinnisasjade võõrandamise toimumise kohta puudutav tingimus on igal juhul täidetud, kuna tehing toimus liikmesriigi territooriumil, see tähendab Poolas.

34 Neljandaks, mis puudutab asjaolu, kas aktsiaseltsilt oma aktsionärile kinnisasja omandiõiguse üleminek, mis tehakse selle aktsiaseltsi poolt liikmesriigi õigusnormidega ette nähtud aktsiate tühistamise mehhanismi raames selle aktsionäri äriühingu kapitalis omatavate aktsiate tagasiostu eest, võis olla tasuline, siis tuleb märkida, et kaubatarne on tehtud „tasu eest“ käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkti a tähenduses vaid juhul, kui tarnija ja soetaja vahel on õigussuhe, millega seotud toimingud on vastastikused, ja tarnija saadud tasu vastab majanduslikult väärtuselt kauba saajale tarnitud kauba tegelikule väärtusele (27. aprilli 1999. aasta kohtuotsus Kuwait Petroleum, C-48/97, EU:C:1999:203, punkt 26, ja 21. novembri 2013. aasta kohtuotsus Dixons Retail, C-494/12, EU:C:2013:758, punkt 32).

35 Kuigi Euroopa Kohus on sellega seoses juba otsustanud, et kinnisasja üleandmine maksukohustuslase poolt liikmesriigi riigikassale või selle riigi kohalikule omavalitsusele maksuvõla kustutamiseks ei ole käibemaksuga maksustatav, kuna see ei ole – arvestades, et maksuvõla tasumine on ühepoolne – kaubatarne tasu eest (11. mai 2017. aasta kohtuotsus Posnania Investment, C-36/16, EU:C:2017:361, punktid 35 ja 36), tuleb siiski sedastada, et antud juhul oli kinnisasjade üleandja ja nende saaja vahel õigussuhe, mille raames Polfarmex andis kinnisasjade omandiõiguse üle oma aktsionärile vastutasuna viimasele kuuluvate aktsiate eest. Seega osalevad kaks osapoolt, kes annavad omandiõiguse vastastikku üle, ühel ajal nii tarnija kui ka soetajana.

36 Järelikult on tegemist õigussuhtega, millega seotud toimingud on vastastikused, kuna üks vastab oma majanduslikult väärtuselt teisele käesoleva kohtuotsuse punktis 34 viidatud Euroopa Kohtu praktika tähenduses.

37 Viiendaks, mis puudutab tingimust, et kõnesolevas tehingus tuleb tegutseda maksukohustuslasena, tuleb meenutada, et maksukohustuslane käibemaksudirektiivi artikli 9 lõike 1 teise lõigu tähenduses tegutseb sellena üldjuhul vaid siis, kui ta teeb seda oma majandustegevuse raames (vt selle kohta 4. oktoobri 1995. aasta kohtuotsus Armbrecht, C-291/92, EU:C:1995:304, punkt 17).

38 Mis puudutab mõistet „majandustegevus“, siis on Euroopa Kohus otsustanud, et seda tuleb mõista kui tegevust, mis hõlmab tootjate, ettevõtjate ja teenuseid osutavate isikute mis tahes tegevust. Kohtupraktika kohaselt ilmneb nende määratluste analüüsist, et majandustegevuse mõistega on hõlmatud lai kohaldamisala ja selle mõiste objektiivne olemus selles tähenduses, et tegevust käsitletakse iseseisvana, sõltumata selle eesmärkidest või tulemitest. Seoses sellega on Euroopa Kohus juba otsustanud, et tegevust käsitatakse üldjuhul majandustegevusena, kui see on kestev ja kui seda osutatakse tasu eest, mille saab toimingu sooritaja (20. märtsi 2014. aasta kohtumäärus Gmina Wrocław, C-72/13, ei avaldata, EU:C:2014:197, punkt 16 ja seal viidatud kohtupraktika).

39 Selle direktiivi artikkel 9 annab seega käibemaksule väga laiaulatusliku kohaldamisala (29. oktoobri 2015. aasta kohtuotsus Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punkt 31 ja seal viidatud kohtupraktika).

40 Antud juhul väitis Polfarmex maksuametis toimuva menetluse ajal, et kaks kõnealust tehingut kujutavad endas ühte mitmest osast koosnevat tehingut, mis seisneb aktsiate tühistamises ja selle eest makstavas tasus, mis on kaubatarne.

41 Nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktist 36, siis arvestades kahe äriühingu vahelisi vastastikuseid sooritusi ja asjaolu, et mõlemad osapooled võivad esineda nende omavahelise õigussuhte raames kahes rollis, esiteks tarnija ja teiseks tarne saajana, tuleb neid kahte tehingut siiski eristada.

42 Kui põhikohtuasjas kõnealuste kinnisasjade võõrandamistehinguga seoses peaks selguma, et need kinnisasjad, mille omandiõigus läheb Polfarmexilt vastutasuna kavandatava aktsiate „tühistamise“ eest üle, on käesoleva kohtuotsuse punktides 38 ja 39 viidatud kohtupraktika järgi selle äriühingu „majandustegevuses“ kasutatavad kaubad laiemas tähenduses – mida tuleb kontrollida eelotsusetaotluse esitanud kohtul –, siis tuleb asuda seisukohale, et selline tehing on käibemaksuga maksustatav. Sellega seoses ei saa pelk asjaolu, et omandiõiguse üleminek tehakse aktsiate eest tasumise tõttu ja see tehing tehakse Polfarmexi restruktureerimise raames, siiski viia järelduseni, et selline kinnisasjade võõrandamine jääb välja käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkti a kohaldamisalast.

43 Eelnev järeldus kehtib, ilma et see mõjutaks seda, et käibemaksudirektiivi artikli 135 lõike 1 punkt j näeb ette käibemaksuvabastuse ehitise võõrandamisele, välja arvatud artikli 12 lõike 1 punktis a nimetatud juhtudel, mis viitab ehitise või ehitise osade ja maa, millel ehitis asub, võõrandamisele enne selle esmast kasutusevõttu. Seega eristatakse nende sätete koosmõjus olemasolevat ja uut ehitist, kuna olemasoleva kinnisasja võõrandamine ei ole üldjuhul käibemaksuga maksustatud (vt selle kohta 12. juuli 2012. aasta kohtuotsus J. J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard, C-326/11, EU:C:2012:461, punkt 21, ja 16. novembri 2017. aasta kohtuotsus Kozuba Premium Selection, C-308/16, EU:C:2017:869, punkt 30). Kuna eelotsuse küsimus ei puuduta nimetatud sätteid ja Euroopa Kohtul puudub igasugune sellekohane teave, siis on eelotsusetaotluse esitanud kohus see, kellel tuleb vajaduse korral kindlaks määrata, millist korda kohaldada sellisele tarnele, mis on põhikohtuasjas kõnealuste tarnete ese.

44 Aktsiate „tühistamise“ kohta tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et pelgalt aktsiate omandamist ning hoidmist ei peeta majandustegevusteks käibemaksudirektiivi tähenduses. Nimelt ei kujuta üksnes finantsosaluse omandamine teises äriühingus endast vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil, kuna võimalik dividend osaluse viljana saadakse vaid vara omamise tulemusena, mitte tasuna majandustegevusest sama direktiivi mõttes (26. mai 2005. aasta kohtuotsus Kretztechnik, C-465/03, EU:C:2005:320, punkt 19 ja seal viidatud kohtupraktika).

45 Kui osaluse omandamine teises ettevõttes ei ole seega iseenesest majandustegevus nimetatud direktiivi tähenduses, kehtib see ka tehingute osas, mis sisaldavad selliste osaluste üleandmist (vt 20. juuni 1996. aasta kohtuotsus Wellcome Trust, C-155/94, EU:C:1996:243, punkt 33).

46 Eelnevaid kaalutlusi arvesse võttes tuleb esitatud küsimusele vastata, et käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkti a tuleb tõlgendada nii, et kinnisasjade omandiõiguse üleminek aktsiaseltsilt ühele oma aktsionäridest, mis tehakse nagu põhikohtuasjas kõnesolevas olukorras vastutasuna aktsiaseltsi poolt liikmesriigi õigusnormidega ette nähtud aktsiate tühistamise mehhanismi raames selle aktsionäri äriühingu kapitalis omatavate aktsiate tagasiostu eest, kujutab endast käibemaksuga maksustatavat kaubatarnet, kui neid kinnisasju kasutatakse selle aktsiaseltsi majandustegevuse raames.

Kohtukulud

47 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (seitsmes koda) otsustab:

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 2 lõike 1 punkti a tuleb tõlgendada nii, et kinnisasjade omandiõiguse üleminek aktsiaseltsilt ühele oma aktsionäridest, mis tehakse nagu põhikohtuasjas kõnesolevas olukorras vastutasuna aktsiaseltsi poolt liikmesriigi õigusnormidega ette nähtud aktsiate tühistamise mehhanismi raames selle aktsionäri äriühingu kapitalis omatavate aktsiate tagasiostu eest, kujutab endast käibemaksuga maksustatavat kaubatarnet, kui neid kinnisasju kasutatakse selle aktsiaseltsi majandustegevuse raames.

Allkirjad