Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (szósta izba)

z dnia 8 listopada 2018 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Wspólny system podatku od wartości dodanej (VAT) – Projekt cesji akcji spółki pośrednio zależnej – Koszty związane ze świadczeniem usług nabytych w celu dokonania tej cesji – Niesfinalizowana cesja – Odliczenie podatku naliczonego – Zakres stosowania VAT

W sprawie C-502/17

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Vestre Landsret (sąd apelacyjny regionu zachodniego, Dania) postanowieniem z dnia 15 sierpnia 2017 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 18 sierpnia 2017 r., w postępowaniu:

C&D Foods Acquisition ApS

przeciwko

Skatteministeriet,

TRYBUNAŁ (szósta izba),

w składzie: J.C. Bonichot, prezes pierwszej izby, pełniący obowiązki prezesa szóstej izby, A. Arabadjiev i C.G. Fernlund (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

– w imieniu C&D Foods Acquisition ApS przez T. Frøberta oraz K. Bastiana, advokater,

– w imieniu rządu duńskiego przez J. Nymanna-Lindegrena, działającego w charakterze pełnomocnika, wspieranego przez D. Aukena, advokat,

– w imieniu Komisji Europejskiej przez R. Lyala oraz N. Gossement, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 6 września 2018 r.,

wydaje następujący

* Język postępowania: duński.

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy C&D Foods Acquisition ApS (zwaną dalej „C&D Foods") a Skatteministeriet (ministerstwem ds. podatków, Dania) w przedmiocie odmowy przez to ministerstwo przyznania C&D Foods odliczenia naliczonego podatku od wartości dodanej (VAT) związanego ze świadczeniem usług doradztwa, z których spółka ta skorzystała w ramach projektu niesfinalizowanej cesji akcji jednej z jej spółek zależnych, na rzecz której świadczyła usługi zarządzania i usługi informatyczne.

Ramy prawne

Prawo Unii

3 Artykuł 2 ust. 1 dyrektywy 2006/112 stanowi:

„Opodatkowaniu VAT podlegają następujące transakcje:

[…]

c) odpłatne świadczenie usług na terytorium państwa członkowskiego przez podatnika działającego w takim charakterze;

[…]".

4 Artykuł 9 ust. 1 tej dyrektywy brzmi następująco:

„»Podatnikiem« jest każda osoba prowadząca samodzielnie w dowolnym miejscu jakąkolwiek działalność gospodarczą, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności.

»Działalność gospodarcza« obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, włącznie z górnictwem, działalnością rolniczą i wykonywaniem wolnych zawodów lub uznanych za takie. Za działalność gospodarczą uznaje się w szczególności wykorzystywanie w sposób ciągły majątku rzeczowego lub wartości niematerialnych w celu uzyskania z tego tytułu dochodu".

5 Zgodnie z art. 168 dyrektywy 2006/112:

„Jeżeli towary i usługi wykorzystywane są na potrzeby opodatkowanych transakcji podatnika, podatnik jest uprawniony, w państwie członkowskim, w którym dokonuje tych transakcji, do odliczenia następujących kwot od kwoty VAT, którą jest zobowiązany zapłacić:

a) VAT należnego lub zapłaconego w tym państwie członkowskim od towarów i usług, które zostały mu dostarczone lub które mają być mu dostarczone przez innego podatnika;

[…]".

Prawo duńskie

6 W chwili zaistnienia okoliczności faktycznych w postępowaniu głównym właściwe przepisy momsloven (ustawy o VAT) znajdowały się w zarządzeniu ujednolicającym nr 966 z dnia 14 października 2005 r., z późn. zmianami (zwane dalej „ustawą o VAT").

7 Na podstawie art. 3 ust. 1 ustawy o VAT:

„Podatnikami są osoby fizyczne i prawne prowadzące niezależną działalność gospodarczą".

8 Artykuł 4 ust. 1 tej ustawy stanowi:

„»Dostawa towaru« oznacza przeniesienie prawa do rozporządzania dobrami materialnymi jako właściciel".

9 Artykuł 13 ust. 1 pkt 11 ustawy brzmi następująco:

„Zwolnione z podatku są następujące towary i usługi:

11. Następująca działalność finansowa:

[…]

e) transakcje, w tym negocjowanie, z wyjątkiem jednak powiernictwa i zarządzania, dotyczące papierów wartościowych, z wyjątkiem tytułów reprezentujących i innych tytułów przyznających określone prawa, w szczególności prawo do korzystania z nieruchomości, a także udziałów w spółkach i akcji, których posiadanie przyznaje faktycznie lub prawnie prawo własności lub prawo do korzystania z nieruchomości lub części nieruchomości".

10 Artykuł 37 ust. 1 tej ustawy stanowi:

„Przedsiębiorstwa zarejestrowane na podstawie art. 47, 49, 51 lub 51a mogą w trakcie obliczania należnego naliczonego podatku (zob. art. 56 ust. 3) odliczyć podatek przewidziany w niniejszej ustawie z tytułu zakupów i innych dokonanych przez przedsiębiorstwo transakcji dotyczących towarów i usług wykorzystywanych wyłącznie w celu dostaw przedsiębiorstwa niezwolnionych z podatku na podstawie art. 13, w szczególności dostaw dokonanych za granicą, z zastrzeżeniem jednak ust. 6".

11 Sąd odsyłający wyjaśnia, że zgodnie z praktyką SKAT (duńskiego organu podatkowego) holdingowa spółka dominująca, która uczestniczyła w zarządzaniu spółką zależną, nie może odliczyć VAT naliczonego przy kosztach doradztwa w trakcie cesji tytułów reprezentujących kapitał tej spółki, nawet w przypadku cesji wszystkich takich tytułów, ponieważ taka cesja jest zwolniona na podstawie art. 13 ust. 1 pkt 11 lit. e) ustawy o VAT.

12 W przypadku gdy wcześniejsze nabycie i posiadanie tytułów w spółce zależnej stanowiło działalność gospodarczą, SKAT przyjmuje, że dokonanie przez spółkę holdingową cesji udziałów posiadanych w jej spółce zależnej stanowi transakcję zwolnioną. Tym samym VAT naliczony od kosztów związanych z cesją nie podlega odliczeniu.

13 Prawo do odliczenia VAT naliczonego od kosztów doradztwa w ramach cesji udziałów spółki zależnej może jednak zostać przyznane, jeżeli koszty te mogą zostać uznane za stanowiące część kosztów ogólnych działalności gospodarczej podatnika. W tym celu wymagane jest, aby poniesione koszty mogły zostać uznane za elementy stanowiące cenę transakcji dokonanych w ramach działalności gospodarczej tego podatnika. Z kolei jeżeli koszty te mogą zostać włączone do ceny cedowanych akcji, nie przyznaje się żadnego prawa do odliczenia. Zdaniem SKAT prawo do odliczenia zależy od

konkretnej oceny tego, czy poniesione koszty mogą zostać włączone do ceny cedowanych akcji, czy też stanowią one wyłącznie część elementów stanowiących cenę transakcji właściwych dla całej działalności gospodarczej podatnika.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

14 C&D Foods, spółka prawa duńskiego, jest częścią międzynarodowej grupy Arovit (zwanej dalej „grupą Arovit"). Była ona spółką dominującą Arovit Holding A/S, również spółki prawa duńskiego, która posiadała Arovit Petfood, posiadającą z kolei inne spółki grupy.

15 Przed dniem 1 marca 2007 r. główna działalność gospodarcza C&D Foods polegała na byciu spółką dominującą Arovit Holding. W tym dniu C&D Foods zawarła ze swoją spółka zależną Arovit Petfood umowę o zarządzanie, dotyczącą świadczenia usług zarządzania i usług informatycznych. Na podstawie tej umowy pierwsza z tych dwóch spółek wystawiała miesięczne faktury za swoje usługi na drugą spółkę na podstawie kwoty swoich wydatków osobowych powiększonej o 10%, do której to kwoty dodawano VAT.

16 W dniu 13 sierpnia 2008 r. islandzka instytucja kredytowa Kaupthing Bank przejęła grupę Arovit za kwotę 1 EUR z powodu braku spłaty przez byłego właściciela tej grupy udzielonego mu kredytu. Ponieważ Kaupthing Bank miał zamiar scedować wszystkie akcje posiadane w Arovit Petfood, aby nie być dłużej wierzycielem tej grupy, w okresie od grudnia 2008 r. do marca 2009 r. zawarł on na rachunek C&D Foods umowy o usługi doradztwa w ramach tego projektu cesji (zwane dalej „spornymi usługami").

17 Po zapłaceniu kosztów związanych z tym projektem w 2009 r., C&D Foods odliczyła związany z tym VAT. Wyznaczył on koniec procesu cesji na jesień lub koniec 2009 r., ponieważ nie został znaleziony żaden potencjalny nabywca.

18 Decyzją z dnia 26 stycznia 2012 r. SKAT odmówił odliczenia VAT związanego z kosztami dotyczącymi świadczenia spornych usług. Decyzja ta została utrzymana w mocy przez Landsskatteretten (krajową komisję podatkową, Dania), między innymi z tego powodu, że koszty te były pozbawione wystarczającego powiązania z podlegającymi VAT transakcjami C&D Foods.

19 C&D Foods złożyła skargę do Retten i Esbjerg (sądu w Esbjerg, Dania), który przekazał sprawę Vestre Landsret (sądowi apelacyjnemu regionu zachodniego, Dania), a to z tego powodu, że w sprawie tej pojawiały się jego zdaniem zasadnicze kwestie.

20 Vestre Landsret (sąd apelacyjny regionu zachodniego) zastanawia się nad prawem spółki holdingowej do odliczenia VAT naliczonego od kosztów dotyczących zamierzonej, lecz nie sfinalizowanej cesji akcji spółki zależnej, na rzecz której owa spółka holdingowa świadczyła usługi zarządzania i usługi informatyczne.

21 W tych okolicznościach Vestre Landsret (sąd apelacyjny regionu zachodniego) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy art. 168 dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że spółka holdingowa w okolicznościach takich jak w postępowaniu głównym jest uprawniona do całkowitego odliczenia VAT naliczonego od usług w ramach procedury due diligence związanej z projektem niesfinalizowanej cesji akcji spółki zależnej, na rzecz której spółka holdingowa świadczyła podlegające opodatkowaniu VAT usługi zarządzania i usługi informatyczne?

2) Czy dla odpowiedzi na pytanie pierwsze ma znaczenie okoliczność, że cena za podlegające opodatkowaniu VAT usługi zarządzania i informatyczne, które spółka holdingowa świadczy w ramach swojej działalności gospodarczej, została ustalona na podstawie jej wydatków z tytułu wynagrodzeń pracowników, powiększonych o »marżę« w wysokości 10%?

3) Niezależnie od odpowiedzi na powyższe pytania – czy prawo do odliczenia istnieje, w przypadku gdy koszty doradztwa będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym uznaje się za koszty ogólne, a jeżeli tak, to na jakich warunkach?".

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

22 W pierwszej kolejności należy zauważyć, że zdaniem sądu odsyłającego przedstawione pytania dotyczą nie kwestii, czy słuszne było obciążenie kosztów związanych ze świadczeniem spornych usług, ale jedynie prawa do odliczenia VAT związanego z tymi kosztami w okolicznościach takich jak omawiane w postępowaniu głównym.

23 W tym zakresie należy przypomnieć, jak podniosła rzecznik generalna w pkt 16 opinii, że zgodnie z art. 168 dyrektywy 2006/112 prawo do odliczenia zakłada, że podatnik jest odbiorcą rozpatrywanych towarów lub usług.

24 Z akt sprawy w postępowaniu głównym znajdujących się w posiadaniu Trybunału wynika, że Kaupthing Bank skorzystał na rachunek C&D Foods z usług doradztwa w celu przygotowania cesji akcji posiadanych w Arovit Petfood. Produkt tego projektu cesji miał umożliwić Kaupthing Bank zaprzestanie bycia wierzycielem grupy Arovit.

25 W zakresie, w jakim z postanowienia odsyłającego wynika, że C&D Foods była odbiorcą co najmniej niektórych spornych usług, oraz z uwagi na to, że sąd odsyłający wyjaśnił ponadto powód, dla którego uważa za konieczne uzyskanie odpowiedzi na przedstawione pytania, wydaje się, że pytania te nie mają hipotetycznego charakteru.

26 Następnie, w celu udzielenia odpowiedzi na przedstawione pytania należy na początek ustalić, czy transakcja cesji akcji, taka jak omawiana w postępowaniu głównym, stanowi działalność gospodarczą objętą zakresem zastosowania dyrektywy 2006/112.

27 W związku z tym należy stwierdzić, że poprzez swoje pytania, które należy rozpatrzyć łącznie, sąd odsyłający zmierza w istocie do ustalenia, czy art. 2, 9 oraz 168 dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że zamierzona, lecz nie sfinalizowana transakcja cesji akcji, taka jak rozpatrywana w postępowaniu głównym, należy do zakresu zastosowania dyrektywy 2006/112, a jeżeli tak, to czy przepisy te przyznają spółce prawo do odliczenia naliczonego podatku VAT związanego z kosztami poniesionymi w ramach transakcji sprzedaży akcji spółki zależnej, na rzecz której spółka ta świadczyła usługi zarządzania podlegające VAT, wówczas gdy zamierza się przeznaczyć produkt tej sprzedaży na zwrot należnego długu, oraz, w odpowiednim przypadku, zakres tego odliczenia.

28 Tytułem wstępu należy wskazać, że dyrektywa 2006/112, która weszła w życie w dniu 1 stycznia 2007 r., uchyliła szóstą dyrektywę Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. 1977, L 145, s. 1), bez dokonywania w stosunku do niej zmian co do istoty. Ponieważ odpowiednie przepisy dyrektywy 2006/112 mają zasadniczo identyczną treść jak przepisy dyrektywy 77/388, orzecznictwo Trybunału dotyczące tej ostatniej ma również zastosowanie do dyrektywy 2006/112.

29 Z art. 2 ust. 1 dyrektywy 2006/112, który określa zakres zastosowania VAT, wynika, że w obrębie państwa członkowskiego podlega temu podatkowi jedynie działalność mająca gospodarczy charakter. Zgodnie z art. 9 tej dyrektywy podatnikiem jest każda osoba prowadząca samodzielnie w dowolnym miejscu jakąkolwiek działalność gospodarczą, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności. Ponadto z art. 9 wynika, że pojęcie działalności gospodarczej obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców i osób świadczących usługi, a w szczególności transakcje polegające na wykorzystywaniu w sposób ciągły własności dóbr materialnych lub niematerialnych do celów zarobkowych (zob. podobnie wyrok z dnia 29 października 2009 r., SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, pkt 27).

30 Z orzecznictwa Trybunału wynika, że spółka, której jedynym przedmiotem działalności jest przejmowanie udziałów w innych spółkach, w których zarządzaniu nie uczestniczy ona bezpośrednio ani pośrednio, nie ma ani statusu podatnika VAT w rozumieniu art. 9 dyrektywy 2006/112, ani prawa do odliczenia zgodnie z art. 168 tej dyrektywy. W rzeczywistości bowiem samo tylko nabycie i posiadanie akcji nie stanowi samo w sobie działalności gospodarczej w rozumieniu dyrektywy 2006/112, przyznającej ich autorowi status podatnika, ponieważ owe transakcje nie stanowią trwałego wykorzystywania dobra mającego na celu wytworzenie dochodów, gdyż jedynym wynagrodzeniem w tych transakcjach jest ewentualny zysk przy sprzedaży tych udziałów (zob. podobnie wyroki: z dnia 29 października 2009 r., SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, pkt 28 i przytoczone tam orzecznictwo; a także z dnia 17 października 2018 r., Ryanair, C-249/17, EU:C:2018:834, pkt 16).

31 W tym zakresie Trybunał wyjaśnił, że tylko płatności, które stanowią wynagrodzenie za transakcję lub działalność gospodarczą, objęte są zakresem zastosowania VAT i nie ma to miejsca w przypadku płatności, które wynikają z samej własności dobra, jak w przypadku dywidend i innych produktów z akcji (wyrok z dnia 29 października 2009 r., SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, pkt 29 i przytoczone tam orzecznictwo).

32 Inaczej jednak jest wówczas, gdy uczestnictwu finansowemu w innej spółce towarzyszy bezpośrednie lub pośrednie uczestnictwo w zarządzeniu spółką, w której dokonano przejęcia udziału, bez uszczerbku dla praw posiadanych przez autora udziału w charakterze akcjonariusza lub wspólnika w zakresie, w jakim owo uczestnictwo oznacza wykonywanie transakcji podlegających VAT na podstawie art. 2 dyrektywy 2006/112, takich jak świadczenie usług administracyjnych, rachunkowych i informatycznych (zob. podobnie wyrok z dnia 29 października 2009 r., SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, pkt 30 i przytoczone tam orzecznictwo).

33 Z orzecznictwa Trybunału wynika ponadto, że transakcje dotyczące akcji lub udziałów w spółce są objęte zakresem stosowania VAT, jeżeli są one dokonywane w ramach działalności handlowej polegającej na negocjowaniu papierów wartościowych w celu bezpośredniego lub pośredniego uczestniczenia w zarządzaniu spółkami, w których dokonywane jest przejęcie udziału, lub jeżeli stanowią one bezpośrednie, trwałe i konieczne przedłużenie opodatkowanej działalności (wyrok z dnia 29 października 2009 r., SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, pkt 31 i przytoczone tam orzecznictwo).

34 Jeżeli chodzi o to, czy wydatki związane z transakcją cesji akcji objęte są zakresem zastosowania VAT, należy przypomnieć, że w wyroku z dnia 29 października 2009 r., SKF (C-29/08, EU:C:2009:665) Trybunał został wezwany do zbadania tej kwestii dotyczącej wydatków poniesionych przez spółkę dominującą w ramach transakcji cesji akcji spółki zależnej i spółki kontrolowanej, na rzecz której pierwsza z tych spółek świadczyła jako spółka dominująca usługi podlegające VAT.

35 Trybunał zauważył w pkt 33 wyroku z dnia 29 października 2009 r., SKF (C-29/08, EU:C:2009:665), że w takim kontekście transakcja cesji dokonana w celu restrukturyzacji grupy spółek przez spółkę dominującą tej grupy mogła zostać uznana za transakcję polegającą na osiąganiu dochodów mających charakter trwałej działalności, która przekraczała ramy zwykłej sprzedaży akcji. Trybunał uznał

w związku z tym, że taka transakcja pozostaje w bezpośrednim związku z organizacją działalności wykonywanej przez daną grupę i w ten sposób stanowi bezpośrednie, trwałe i konieczne przedłużenie opodatkowanej działalności podatnika, a w konsekwencji należy do zakresu zastosowania VAT.

36 Ponadto z orzecznictwa Trybunału wynika, że to w świetle ich obiektywnej treści należy ustalić, czy istnieje bezpośredni i ścisły związek pomiędzy wykorzystanymi towarami lub świadczonymi usługami a podlegającą opodatkowaniu transakcją dokonaną na późniejszym etapie obrotu lub, wyjątkowo, opodatkowaną transakcją dokonaną na wcześniejszym etapie (wyrok z dnia 21 lutego 2013 r., Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, pkt 24 i przytoczone tam orzecznictwo).

37 W tym kontekście Trybunał wyjaśnił, że należy uwzględnić wyłączną podstawę danej transakcji, która powinna być uznana za stanowiącą kryterium przy określaniu obiektywnej treści. W przypadku ustalenia, że transakcja nie została dokonana do celów opodatkowanej działalności podatnika, nie można jej uznać za mającą bezpośredni i ścisły związek z tą działalnością w rozumieniu orzecznictwa Trybunału, nawet jeżeli transakcja ta z punktu widzenia jej obiektywnej treści podlega opodatkowaniu podatkiem VAT (wyrok z dnia 21 lutego 2013 r., Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, pkt 29).

38 Z powyższego wynika, że aby dana transakcja cesji akcji mogła zostać objęta zakresem zastosowania VAT, transakcja ta musi co do zasady mieć swą bezpośrednią wyłączną podstawę w opodatkowanej działalności gospodarczej danej spółki dominującej lub musi ona stanowić bezpośrednie, trwałe i konieczne przedłużenie tej działalności. Tak jest wówczas, gdy wspomniana transakcja jest dokonywana w celu przeznaczenia produktu tej cesji bezpośrednio na opodatkowaną działalność danej spółki dominującej lub na działalność gospodarczą wykonywaną przez grupę należącą do spółki dominującej.

39 W niniejszej sprawie z akt znajdujących się w posiadaniu Trybunału wynika, że celem cesji akcji omawianej w postępowaniu głównym było wykorzystanie produktu tej cesji do nabycia długu wobec Kaupthing Bank, nowego właściciela grupy Arovit. Taka cesja, o czym była mowa w poprzednim punkcie, nie może zostać uznana ani za transakcję mającą swą wyłączną i bezpośrednią podstawę w działalności gospodarczej C&D Foods, ani za transakcję stanowiącą bezpośrednie, trwałe i konieczne przedłużenie opodatkowanej działalności tej spółki. W tych okolicznościach taka cesja nie stanowi transakcji polegającej na osiąganiu dochodów o charakterze trwałej działalności, która przekracza ramy zwykłej sprzedaży akcji, i w konsekwencji nie jest objęta zakresem zastosowania VAT. Z powyższego wynika, że VAT związany ze świadczeniem spornych usług nie może być odliczony.

40 Wniosku tego nie może podważyć jedyna tylko okoliczność, że ewentualna sprzedaż akcji Arovit Petfood doprowadziłaby do cesji świadczenia usług zarządzania i informatycznych dokonywanych przez C&D Foods dla tej pierwszej spółki. W rzeczywistości bowiem z akt, którymi dysponuje Trybunał wynika, że Kaupthing Bank miał zamiar w każdym wypadku sprzedać akcje Arovit Petfood. Tak więc okazuje się, że koszty związane ze świadczeniem spornych usług zostałyby poniesione nawet wówczas, gdyby C&D Foods nie dokonała świadczenia żadnych usług zarządzania i informatycznych na rzecz Arovit Petfood. Ewentualna cesja świadczenia usług spornych w postępowaniu głównym nie znajduje więc swej wyłącznej bezpośredniej podstawy w działalności gospodarczej C&D Foods.

41 Wreszcie należy również wyjaśnić, że wspomnianego wniosku nie podważa też fakt, że zamierzona cesja nie została sfinalizowana. W rzeczywistości bowiem w tym kontekście znaczenie ma to, że gdyby owa cesja miała miejsce, koszty związane ze świadczeniem spornych usług nie zostałyby w żadnym razie objęte zakresem zastosowania VAT, a w związku z tym nie dawałyby prawa do odliczenia.

42 Z uwagi na ogół powyższych rozważań na przedstawione pytania trzeba odpowiedzieć, iż art. 2, 9 oraz 168 dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że zamierzona, lecz nie sfinalizowana transakcja cesji akcji, taka jak omawiana w postępowaniu głównym, która nie znajduje

swej wyłącznej bezpośredniej podstawy w opodatkowanej działalności gospodarczej danej spółki ani nie stanowi bezpośredniego, trwałego i koniecznego przedłużenia tej działalności gospodarczej, nie należy do zakresu zastosowania VAT.

W przedmiocie kosztów

43 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (szósta izba) orzeka, co następuje:

Artykuły 2, 9 oraz 168 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że zamierzona, lecz nie sfinalizowana transakcja cesji akcji, taka jak omawiana w postępowaniu głównym, która nie znajduje swej wyłącznej bezpośredniej podstawy w opodatkowanej działalności gospodarczej danej spółki ani nie stanowi bezpośredniego, trwałego i koniecznego przedłużenia tej działalności gospodarczej, nie należy do zakresu zastosowania podatku od wartości dodanej.

Podpisy