

Asia C-655/19**Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 98 artiklan 1 kohdan mukainen
ennakkoratkaisupyynnön tiivistelmä****Jättämispäivä:**

30.8.2019

Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:

Curtea de Apel Alba Iulia (Romania)

Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:

22.3.2018

Vastapuoli (alkuperäinen kantaja):

LN

Valittajat (alkuperäiset vastaajat):

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov

Pääasian kohde

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu (Sibiuun maakunnallinen julkisen talouden hallintoyksikkö) (valittaja, alkuperäinen vastaaja) Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașovin (Brașovin alueellinen julkisesta taloudesta vastaava virasto) nimissä ja lukuun tekemä valitus asiassa, jossa vastapuolena on LN (alkuperäinen kantaja) ja joka koskee Tribunalul Sibiu (Sibiuun alioikeus) hallintotoimen kumoamista koskevassa asiassa antamaa tuomiota

Ennakkoratkaisupyynnön kohde ja oikeudellinen perusta

SEUT 267 artiklan mukainen ennakkoratkaisupyynnö yhteisestä
arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin
2006/112/EY 2 ja 9 artiklan tulkinnasta

Ennakkoratkaisukysymykset

1. Onko yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112 2 artikla esteenä sille, että liiketoimintaa, jolla sellainen verovelvollinen, joka velkojana lunastaa itselleen pakkotäytäntöönpanon kohteena olevan kiinteistön ja jonkin ajan kuluttua myy sen saadakseen takaisin velaksi antamansa määrän, pidetään liiketoimintana eli aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämisenä jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa?
2. Voidaanko tällaisen oikeustoimen tehnyttä henkilöä pitää direktiivin 2006/112 9 artiklassa tarkoitettuna verovelvollisena?

Unionin oikeussäännöt, joihin viitataan

Direktiivi 2006/112, 2 artiklan 1 kohdan a alakohta, 9 artiklan 1 kohta ja 12 artikla.

Kansalliset oikeussäännöt, joihin viitataan

Verokoodeksista annettu laki nro 571/2003 (legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal), joka julkaistiin 23.12.2003 Romanian virallisessa lehdessä (Monitorul Oficial al României), osa I, nro 927, myöhempine muutoksineen ja täydennyksineen, sellaisena kuin se oli voimassa asianomaisella ajanjaksolla (jäljempänä verokoodeksi):

- 126 §, jonka mukaan veronalaisia liiketoimia ovat liiketoimet, joissa on kyse tavaroiden luovutuksesta tai jotka rinnastetaan tavaroiden luovutukseen, jotka verovelvollinen tekee Romaniassa ja jotka liittyvät johonkin 127 §:n 2 momentissa tarkoitettuun liiketoimintaan;
- 127 §:n 1 momentti, jonka mukaan verovelvollisena pidetään jokaista, joka itsenäisesti ja missä tahansa harjoittaa 2 momentissa tarkoitettua tyyppistä liiketoimintaa riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta; saman pykälän 2 momentissa säädetään, että liiketoimintana pidetään erityisesti kaupallisten toimijoiden toimintaa sekä aineellisen omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa; 2¹ momentin mukaan tilanteista, joissa kiinteistöjen luovutuksia suorittavista luonnollisista henkilöistä tulee verovelvollisia, on nimenomaisesti säädetty lainsäädännössä;
- 152 §, jolla luodaan erityinen vapautusjärjestelmä pienyrityksille, joiden vuosittainen liikevaihto on alle 35 000 euroa;
- 153 §, jossa säädetään, että Romaniaan sijoittautunut henkilö, joka harjoittaa tai aikoo harjoittaa liiketoimintaa, johon kuuluu arvonlisäveron alaisia ja/tai siitä vapautettuja liiketoimia, joihin liittyy vähennysoikeus, on velvollinen hakeutumaan arvonlisäverorekisteriin, jos asianomainen henkilö

kalenterivuoden aikana saavuttaa tai ylittää 152 §:n 1 momentissa säädetyn vapautuksen kynnysarvon; samassa pykälässä säädetään, että ellei verovelvollinen itse hakeudu rekisteriin, veroviranomaiset tekevät rekisteröinnin viran puolesta.

Verokoodeksin täytäntöönpanosäännösten hyväksymisestä annettu hallituksen asetus nro 44/2004 (Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal), joka julkaistiin 6.2.2004 Romanian virallisessa lehdessä, osa I, nro 112, myöhempien muutoksineen ja täydennyksineen

– verokoodeksin 127 §:n täytäntöönpanosäännösten 3 kohta, jonka sanamuoto on seuraava:

”3. – – (3) Luonnollisen henkilön, joka ei ole muusta toiminnasta verovelvollinen, katsotaan harjoittavan liiketoimintaa, kun hän toimiessaan tässä ominaisuudessaan hyödyntää aineellista tai aineetonta omaisuutta itsenäisesti ja kyseistä toimintaa harjoitetaan verokoodeksin 127 §:n 2 momentissa tarkoitetussa jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa. –

(5) Jos luonnolliset henkilöt hankkivat maa-alueita ja/tai rakennuksia myyntiä varten, näiden esineiden luovutuksia pidetään jatkuvaluontoisena liiketoimintana, jos luonnollinen henkilö toteuttaa kalenterivuoden aikana useampia kuin yhden liiketoimen. – – Ensimmäistä luovutusta pidetään satunnaisena, mutta jos saman vuoden kuluessa suoritetaan toinen luovutus, ensimmäisestä luovutuksesta ei kanneta veroa mutta se otetaan huomioon verokoodeksin 152 §:ssä tarkoitetun kynnysarvon laskennassa. Rakennusten ja maa-alueiden luovutukset, jotka on vapautettu verosta verokoodeksin 141 §:n 2 momentin f kohdan nojalla, otetaan huomioon sekä liiketoiminnan jatkuvaluontoisuutta määritettäessä että verokoodeksin 152 §:n vapautuksen kynnysarvon laskennassa”;

– verokoodeksin 152 §:n 6 momentin täytäntöönpanosäännöksillä säännellään niiden verovelvollisten tilannetta, jotka ovat ylittäneet vapautuksen kynnysarvon mutta eivät ole hakeutuneet arvonlisäverovelvollisina rekisteriin tavanomaisen järjestelmän mukaisesti; niiden 62 kohdassa todetaan, että kun verovelvollinen on saavuttanut tai ylittänyt vapautuksen kynnysarvon eikä ole hakeutunut rekisteriin verokoodeksin 153 §:ssä tarkoitetulla tavalla laissa säädettyssä määräajassa, toimivaltaiset veroviranomaiset velvoittavat kyseisen verovelvollisen maksamaan sen veron, joka verovelvollisen olisi pitänyt maksaa, jos verovelvollinen olisi rekisteröity arvonlisäverorekisteriin tavanomaisen järjestelmän mukaisesti verokoodeksin 153 §:ssä tarkoitetulla tavalla, ja merkitsevät verovelvollisen viran puolesta arvonlisäverorekisteriin verokoodeksin 153 §:n 7 momentin mukaisesti.

Yhteenveto tosiseikoista ja menettelystä pääasiassa

- 1 Vuonna 2009 luonnollinen henkilö LN, joka oli asiassa kantajana ensimmäisessä oikeusasteessa, antoi JM:lle useita lainoja, joiden kokonaismäärä oli 80 400 euroa ja joiden takaisinmaksun turvaamiseksi kiinnitettiin useita kiinteistöjä. Kun velkaa ei maksettu takaisin, kolme näistä kiinteistöistä myytiin huutokaupalla LN:lle, joka oli myös lainojen velkoja.
- 2 Vuonna 2010 LN myi yhden huutokaupassa ostamistaan kiinteistöistä 611 364 Romanian leulla ja toisen, vuonna 2005 tavanomaisella kaupalla ostamansa kiinteistön 1 000 Romanian leulla.
- 3 Arvonlisäveron kynnsarvon ylityttyä LN myi vuosina 2011 ja 2012 muut kaksi huutokaupassa ostamaansa kiinteistöä.
- 4 LN:n osalta tehtiin sittemmin verotarkastus, jonka päätteeksi Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu toimitti verotarkastuspöytäkirjan ja verotuspäätöksen, jossa todettiin, että vuodesta 2010 lähtien tehdyistä liiketoimista oli 30.6.2010 mennessä syntynyt tuloa, jonka arvo oli sellainen, että toiminta oli määriteltävä liiketoiminnaksi, jota harjoitettiin jatkuvaluontoisesti tulonsaantitarkoituksessa. Päätöksessä katsottiin, ettei verovelvollisen vuonna 2010 myymiä kahta kiinteistöä ollut tarkoitettu yksityiseen käyttöön, vaan ne oli ostettu, jotta ne voitaisiin myydä uudelleen tulon saamiseksi, eikä niiden hankkimistavalla ollut asiassa merkitystä. Koska verolaissa säädetty arvonlisäverovapautuksen vuosittainen raja oli ylittynyt, asetettiin päivämäärä, johon mennessä LN olisi merkittävä arvonlisäverorekisteriin, nimittäin 10.7.2010, ja päivämäärä, josta lähtien LN olisi arvonlisäverovelvollinen, nimittäin 1.8.2010.
- 5 Vuosina 2011 ja 2012 myydyistä kiinteistöistä ensimmäisen kaupan veroviranomainen luokitteli arvonlisäverosta vapautettujen liiketoimien ryhmään, koska luovutus oli tapahtunut hallinto-oikeuden siirtymistä seuraavan vuoden joulukuun 31. päivän jälkeen, mutta toisen kaupan katsottiin olevan arvonlisäveron alainen. Veroviranomainen totesi, että LN:n oli maksettava yhteensä 55 224 leuta, joista 35 145 leuta arvonlisäveroa sekä lisäksi 14 807 leuta korkoa arvonlisäverolle ja 5 272 leuta viivästysmaksua.
- 6 LN teki Tribunalul Sibiuun hallintovalituksen, jossa hän vaati verotarkastuspöytäkirjan ja vuoden 2016 verotuspäätöksen sekä Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașovin verotuspäätöksestä tehdystä oikaisuvaatimuksesta antaman ratkaisun kumoamista. LN katsoi, ettei kyseisiä kiinteistökauppoja olisi pitänyt luokitella liiketoiminnaksi eikä häntä näin ollen olisi pitänyt pitää arvonlisäverovelvollisena.
- 7 Sibiuun alioikeus hyväksyi valituksen osittain ja katsoi, että liiketoiminnalle on ominaista sen jatkuvaluontoinen tulonsaantitarkoitus ja ettei pelkkä kiinteistön ostaminen ja myyminen siten vielä ole liiketoimintaa. Alioikeus katsoi, että kiinteistöjen myynissä oli kyse ainoastaan vuonna 2009 myönnetyn velan perinnästä.

- 8 Valittajat, jotka olivat asiassa ensimmäisessä oikeusasteessa vastaajina, valittivat Sibiun alioikeuden tuomiosta ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen, Curtea de Apel Alba Iuliaan (Alba Iulian ylioikeus).

Pääasian asianosaisten keskeiset perustelut

- 9 Valituksella Curtea de Apel Alba Iuliaa vaaditaan kumoamaan valituksenalainen tuomio, antamaan itse pääasiassa uusi ratkaisu ja hylkäämään kanteen perusteettomana ja lainvastaisena. Valittajat, jotka olivat asiassa ensimmäisessä oikeusasteessa vastaajina, katsovat nimittäin, että pääasian ratkaissut tuomioistuin teki virheen todetessaan, etteivät LN:n liiketoimet olleet luonteeltaan liiketoimintaa.

Tiivistelmä ennakkoratkaisupyynnön perusteista

- 10 Curtea de Apel Alba Iulia katsoo, ettei aiheesta ole unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntöä ja että SEUT 267 artiklan soveltamisen edellytykset täyttyvät. Näin ollen se pyytää direktiivin 2006/112 2 ja 9 artiklan tulkintaa selvittääkseen, voidaanko asian kantajaa pitää verovelvollisena ja onko velkojan hypoteekin pakkotäytäntöönpanon yhteydessä ostamien kiinteistöjen myöhempi myynti jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa harjoitettua liiketoimintaa vai pelkästään velan perintää.