

Kohtuasi C-655/19**Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1****Saabumise kuupäev:**

30. august 2019

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Curtea de Apel Alba Iulia (Alba Iulia apellatsioonikohus, Rumeenia)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

22. märts 2018

Apellant:

LN

Vastustajad:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov

Põhikohtuasja ese

Apellatsioonkaebus, mille apellant (esimeses kohtuastmes vastustaja) Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu (maksuameti Sibiu ringkonna büroo) on Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașovi (maksuameti Brașovi maakonna haru) nimel ja eest esitanud menetluses, mille teine pool on vastustaja (esimeses kohtuastmes kaebaja) LN, kohtuotsuse peale, mille Tribunalul Sibiu (Sibiu esimese astme kohus, Rumeenia) tegi ühe haldusakti tühistamise kohta.

Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus

ELTL artikli 267 alusel esitatud eelotsusetaotlus, millega palutakse tõlgendada õigusnorme, mis on nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivis 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, sätestatud artiklites 2 ja 9.

Eelotsuse küsimused

1. Kas direktiivi 2006/112, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikliga 2 on vastuolus, kui tehingut, mille raames maksumaksja, kes on võlausaldajana sundtäitmise menetluse raames sisse nõudnud kinnisasja, müüb selle mõnda aega hiljem maha, et laenuks antud summat tagasi saada, käsitataks majandustegevusena, mis seisneb materiaalse ja immateriaalse vara kasutamises kestva tulu saamise eesmärgil?
2. Kas sellise õigusliku tehingu teinud isikut saab käsitada direktiivi 2006/112 artikli 9 tähenduses maksukohustuslasena?

Viidatud liidu õigusnormid

Direktiivi 2006/112 artikli 2 lõike 1 punkt a; artikli 9 lõige 1 ja artikkel 12.

Viidatud Rumeenia õigusnormid

Seadus nr 571/2003 maksuseadustiku kohta (Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, *Monitorul Oficial al României*, I osa, nr 927, 23.12.2003) hilisemaid muudatusi ja täiendusi sisaldavas redaktsioonis, mis kehtis asjassepuutaval ajavahemikul (edaspidi „maksuseadustik“):

- artikkel 126, mille kohaselt kujutavad kauba võõrandamistehingud või sellena käsitatavad tehingud, mille on teinud Rumeenias maksukohustuslane ja mis on seotud mõnega artikli 127 lõikes 2 nimetatud majandustegevustest, endast maksustatavaid tehinguid;
- artikli 127 lõige 1, mille kohaselt loetakse maksukohustuslaseks iga isikut, kes mis tahes paigas teostab iseseisvalt mis tahes tüüpi majandustegevust, mida on nimetatud lõikes 2, olenemata selle tegevuse eesmärgist või tulemustest; sama artikli lõikes 2 on ette nähtud, et majandustegevuse alla kuulub muu hulgas ettevõtjate tegevus ning materiaalse või immateriaalse vara kasutamine kestva tulu saamise eesmärgil; lõike 2¹ kohaselt peavad olukorrad, kus kinnisvara võõrandavad füüsilised isikud muutuvad maksukohustuslaseks, olema õigusnormides sõnaselgelt nimetatud;
- artikkel 152, kus on ette nähtud maksuvabastuse erinormid väikeettevõtjatele, kelle aastakäive jääb alla 35 000-eurose ülempiiri;
- artikkel 153, kus on sisuliselt sätestatud, et Rumeenias asuv maksukohustuslane, kes tegeleb või kavatseb asuda tegelema majandustegevusega, mis hõlmab käibemaksuga maksustatud ja/või käibemaksust vabastatud tehinguid koos käibemaksu mahaarvamise õigusega, peab taotlema käibemaksukohustuslasena registreerimist, kui tema käive saavutab kalendriaasta jooksul artikli 152 lõikes 1 nimetatud maksuvabastuse

ülempiiri või ületab selle; samas artiklis on sätestatud, et kui maksukohustuslane ei ole sellist taotlust esitanud, registreerib maksuhaldur ta omal algatusel.

Valitsuse otsus nr 44/2004, millega kinnitatakse maksuseadustiku seaduse nr 571/2003 metodoloogilised rakendusjuhised (Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, *Monitorul Oficial al României*, I osa, nr 112, 6.2.2004), hilisemate muudatuste ja täiendustega redaktsioon:

– maksuseadustiku artikli 127 rakendusjuhiste punktis 3 on sätestatud:

„3. [...] (3) Loetakse, et füüsiline isik, kes ei ole juba maksukohustuslane muu tegevuse tõttu, tegeleb materiaalse või immateriaalse vara kasutamist hõlmava majandustegevusega, kui ta tegutseb iseseisvalt ja tegevuse eesmärk on kestva tulu saamine maksuseadustiku artikli 127 lõike 2 tähenduses. [...]

(5) Kui füüsiline isik omandab maatükke ja/või ehitisi müügiks, on nende kinnisasjade võõrandamise korral tegemist kestva majandustegevusega, juhul kui füüsiline isik teeb kalendriaasta jooksul rohkem kui ühe tehingu. [...] Kuigi esimest võõrandamist loetakse juhuslikuks, jääb see siis, kui sama aasta jooksul toimub veel üks võõrandamine, küll maksustamata, kuid seda võetakse arvesse maksuseadustiku artiklis 152 nimetatud ülempiiri arvutamisel. Ehitiste ja maatükkide võõrandamistehinguid, mis on maksuseadustiku artikli 141 lõike 2 punkti f kohaselt maksust vabastatud, võetakse arvesse nii majandustegevuse kestvuse tuvastamisel kui ka maksuseadustiku artiklis 152 sätestatud künnise arvutamisel“;

– maksuseadustiku artikli 152 lõike 6 rakendusjuhistes on reguleeritud nende maksukohustuslaste olukorda, kes on maksuvabastuse ülempiiri ületanud, kuid ei ole taotlenud enda registreerimist käibemaksukohustuslasena tavalises korras; nimelt on punktis 62 sätestatud, et kui maksukohustuslane on jõudnud maksuvabastuse ülempiirini või selle ületanud, kuid ei ole seaduses ette nähtud tähtaja jooksul taotlenud enda registreerimist maksuseadustiku artikli 153 kohaselt, nõuavad pädevad maksuasutused maksukohustuslaselt, et viimane tasuks maksusumma, mis tal oleks tulnud tasuda, kui ta oleks olnud maksuseadustiku artikli 153 kohaselt tavalises korras käibemaksukohustuslasena registreeritud, ning registreerivad ta ise käibemaksukohustuslasena maksuseadustiku artikli 153 lõike 7 alusel.

Põhikohtuasja faktiliste asjaolude ja menetluse lühiülevaade

- 1 2009. aastal andis füüsiline isik LN, kes esitas kaebuse esimeses kohtuastmes, JM-le mitu laenu, mille summa on kokku 80 400 eurot ja mille tagasimaksmine tagati mitmele kinnisasjale hüpoteegi seadmisega. Kui laen jäi

- tagasi maksmata, omandas LN, kes oli ka võlausaldaja, neist kinnisasjadest enampakkumisel kolm.
- 2 2010. aastal müüs LN 611 364 Rumeenia leu eest ühe enampakkumisel omandatud kinnisasja ja 1000 Rumeenia leu eest ühe teise kinnisasja, mille ta oli omandanud 2005. aastal ostu-müügitehinguga.
 - 3 Pärast käibemaksudokumentide ületamist müüs LN 2011. ja 2012. aastal veel kaks kinnisasja, mille ta oli enampakkumisel omandanud.
 - 4 LN-ile tehti maksurevisjon, mille tulemusel väljastas maksuameti Sibiu ringkonna büroo (Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu) 2016. aastal revisjoniakti ja maksuotsuse, kus sedastati, et alates 2010. aastast tehtud tehingud olid 30. juuniks 2010 andnud tulu, mille väärtuse alusel määratleti tegevus kestva majandustegevusena tulu saamise eesmärgil. Seal leiti, et kaks kinnisasja, mille maksukohustuslane oli müünud 2010. aastal, ei olnud mõeldud isiklikuks tarbeks, vaid need omandati edasimüümiseks ja tulu saamiseks, kusjuures nende omandamise moodus ei ole oluline. Kuna maksuseadustikus ette nähtud käibemaksuvabastuse aastane ülempiir oli ületatud, määrati kindlaks kuupäev, mil LN oleks tulnud maksukohustuslasena registreerida, nimelt 10. juuli 2010, ja kuupäev, millest alates LN muutus käibemaksudokumentideks, nimelt 1. august 2010.
 - 5 Mis puutub 2011. ja 2012. aastal müüdud kinnisasjadesse, siis esimese neist tehingutest luges maksuhaldur käibemaksust vabastatud tehingute kategooriasse, kuna kinnisasi võõrandati pärast selle esmakordsele valdussevõtmisele järgneva aasta 31. detsembril, ning teine loeti käibemaksuga maksustatavaks; tuvastati, et LN on kohustatud tasuma 55 224 Rumeenia leud, millest 35 145 leud oli käibemaks, millele lisandus 14 807 Rumeenia leud intressi ja 5272 Rumeenia leud viivist.
 - 6 LN esitas Tribunalul Sibiule (Sibiu esimese astme kohus, Rumeenia) kaebuse, millega ta palus tühistada 2016. aasta revisjoniakti ja maksuotsuse ning maksuameti Brașovi maakonna haru (Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov) otsuse selle maksuotsuse peale esitatud vaide kohta. Kaebaja ei nõustunud ei kinnisasjade ostu-müügitehingute liigitamisega „majandustegevuseks“ ega sellega, et ta registreeriti sellest tulenevalt käibemaksudokumentideks.
 - 7 Tribunalul Sibiu (Sibiu esimese astme kohus, Rumeenia) rahuldab kaebuse osaliselt, leides, et majandustegevuse olemuslik omadus on kestva tulu saamine, nii et lihtsalt kinnisasja omandamine ja müümine ei ole iseenesest majandustegevus. Kinnisasjade hilisemat müüki luges see kohus lihtsalt 2009. aastal antud laenu sissenõudmise toiminguks.
 - 8 Apellandid, kes olid esimeses kohtuastmes vastustajad, on vaidlustanud Tribunalul Sibiu (Sibiu esimese astme kohus, Rumeenia) otsuse Curtea de Apel

Alba Iulias (Alba Iulia apellatsioonikohus, Rumeenia), kes on esitanud eelotsusetaotluse.

Põhikohtuasja poolte peamised argumendid

- 9 Apellatsioonkaebusega palutakse siinsel kohtul vaidlustatud otsus tühistada, saata kohtuasi uue sisulise otsuse tegemiseks tagasi ning jätta kaebus põhjendamatus ja õigusvastasuse tõttu rahuldamata. Apellandid, kes olid esimeses kohtuastmes vastustajad, leiavad nimelt, et esimese astme kohus eksis, leides, et LNi tehingud ei olnud majanduslikud.

Eelotsusetaotluse põhistuse lühiülevaade

- 10 Kuna Curtea de Apel Alba Iulia (Alba Iulia apellatsioonikohus, Rumeenia) leiab, et Euroopa Kohtul ei ole selles valdkonnas pretsedente ning et ELTL artikli 267 kohaldamise tingimused on täidetud, palub ta tõlgendada direktiivi 2006/112 artikleid 2 ja 9, et teha kindlaks, kas kaebajat saab lugeda maksukohustuslaseks ning kas see, kui võlausaldaja müüb hiljem kinnisasjad, mille ta on hüpoteegiga tagatud kinnisasja sundtäitmise menetluses omandanud, on majandustegevus kestva tulu saamise eesmärgil või lihtsalt laenu sissenõudmise toiming.