

Byla C-655/19

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį

Gavimo data:

2019 m. rugpjūčio 30 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Curtea de Apel Alba Iulia (Rumunija)

Sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2018 m. kovo 22 d.

Atsakovas apeliaciniame procese, pareiškėjas pirmojoje instancijoje:

LN

Apeliantai, atsakovai pirmojoje instancijoje:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov

Pagrindinės bylos dalykas

Apeliantės ir atsakovės pirmojoje instancijoje *Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu* (Sibiu apygardos viešųjų finansų administracija), veikiančios *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov* (Brašovo regiono viešųjų finansų direktoratas) vardu, pateiktas apeliacinis skundas byloje prieš kitą apeliacinio proceso šalį – pareiškėją pirmojoje instancijoje LN – dėl *Tribunalul Sibiu* (Sibiu teismas) sprendimo dėl administracinio akto panaikinimo

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas

Pagal SESV 267 straipsnį pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 2 ir 9 straipsnių išaiškinimo

Prejudiciniai klausimai

- 1 Ar pagal Direktyvos 2006/112 dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 2 straipsnį draudžiama sandorį, kuriuo mokesčio mokėtojas, kaip kreditorius, įsigyja nekilnojamąjį turtą, kuris yra vykdymo proceso objektas, ir praėjus tam tikram laikui jį parduoda siekdamas atgauti paskolintą sumą, laikyti ekonomine veikla, kurią vykdant materialusis ar nematerialusis turtas naudojamas siekiant gauti nuolatinių pajamų?
2. Ar tokį sandorį sudaręs asmuo gali būti laikomas apmokestinamuoju asmeniu, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsnį?

Sąjungos teisės nuostatos, kuriomis remiamasi

Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies a punktas; 9 straipsnio 1 dalis ir 12 straipsnis

Nacionalinės teisės nuostatos, kuriomis remiamasi

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Įstatymas Nr. 571/2003 dėl Mokesčių kodekso), paskelbtas 2003 m. gruodžio 23 d. *Monitorul Oficial al României* (Rumunijos oficialusis leidinys) I dalies Nr. 927, su vėlesniais pakeitimais ir papildymais, redakcija, galiojusi atitinkamu laikotarpiu (toliau – Mokesčių kodeksas)

- 126 straipsnis, pagal kurį apmokestinamieji sandoriai yra prekių tiekimo sandoriai arba panašūs sandoriai, kuriuos Rumunijoje vykdo apmokestinamasis asmuo ir kurie yra susiję su viena iš 127 straipsnio 2 dalyje nurodytų ekonominės veiklos rūšių;
- 127 straipsnio 1 dalis, pagal kurią apmokestinamasis asmuo yra asmuo, kuris savarankiškai ir bet kurioje vietoje vykdo 2 dalyje nurodytos rūšies ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą; šio straipsnio 2 dalyje yra numatyta, kad ekonominė veikla apima, *inter alia*, prekybininkų veiklą ir materialiojo turto naudojimą siekiant nuolat gauti nuolatinių pajamų; pagal 2¹ dalį, situacijos, kai nekilnojamąjį turtą tiekiantys fiziniai asmenys tampa apmokestinamaisiais asmenimis, turi būti išaiškintos taisyklėse;
- 152 straipsnis, kuriuo nustatoma speciali neapmokestinimo tvarka, taikoma mažoms įmonėms, kurių metinė apyvarta nesiekia 35 000 EUR ribos;
- 153 straipsnis, kuriame iš esmės nustatyta, kad Rumunijoje įsisteigęs apmokestinamasis asmuo, kuris vykdo ar ketina vykdyti ekonominę veiklą, susijusią su pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamaisiais sandoriais ir (arba) neapmokestinamaisiais sandoriais su teise į atskaitą, privalo pateikti prašymą įregistruoti jį kaip PVM mokėtoją, jeigu per vienus kalendorinius metus

pasiekia arba viršija 152 straipsnio 1 dalyje nustatytą neapmokestinimo ribą; tame pačiame straipsnyje nustatyta, kad tuo atveju, jei apmokestinamasis asmuo tokio prašymo nepateikia, mokesčių administratorius jį įregistruoja *ex officio*.

HG (Hotărârea Guvernului) nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Vyriausybės nutarimas Nr. 44/2004, kuriuo patvirtinamos Įstatymo Nr. 571/2003 dėl Mokesčių kodekso įgyvendinimo nuostatos), paskelbtas 2004 m. vasario 6 d. *Monitorul Oficial al României*, I dalis, Nr. 112, su vėlesniais pakeitimais ir papildymais

– Mokesčių kodekso 127 straipsnio įgyvendinimo taisyklių 3 punkte nustatyta:

„3. <...> (3) Fizinis asmuo, kuris dar nėra dėl kitos veiklos tapęs apmokestinamuoju asmeniu, vykdo ekonominę veiklą, apimančią materialiojo ir nematerialiojo turto naudojimą, kai savarankiškai užsiima tokia veikla, o jos tikslas yra gauti nuolatinių pajamų, kaip tai suprantama pagal Mokesčių kodekso 127 straipsnio 2 dalį. <...>

(5) Kai fizinis asmuo įsigyja žemės sklypų ir (ar) pastatų turėdamas tikslą parduoti, šio turto tiekimas yra nuolatinio pobūdžio ekonominė veikla, jei fizinis asmuo įvykdo daugiau nei vieną sandorį per kalendorinius metus. <...> Nors pirmasis tiekimas būtų laikomas atsitiktiniu, jeigu tais pačiais metais įvyktų antrasis tiekimas, pirmasis tiekimas nebus apmokestintas, bet jį jį bus atsižvelgta apskaičiuojant Mokesčių kodekso 152 straipsnyje nustatytą ribą. Į pastatų ir žemės, kurie neapmokestinami pagal Mokesčių kodekso 141 straipsnio 2 dalies f punktą, tiekimą atsižvelgiama tiek siekiant nustatyti, ar ekonominė veikla yra nuolatinio pobūdžio, tiek apskaičiuojant Mokesčių kodekso 152 straipsnyje nustatytą neapmokestinamojo dydžio ribą“;

– Mokesčių kodekso 152 straipsnio 6 dalies įgyvendinimo taisyklėmis reglamentuojama apmokestinamųjų asmenų, kurie viršijo neapmokestinamojo dydžio ribą, bet nepateikė prašymo įregistruoti juos kaip pridėtinės vertės mokesčio mokėtojus pagal įprastą apmokestinimo tvarką, padėtis, ir jų 62 punkte yra nustatyta, kad tais atvejais, kai apmokestinamasis asmuo pasiekė arba viršijo neapmokestinamojo dydžio ribą ir per įstatyme nustatytą laiką nepateikė prašymo įregistruoti jį pagal Mokesčių kodekso 153 straipsnį, kompetentingos mokesčių institucijos nurodo tam apmokestinamajam asmeniui sumokėti mokesťį, kurį jis būtų turėjęs sumokėti, jei būtų buvęs įregistruotas kaip PVM mokėtojas pagal įprastą apmokestinimo tvarką, kaip nurodyta Mokesčių kodekso 153 straipsnyje, ir savo iniciatyva įregistruoja jį kaip PVM mokėtoją pagal Mokesčių kodekso 153 straipsnio 7 dalį.

Trumpas faktinių aplinkybių ir pagrindinės bylos aprašymas

- 1 2009 m. fizinis asmuo LN, pareiškėjas pirmojoje instancijoje, suteikė JM įvairių paskolų, kurių bendra suma sudaro 80 400 EUR, kurių grąžinimas buvo

užtikrintas įvairių nekilnojamojo turto objektų hipoteka. Kadangi paskola nebuvo gražinta, varžytinių metu trys nekilnojamojo turto objektai buvo parduoti LN, kuris taip pat turėjo kreditoriaus statusą.

- 2 2010 m. LN už 611 364 Rumunijos lėjų (RON) pardavė vieną nekilnojamojo turto objektą, įsigytą aukcione, o kitą nekilnojamojo turto objektą, 2005 m. įsigytą įvykdžius pirkimo-pardavimo sandorį, – už 1 000 RON.
- 3 Viršijus PVM neapmokestinamo dydžio ribą, 2011 ir 2012 m. LN pardavė du kitus aukcione įsigytus nekilnojamojo turto objektus.
- 4 Buvo atliktas LN mokestinis patikrinimas, po kurio 2016 m. *Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu* (Sibiu apygardos viešųjų finansų administracija) parengė mokestinio patikrinimo ataskaitą ir pranešimą apie mokesčio perskaičiavimą, kuriuose buvo nurodyta, kad iš sandorių, sudarytų nuo 2010 m., iki 2010 m. birželio 30 d. buvo gauta pajamų, kurių vertė nulėmė tai, kad ši veikla buvo laikoma nuolatine ekonomine veikla, vykdyta siekiant gauti pajamų. Buvo pripažinta, kad abu nekilnojamojo turto objektai, kuriuos mokesčio mokėtojas pardavė 2010 m., nebuvo skirti asmeniniam naudojimui, o buvo įsigyti siekiant perparduoti ir gauti pajamų, o jų įsigijimo būdas nėra reikšmingas. Kadangi buvo viršyta Mokesčių kodekse nustatyta PVM neapmokestinamo dydžio riba, buvo nustatyta data, iki kurios jis turėjo būti įregistruotas kaip PVM mokėtojas, t. y. 2010 m. liepos 10 d., ir data, nuo kurios LN tapo PVM mokėtoju, t. y. 2010 m. rugpjūčio 1 d.
- 5 Kalbant apie 2011 m. ir 2012 m. parduotus nekilnojamojo turto objektus, pirmąjį iš šių sandorių mokesčių administratorius priskyrė prie sandorių, kurie neapmokestinami PVM, kategorijos, nes pardavimas įvyko vėliau nei metų, einančių po metų, kuriais turtas buvo pirmą kartą perimtas į nuosavybę, gruodžio 31 d., o antrasis buvo pripažintas apmokestinamu PVM tikslais; buvo nustatyta, kad LN buvo skolingas 55 224 RON, iš kurių 35 145 RON sudarė PVM, ir papildomą sumą, kurią sudarė 14 807 RON PVM delspinigių ir 5 272 RON baudą.
- 6 LN pateikė *Tribunalul Sibiu* skundą, kuriame paprašė panaikinti 2016 m. mokestinio patikrinimo ataskaitą ir pranešimą apie mokesčio perskaičiavimą bei *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov* (Brašovo regiono viešųjų finansų direktorato) priimtą sprendimą dėl skundo dėl pranešimo apie mokesčio perskaičiavimą. Pareiškėjas užginčijo juridinių sandorių, susijusių su nekilnojamojo turto pardavimu, klasifikavimą priskiriant juos prie sąvokos „ekonominė veikla“, taigi ir tai, kad jis buvo įregistruotas kaip PVM mokėtojas.
- 7 *Tribunalul Sibiu* iš dalies patenkino skundą, pareikšdamas, kad pagrindinė ekonominės veiklos savybė yra nuolatinių pajamų gavimas, taigi paprastas nekilnojamojo turto pirkimas ir pardavimas savaime nėra ekonominė veikla. Vėlesnį nekilnojamojo turto pardavimą teismas pripažino tik 2009 m. suteiktos paskolos susigrąžinimo aktu.

- 8 Apeliantai (atsakovai pirmosios instancijos teisme) pateikė apeliacinį skundą dėl *Tribunalul Sibiu* sprendimo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme – *Curtea de Apel Alba Iulia* (Alba Julijos apeliacinis teismas).

Esminiai pagrindinės bylos šalių argumentai

- 9 Apeliaciniame skunde teismo prašoma panaikinti skundžiamą sprendimą, sustabdyti bylos nagrinėjimą siekiant priimti naują sprendimą dėl bylos esmės ir atmesti skundą kaip nepagrįstą bei neteisėtą. Apeliantai (atsakovai pirmojoje instancijoje) mano, kad bylą iš esmės nagrinėjęs teismas suklydo konstatuodamas, kad LN sudaryti sandoriai nėra ekonominio pobūdžio.

Trumpas prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagrindimas

- 10 *Curtea de Apel Alba Iulia*, manydamas, kad nėra Teisingumo Teismo jurisprudencijos šiuo klausimu ir kad yra tenkinamos SESV 267 straipsnio taikymo sąlygos, prašo išaiškinti Direktyvos 2006/112 2 ir 9 straipsnius, kad būtų galima nustatyti, ar pareiškėjas galėtų būti pripažintas apmokestinamuoju asmeniu ir ar paskesnis tam tikrų hipotekos pagrindu surengto vykdymo proceso metu kreditoriaus įsigytų nekilnojamojo turto objektų pardavimas yra ekonominė veikla, kuria siekta gauti nuolatinių pajamų, o gal tai tik paskolos susigrąžinimo veiksmas.