

Sprawa C-655/19**Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości****Data wpływu:**

30 sierpnia 2019 r.

Sąd odsyłający:

Curtea de Apel Alba Iulia (Rumunia)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

22 marca 2018 r.

Druga strona postępowania, strona skarżąca w pierwszej instancji:

LN

Strony wnoszące apelację, strony przeciwne w pierwszej instancji:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov

Przedmiot postępowania głównego

Skarga wniesiona przez stronę wnoszącą apelację, stronę przeciwną w pierwszej instancji, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu (regionalny organ administracji ds. finansów publicznych w Sybinie, Rumunia) w imieniu i na rzecz Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov (regionalnej dyrekcji generalnej ds. finansów publicznych w Brașovie, Rumunia), w postępowaniu, w którym drugą stroną jest strona skarżąca w pierwszej instancji, LN, przeciwko wyrokowi wydanemu przez Tribunalul Sibiu (sąd w Sybinie), stwierdzającemu nieważność aktu administracyjnego.

Przedmiot i podstawa prawna wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym na podstawie art. 267 TFUE w przedmiocie wykładni art. 2 i 9 dyrektywy 2006/112/WE Rady

z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.

Pytania prejudycjalne

1. Czy art. 2 dyrektywy 2006/112 w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej stoi na przeszkodzie temu, aby transakcja, poprzez którą podatnik, jako wierzyciel, uzyskuje w drodze przysądzenia nieruchomości będącą przedmiotem przymusowej egzekucji i po pewnym czasie dokonuje jej sprzedaży w celu odzyskania pożyczonej kwoty, mogła zostać uznana za działalność gospodarczą polegającą na wykorzystywaniu, w sposób ciągły, majątku rzeczowego lub wartości niematerialnych w celu uzyskania z tego tytułu dochodu?
2. Czy podmiot, który dokonał takiej czynności prawnej, można uznać za podatnika w rozumieniu art. 9 dyrektywy 2006/112?

Powołane przepisy prawa Unii

Dyrektywa 2006/112, art. 2 ust. 1 lit. a), art. 9 ust. 1 i art. 12

Powołane przepisy prawa krajowego

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (ustawa nr 571/2003 ustanawiająca kodeks podatkowy), opublikowana w *Monitorul Oficial al României* (dzienniku urzędowym Rumunii), część I, nr 927, z dnia 23 grudnia 2003 r., z późniejszymi zmianami i uzupełnieniami, w wersji obowiązującej w okresie odniesienia (zwana dalej: „kodeksem podatkowym”), w szczególności:

- art. 126, zgodnie z którym transakcjami podlegającymi opodatkowaniu są transakcje stanowiące dostawę towarów lub podobne transakcje, dokonywane w Rumunii przez podatnika i powiązane z jednym z rodzajów działalności gospodarczej, o których mowa w art. 127 ust. 2;
- art. 127 ust. 1, zgodnie z którym za podatnika uznaje się każdego, kto prowadzi samodzielnie w dowolnym miejscu jakiegokolwiek rodzaj działalności gospodarczej spośród wymienionych w ust. 2, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności; ust. 2 tego artykułu stanowi, że za działalność gospodarczą uznaje się, między innymi, działalność prowadzoną przez przedsiębiorców, a także wykorzystywanie, w sposób ciągły, majątku rzeczowego w celu uzyskania z tego tytułu dochodu; zgodnie z ust. 2¹ przepisy muszą określać przypadki, w których osoby fizyczne zbywające nieruchomości są podatnikami;
- art. 152, ustanawiający szczególny system zwolnień dla małych przedsiębiorstw, których roczny obrót nie przekracza 35 000 EUR;

- art. 153, stanowiący, zasadniczo, że podatnik zamieszkały lub mający siedzibę w Rumunii, który prowadzi lub zamierza prowadzić działalność gospodarczą obejmującą operacje podlegające opodatkowaniu lub operacje zwolnione z VAT z prawem do odliczeń, jest zobowiązany do złożenia wniosku o rejestrację do celów VAT, jeżeli w danym roku kalendarzowym osiągnie lub przekroczy próg kwalifikujący do zwolnienia, określony w art. 152 ust. 1; artykuł ten stanowi również, że jeżeli w wyżej wskazanym przypadku podmiot nie złoży wniosku o rejestrację, właściwe organy podatkowe zarejestrują taki podmiot z urzędu.

HG (Hotărârea Guvernului) nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (rozporządzenie nr 44/2004 zatwierdzające przepisy wykonawcze do ustawy nr 571/2003 ustanawiającej kodeks podatkowy), opublikowane w *Monitorul Oficial al României*, część I, nr 112, z dnia 6 lutego 2004 r., z późniejszymi zmianami i uzupełnieniami;

- przepisy wykonawcze do art. 127 kodeksu podatkowego stanowią w pkt 3:

„3. [...] (3) Przyjmuje się, że osoba fizyczna niebędąca podatnikiem w zakresie innej działalności prowadzi działalność gospodarczą obejmującą wykorzystywanie towarów lub wartości niematerialnych i prawnych, jeśli działa w takim charakterze w sposób niezależny, a działalność jest prowadzona w celu osiągnięcia stałych dochodów w rozumieniu art. 127 ust. 2 kodeksu podatkowego. [...]

(5) W przypadku nabycia gruntów lub budowy przez osobę fizyczną z przeznaczeniem na sprzedaż dostawa tych dóbr stanowi działalność gospodarczą o stałym charakterze, jeżeli osoba fizyczna dokonuje więcej niż jednej transakcji w danym roku kalendarzowym. [...] Chociaż pierwszą dostawę uważa się za sporadyczną, to jednak jeżeli w tym samym roku nastąpi kolejna dostawa, pierwsza dostawa nie będzie opodatkowana, ale zostanie uwzględniona przy obliczaniu progu określonego w art. 152 kodeksu podatkowego. Dostawy budynków i gruntów zwolnione z podatku zgodnie z art. 141 ust. 2 lit. f) kodeksu podatkowego uwzględnia się zarówno przy określaniu ciągłości działalności gospodarczej, jak i przy obliczaniu progu uprawniającego do zwolnienia, określonego w art. 152 Kodeksu podatkowego”;

- przepisy wykonawcze do art. 152 ust. 6 kodeksu podatkowego regulują sytuację podatników, którzy przekroczyli próg kwalifikujący do zwolnienia, ale nie złożyli wniosku o rejestrację jako podatnicy do celów podatku od wartości dodanej na zasadach ogólnych, określając, w pkt 62, że w przypadku gdy podatnik osiągnął lub przekroczył próg kwalifikujący do zwolnienia i nie złożył w terminie przewidzianym prawem wniosku o rejestrację zgodnie z art. 153 kodeksu podatkowego, właściwe organy podatkowe nakładają na tego podatnika obowiązek zapłaty podatku, który musiałby zapłacić, gdyby został zarejestrowany do celów VAT na zasadach ogólnych w rozumieniu

art. 153 kodeksu podatkowego, i dokonują z urzędu jego rejestracji do celów VAT zgodnie z art. 153 ust. 7 kodeksu podatkowego.

Zwięzłe przedstawienie stanu faktycznego i postępowania głównego

- 1 W 2009 r. LN, strona skarżąca w pierwszej instancji, osoba fizyczna, udzieliła JM szeregu pożyczek na łączną kwotę 80 400 EUR, których spłata została zabezpieczona poprzez ustanowienie hipotek na szeregu nieruchomości. W związku z niespłaceniem pożyczki trzy z tych nieruchomości zostały przysądzone na licytacji na rzecz LN, który miał również status wierzyciela.
- 2 W 2010 r. LN sprzedał jedną z nieruchomości nabytych w drodze licytacji za kwotę 611 364 lejów rumuńskich (RON) oraz, za kwotę 1000 RON, drugą nieruchomość nabytą w drodze kupna-sprzedaży w 2005 r.
- 3 Po przekroczeniu progu VAT, w 2011 i 2012 r., LN sprzedał dwie pozostałe nieruchomości nabyte w drodze przysądzenia na licytacji.
- 4 LN został poddany kontroli podatkowej, w wyniku której w 2016 r. Administratia Județeană a Finanțelor Publice Sibiu sporządziła sprawozdanie z kontroli podatkowej oraz decyzję podatkową, w której stwierdziła że transakcje przeprowadzone od 2010 r. doprowadziły, na dzień 30 czerwca 2010 r., do uzyskania dochodu, z którego wartości wynika określenie działalności jako działalności gospodarczej prowadzonej w celu osiągnięcia stałych dochodów. Uznano, że dwie nieruchomości sprzedane przez podatnika w 2010 r. nie były przeznaczone do użytku prywatnego, lecz zostały nabyte w celu ich odsprzedaży i uzyskania dochodu, przy czym sposób nabycia tych nieruchomości jest nieistotny. W związku z przekroczeniem rocznego progu kwalifikującego do zwolnienia z VAT określonego w kodeksie podatkowym wskazano termin, do którego należało dokonać rejestracji do celów VAT, to jest dnia 10 lipca 2010 r., oraz datę, od której LN stał się podatnikiem VAT, to jest dzień 1 sierpnia 2010 r.
- 5 W odniesieniu do nieruchomości sprzedanych w 2011 i 2012 r., pierwsza z tych transakcji została zaliczona przez organ podatkowy do kategorii transakcji zwolnionych z VAT, ponieważ dostawa miała miejsce po dniu 31 grudnia roku następującego po pierwszym nabyciu, natomiast druga transakcja została uznana za podlegającą opodatkowaniu VAT; ustalono, że LN jest zobowiązany do zapłaty kwoty 55 224 RON, w tym 35 145 RON z tytułu VAT oraz dodatkowo 14 807 RON z tytułu odsetek od podatku VAT i 5272 RON z tytułu kar za zwłokę.
- 6 LN wniósł skargę administracyjną do Tribunalul Sibiu (sąd w Sybinie) o stwierdzenie nieważności sprawozdania z kontroli podatkowej i decyzji podatkowej z 2016 r., jak również decyzji Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov (regionalnej dyrekcji generalnej ds. finansów publicznych w Brașovie, Rumunia) w sprawie odwołania od decyzji podatkowej. Skarżący zakwestionował kwalifikację czynności prawnych kupna-

sprzedaży nieruchomości jako „działalności gospodarczej” i w konsekwencji jego zarejestrowanie jako podatnika VAT.

- 7 Tribunalul Sibiu (sąd w Sybinie) uwzględnił skargę w części, stwierdzając, że tym, co zasadniczo charakteryzuje działalność gospodarczą, jest osiągnięcie stałych dochodów, tak więc samo nabycie i sprzedaż nieruchomości nie stanowi, samo w sobie, działalności gospodarczej. Późniejszą sprzedaż nieruchomości sąd uznał wyłącznie za czynność odzyskania pożyczki udzielonej w 2009 r.
- 8 Strony wnoszące apelację, strona przeciwna w pierwszej instancji, zaskarżyły wyrok Tribunalul Sibiu (sądu w Sybinie) do sądu odsyłającego, Curtea de Apel Alba Iulia (sądu apelacyjnego w Alba Iulia).

Główne argumenty stron w postępowaniu głównym

- 9 W zaskarżeniu wniesiono do sądu rozpatrującego sprawę o uchylenie zaskarżonego wyroku, przekazanie sprawy do ponownego rozpatrzenia w celu wydania nowego orzeczenia co do istoty oraz oddalenie skargi jako bezzasadnej i niezgodnej z prawem. Strony wnoszące apelację, strona przeciwna w pierwszej instancji, twierdzą, że sąd co do istoty sprawy błędnie uznał, iż transakcje przeprowadzone przez LN nie mają charakteru gospodarczego.

Zwięzłe uzasadnienie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

- 10 Curtea de Apel Alba Iulia (sąd apelacyjny w Alba Iulia), uznając, że nie istnieje żadne orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości w tej kwestii oraz że spełnione są przesłanki stosowania art. 267 TFUE, zwraca się o dokonanie wykładni art. 2 i 9 dyrektywy 2006/112 w celu ustalenia, czy skarżący może być uznany za podatnika i czy późniejsza sprzedaż niektórych nieruchomości nabytych przez wierzyciela w drodze przymusowej egzekucji na podstawie hipoteki stanowi działalność gospodarczą prowadzoną w celu uzyskania z tego tytułu stałego dochodu, czy też stanowi jedynie czynność odzyskania pożyczki.