

Υπόθεση C-598/20

Αίτηση προδικαστικής αποφάσεως

Ημερομηνία καταθέσεως:

13 Νοεμβρίου 2020

Αιτούν δικαστήριο:

Satversmes tiesa (Λεττονία)

Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:

11 Νοεμβρίου 2020

Αιτούσα:

AS Pilsētas zemes dienests

Όργανο το οποίο εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη:

Latvijas Republikas Saeima

ΑΠΟΦΑΣΗ

**ΓΙΑ ΤΗΝ ΥΠΟΒΟΛΗ ΑΙΤΗΣΕΩΣ ΠΡΟΔΙΚΑΣΤΙΚΗΣ ΑΠΟΦΑΣΕΩΣ
ΣΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ**

[παραλειπόμενα] [αριθμός υποθέσεως]

Ρίγα, 11 Νοεμβρίου 2020

Το Satversmes tiesa (Συνταγματικό Δικαστήριο, Λεττονία), αφού εξέτασε σε δημόσια προκαταρκτική συνεδρίαση [παραλειπόμενα] [σύνθεση του αιτούντος δικαστηρίου]

τη δικογραφία της υποθέσεως [παραλειπόμενα] «Σχετικά με τη συμβατότητα του άρθρου 1, σημείο 14, στοιχείο c, του Pievienotās vērtības nodokļa likums (νόμου περί φόρου προστιθέμενης αξίας), όσον αφορά την εκμίσθωση οικοπέδου σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως, προς τα άρθρα 91, πρώτη περίοδος, και 105, πρώτη έως τρίτη περίοδος, του Latvijas Republikas Satversme (Συντάγματος της Δημοκρατίας της Λεττονίας)» [παραλειπόμενα],

εκθέτει τα εξής:

- 1 Η υπόθεση [παραλειπόμενα] εκκρεμεί ενώπιον του Satvermes tiesa (Συνταγματικού Δικαστηρίου). Η διαδικασία της κύριας δίκης κινήθηκε κατόπιν

αιτήσεως ελέγχου συνταγματικότητας την οποία υπέβαλε η ανώνυμη εταιρία Pilsētas zemes dienests (στο εξής: αιτούσα).

Ο αρμόδιος δικαστής [παραλειπόμενα] ζήτησε την υποβολή αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

[παραλειπόμενα] [δικονομικά ζητήματα]

Ως εκ τούτου, το Satversmes tiesa (Συνταγματικό Δικαστήριο) θα εξετάσει αν, στην υπόθεση της κύριας δίκης [παραλειπόμενα], συντρέχουν περιστάσεις που να δικαιολογούν την απόφαση περί υποβολής προδικαστικού ερωτήματος στο Δικαστήριο.

I. Ιστορικό της διαφοράς

- 2 Στις 29 Νοεμβρίου 2012, το Saeima (Κοινοβούλιο της Δημοκρατίας της Λεττονίας, στο εξής: Κοινοβούλιο) θέσπισε τον νόμο περί φόρου προστιθέμενης αξίας, ο οποίος τέθηκε σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2013.

Το άρθρο 1, σημείο 14, στοιχείο c, του νόμου περί φόρου προστιθέμενης αξίας (στο εξής: επίδικη διάταξη) προβλέπει ότι παροχή υπηρεσιών είναι μια πράξη η οποία δεν συνιστά παράδοση αγαθών και, κατά την έννοια του νόμου αυτού, ως παροχή υπηρεσιών νοείται και η μίσθωση αγαθών.

- 3 Η **αιτούσα** θεωρεί ότι, στον βαθμό που αφορά τη μίσθωση οικοπέδου σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως, η επίδικη διάταξη δεν συνάδει προς τα άρθρα 91, πρώτη περίοδος, και 105, πρώτη έως τρίτη περίοδος, του Συντάγματος της Δημοκρατίας της Λεττονίας (στο εξής: Σύνταγμα).

Η αιτούσα είναι ανώνυμη εταιρία. Είναι ιδιοκτήτρια οικοπέδου επί του οποίου ευρίσκονται πολυκατοικίες ανήκουσες σε άλλα πρόσωπα. Η αιτούσα απέκτησε το εν λόγω οικοπέδο δυνάμει νόμιμης δικαιοπραξίας. Η αιτούσα και οι κύριοι των ως άνω πολυκατοικιών συνδέονται με σχέση αναγκαστικής μισθώσεως. Η αιτούσα είναι καταχωρισμένη ως υποκείμενη στον φόρο προστιθέμενης αξίας από τις 6 Ιανουαρίου 2002 και μία από τις κύριες δραστηριότητές της συνίσταται στην εκμίσθωση και διαχείριση ιδίων ή μισθωμένων ακινήτων.

Δυνάμει του άρθρου 50, παράγραφος 1, σημείο 3, του likums «Par valsts un pašvaldību dzīvojamā māju privatizāciju» (νόμου περί ιδιωτικοποίησης κατοικιών της κεντρικής διοικήσεως και της τοπικής αυτοδιοικήσεως), σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως, ο κύριος του οικοπέδου και ο κύριος της πολυκατοικίας υποχρεούνται να συνάψουν μεταξύ τους σύμβαση μισθώσεως του οικοπέδου. Αντίστοιχα, το ύψος του μισθώματος το οποίο δικαιούτο να εισπράξει η αιτούσα στο πλαίσιο της ως άνω αναγκαστικής μισθώσεως καθοριζόταν από τη νομοθεσία. Δεδομένου ότι, εν προκειμένω, οι διάδικοι δεν κατέληξαν σε συμφωνία σχετικά με τη σύναψη της συμβάσεως μισθώσεως και το ύψος του μισθώματος, η αιτούσα προσέφυγε δικαστικώς με αίτημα να της καταβληθούν από τους κυρίους των κατοικιών τα μισθώματα για την αναγκαστική μίσθωση του

οικοπέδου, συμπεριλαμβανομένων των αναλογούντων ποσών του φόρου προστιθεμένης αξίας. Το [αρμόδιο] δικαστήριο έκανε δεκτό το αίτημα περί εισπράξεως των μισθωμάτων για την αναγκαστική μίσθωση του οικοπέδου, απέρριψε όμως το αίτημα εισπράξεως του αναλογούντος ποσού του φόρου προστιθεμένης αξίας.

Σύμφωνα με την επίδικη διάταξη, η μίσθωση ακινήτων, περιλαμβανομένης και της περιπτώσεως αναγκαστικής μισθώσεως, θεωρείται υπηρεσία υποκείμενη στον φόρο προστιθεμένης αξίας. Τούτο μειώνει σημαντικά τα συνολικά έσοδα που αποκομίζει ο κύριος του οικοπέδου από την εκμίσθωση του ακινήτου που έχει στην κυριότητά του, δεδομένου ότι η αιτούσα υποχρεούται να καταβάλει στο Δημόσιο τον φόρο προστιθεμένης αξίας επί των μισθωμάτων που εισπράττει δυνάμει της αναγκαστικής μισθώσεως. Ως εκ τούτου, η αιτούσα θεωρεί ότι έχει επιβληθεί περιορισμός στα δικαιώματά της ιδιοκτησίας, τα οποία κατοχυρώνει το άρθρο 105 του Συντάγματος. Επιπλέον, κατά την άποψή της συντρέχει επίσης παραβίαση της αρχής της ισότητας ενώπιον του νόμου, που διατυπώνεται στο άρθρο 91, πρώτη περίοδος, του Συντάγματος, δεδομένου ότι οι κύριοι οικοπέδων οι οποίοι δεν έχουν καταχωριστεί ως υποκείμενοι στον φόρο προστιθέμενης αξίας δεν υποχρεούνται στην καταβολή του φόρου αυτού σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως ακινήτου υπό παρόμοιες συνθήκες.

Συγκεκριμένα, υποστηρίζει ότι, αποφασίζοντας να υπαγάγει σε φόρο προστιθέμενης αξίας ορισμένες παροχές υπηρεσιών, ο νομοθέτης όφειλε να εκτιμήσει αν η μίσθωση ακινήτου, ιδίως σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως, συνιστά παροχή η οποία δύναται, κατ' αρχήν, να υπόκειται στον φόρο προστιθεμένης αξίας. Συναφώς, πρέπει να ληφθεί υπόψη η νομοθεσία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ιδίως η οδηγία 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (στο εξής: οδηγία 2006/112/EK). Σύμφωνα με το άρθρο 135, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112/EK, η μίσθωση ακινήτων δεν υπόκειται σε φόρο προστιθεμένης αξίας. Κατά την αιτούσα, η απαλλαγή συνδέεται με το γεγονός ότι η μίσθωση ακινήτων είναι συνήθως δραστηριότητα σχετικά παθητική, η οποία δεν παράγει σημαντική προστιθέμενη αξία.

- 4 **Το όργανο το οποίο εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη, ήτοι το Saeima (Κοινοβούλιο), ισχυρίζεται ότι η επίδικη διάταξη συνάδει προς τα άρθρα 91, πρώτη περίοδος, και 105, πρώτη έως τρίτη περίοδος, του Συντάγματος.**

Δυνάμει του άρθρου 2, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112, στον φόρο προστιθέμενης αξίας υπόκεινται οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο έδαφος ενός κράτους μέλους από υποκείμενο στον φόρο. Όπως υποστηρίζει το Saeima (Κοινοβούλιο), κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, μια υπηρεσία υπόκειται στον φόρο προστιθέμενης αξίας μόνον εφόσον υφίσταται έννομη σχέση μεταξύ του παρέχοντος την υπηρεσία και του αποδέκτη της, κατά τη διάρκεια ισχύος της οποίας ανταλλάσσονται εκατέρωθεν παροχές. Το Saeima (Κοινοβούλιο) ισχυρίζεται ότι η έννομη σχέση αναγκαστικής μισθώσεως πρέπει να θεωρηθεί ως έννομη σχέση

μεταξύ του κυρίου του οικοπέδου και του κυρίου του κτιρίου η οποία δημιουργείται απευθείας εκ του νόμου. Στο πλαίσιο αυτής της έννομης σχέσεως, ο κύριος του οικοπέδου εκμισθώνει το τελευταίο στον κύριο του κτιρίου και, με τη σειρά του, ο κύριος του κτιρίου καταβάλλει ως αντάλλαγμα στον ιδιοκτήτη του οικοπέδου το μίσθωμα για την αναγκαστική μίσθωση. Κατά συνέπεια, η μίσθωση οικοπέδου σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως πρέπει να θεωρηθεί ως παροχή υπηρεσίας υποκείμενη στον φόρο προστιθεμένης αξίας.

Το Saeima (Κοινοβούλιο) επισημαίνει ότι το άρθρο 135, παράγραφος 1, στοιχείο ιβ', της οδηγίας 2006/112/EK προβλέπει ότι τα κράτη μέλη απαλλάσσουν από τον φόρο προστιθεμένης αξίας τις πάσης φύσεως μισθώσεις ακινήτων. Ωστόσο, η παράγραφος 2 του άρθρου αυτού επιτρέπει στα κράτη μέλη να προβλέπουν εξαιρέσεις από την εν λόγω απαλλαγή, ήτοι να ρυθμίζουν τις περιπτώσεις στις οποίες οι πάσης φύσεως μισθώσεις ακινήτων υπόκεινται στον φόρο προστιθεμένης αξίας. Όπως υποστηρίζει το Saeima (Κοινοβούλιο), ο νομοθέτης είχε την ευχέρεια να προβλέψει ότι, σε περίπτωση μισθώσεως οικοπέδου το οποίο ο εκμισθωτής έχει αποκτήσει για κερδοσκοπικό σκοπό, τελώντας σε γνώση της υπάρξεως σχέσεως αναγκαστικής μισθώσεως, η παροχή υπηρεσιών θα υπόκειται στον φόρο προστιθεμένης αξίας. Επομένως, σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως, η υπηρεσία εκμισθώσεως υπόκειται στον φόρο προστιθεμένης αξίας όταν η παροχή υπηρεσιών πραγματοποιείται από τον κύριο του οικοπέδου, ο οποίος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο των υποκειμένων στον φόρο για τους σκοπούς του φόρου προστιθεμένης αξίας. Ο κύριος του κτιρίου καταβάλλει, με τη σειρά του, το μίσθωμα για την αναγκαστική μίσθωση κατά το ύψος που αναγράφεται στο παραστατικό, το οποίο περιλαμβάνει επίσης το ποσό που αντιστοιχεί στον φόρο προστιθεμένης αξίας.

II. Η λεττονική νομοθεσία

- 5 Το άρθρο 91, πρώτη περίοδος, του Συντάγματος προβλέπει τα εξής: «Όλοι οι άνθρωποι στη Λεττονία είναι ίσοι έναντι του νόμου και ενώπιον των δικαστηρίων».

Το άρθρο 105, πρώτη έως τρίτη περίοδος, διαλαμβάνει τα εξής: «Κάθε πρόσωπο έχει δικαίωμα στην ιδιοκτησία. Τα αγαθά που αποτελούν αντικείμενο του δικαιώματος στην ιδιοκτησία δεν πρέπει να χρησιμοποιούνται κατά τρόπο αντίθετο προς το δημόσιο συμφέρον. Περιορισμοί στο δικαίωμα στην ιδιοκτησία επιβάλλονται μόνον διά νόμου».

- 6 Οι υποκείμενοι στον φόρο προστιθέμενης αξίας, οι φορολογητέες πράξεις και οι απαλλαγές από τον φόρο καθορίζονται από τον νόμο περί φόρου προστιθέμενης αξίας.

Δυνάμει του άρθρου 1, σημείο 14, στοιχείο c, του νόμου περί φόρου προστιθέμενης αξίας, παροχή υπηρεσιών είναι μια πράξη η οποία δεν συνιστά παράδοση αγαθών και, κατά την έννοια του νόμου αυτού, ως παροχή υπηρεσιών νοείται και η μίσθωση αγαθών.

Δυνάμει του άρθρου 5, παράγραφος 1, σημείο 2, του νόμου περί φόρου προστιθέμενης αξίας, στον φόρο προστιθέμενης αξίας υπόκεινται οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο πλαίσιο οικονομικής δραστηριότητας. Οικονομική δραστηριότητα συνιστά κάθε συνεχής και ανεξάρτητη δραστηριότητα που πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας, περιλαμβανομένης της εκμεταλλεύσεως αγαθού με σκοπό την άντληση τακτικών εσόδων (βλ. άρθρο 4 του νόμου περί φόρου προστιθέμενης αξίας).

Με το άρθρο 52, παράγραφος 1, σημείο 25, του νόμου περί φόρου προστιθέμενης αξίας, ο νομοθέτης προέβλεψε ότι η μόνη υπηρεσία μισθώσεως η οποία απαλλάσσεται από τον εν λόγω φόρο είναι η μίσθωση χώρων κατοικίας (εξαιρουμένων των υπηρεσιών παροχής διαμονής σε καταλύματα: ξενοδοχεία, μοτέλ, ξενώνες, καταλύματα αγροτουρισμού, κάμπινγκ, τουριστικά καταλύματα).

Το άρθρο 34, παράγραφος 7, του νόμου περί φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζει ότι η φορολογητέα αξία μιας πράξεως μισθώσεως είναι το σύνολο των καταβλητέων ποσών που προβλέπει η σύμβαση μισθώσεως.

Σύμφωνα με το άρθρο 84, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου προστιθέμενης αξίας, κάθε υποκείμενος στον φόρο ο οποίος είναι εγγεγραμμένος ή ο οποίος, δυνάμει του νόμου αυτού, πρέπει να είναι εγγεγραμμένος στο τηρούμενο από τη Valsts ieņēmumu dienests (κρατική φορολογική αρχή) μητρώο των υποκειμένων στον φόρο, για τους σκοπούς του φόρου προστιθέμενης αξίας, και ο οποίος διενεργεί φορολογητέες πράξεις στην ημεδαπή οφείλει, εκτός αν άλλως ορίζεται στον εν λόγω νόμο, να καταβάλει φόρο προστιθέμενης αξίας στο Δημόσιο. Υποκείμενος στον φόρο κάτοικος ημεδαπής έχει το δικαίωμα να μην εγγραφεί στο μητρώο υποκειμένων στον φόρο προστιθέμενης αξίας της κρατικής φορολογικής αρχής αν η συνολική αξία των φορολογητέων παραδόσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών εκ μέρους του δεν υπερβαίνει τις 40 000 ευρώ κατά τους προηγούμενους 12 μήνες (βλ. άρθρο 59, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου προστιθέμενης αξίας).

- 7 Στη λεττονική έννομη τάξη, οι έννομες σχέσεις αναγκαστικού επιμερισμού των δικαιωμάτων κυριότητας υφίστανται εδώ και πολύ καιρό (άνω των 25 ετών). Η ρύθμιση αυτών των εννόμων σχέσεων έλαβε χώρα στο πλαίσιο της μεταρρυθμίσεως του καθεστώτος της εγγείου ιδιοκτησίας και της ιδιωτικοποιήσεως της περιουσίας της κεντρικής διοικήσεως και της τοπικής αυτοδιοικήσεως.

Η μεταρρύθμιση του καθεστώτος της εγγείου ιδιοκτησίας, ως περίπλοκη διαδικασία μεγάλης χρονικής διάρκειας, καταλαμβάνουσα τη λεττονική οικονομία εν συνόλω, αποφασίστηκε λόγω ιστορικών συνθηκών [παραλειπόμενα] [παραπομπή στην εθνική νομολογία]. Μεταξύ των βασικών σκοπών της μεταρρυθμίσεως του καθεστώτος της εγγείου ιδιοκτησίας ήταν η αποκατάσταση της κοινωνικής δικαιοσύνης, η οποία είχε διαταραχθεί υπό τη σοβιετική κατοχή, συνεπεία της παράνομης και άνευ αποζημιώσεως απαλλοτριώσεως των περιουσιών του πληθυσμού της Λεττονίας [παραλειπόμενα] [παραπομπή στην

εθνική νομολογία]. Σύμφωνα με τη νομοθεσία για τη μεταρρύθμιση του καθεστώτος της εγγείου ιδιοκτησίας, η οποία τέθηκε σε ισχύ στις αρχές της δεκαετίας του '90 του 20ου αιώνα, μετά την αποκατάσταση της ανεξαρτησίας της Λεττονίας, τα δικαιώματα κυριότητας επί των κρατικοποιημένων εκτάσεων αποδόθηκαν στους πρώην ιδιοκτήτες τους ή στους κληρονόμους αυτών. Εντούτοις, κατά τη διάρκεια της σοβιετικής κατοχής, καθώς και μετά την αποκατάσταση της ανεξαρτησίας της Λεττονίας, επί των εν λόγω εκτάσεων είχαν κατασκευαστεί κτίρια, περιλαμβανομένων πολυκατοικιών της κεντρικής διοικήσεως και της τοπικής αυτοδιοικήσεως.

Δυνάμει του νόμου περί ιδιωτικοποίησης κατοικιών της κεντρικής διοικήσεως και της τοπικής αυτοδιοικήσεως, ο οποίος θεσπίστηκε από το Saeima (Κοινοβούλιο) στις 21 Ιουνίου 1995, ιδιωτικοποιήθηκαν οι πολυκατοικίες της διοικήσεως και της τοπικής αυτοδιοικήσεως και προβλέφθηκε η δυνατότητα αποκτήσεως των δικαιωμάτων κυριότητας επί των διαμερισμάτων, των επαγγελματικών χώρων και των καλλιτεχνικών εργαστηρίων που ευρίσκονταν στα κτίρια αυτά όχι μόνον από τους κυρίους του οικοπέδου, αλλά και από άλλα πρόσωπα.

Ως εκ τούτου, στο πλαίσιο της μεταρρυθμίσεως του καθεστώτος της εγγείου ιδιοκτησίας και της ιδιωτικοποίησης της περιουσίας της κεντρικής διοικήσεως και της τοπικής αυτοδιοικήσεως, διαμορφώθηκε μια κατάσταση στο πλαίσιο της οποίας οι πρώην κύριοι ή οι κληρονόμοι τους ανέκτησαν τα δικαιώματα κυριότητας επί του οικοπέδου, ενώ τα δικαιώματα κυριότητας επί των διαμερισμάτων και λοιπών περιουσιακών στοιχείων που ευρίσκονταν σε πολυκατοικίες της κεντρικής διοικήσεως και της τοπικής αυτοδιοικήσεως περιήλθαν σε άλλα πρόσωπα.

Με το άρθρο 14 του likums «Par atjaunotā Latvijas Republikas 1937. gada Civillikuma ievada, mantojuma tiesību un lietu tiesību daļas spēkā stāšanās laiku un piemērošanas kārtību» (νόμου περί της θέσεως σε ισχύ και των όρων εφαρμογής του εισαγωγικού μέρους, των διατάξεων του κληρονομικού δικαίου και των διατάξεων σχετικά με τα εμπράγματα δικαιώματα του αναθεωρημένου Αστικού Κώδικα της Δημοκρατίας της Λεττονίας του 1937), της 7ης Ιουλίου 1992, ο νομοθέτης εισήγαγε εξαίρεση από την αρχή της ενότητας του οικοπέδου και των επ' αυτού οικοδομημάτων, που προβλέπεται στο άρθρο 968 του [λεττονικού] αστικού κώδικα, δυνάμει της οποίας κτίριο το οποίο έχει εγερθεί επί οικοπέδου και συνδέεται άρρηκτα με αυτό θεωρείται συστατικό μέρος του οικείου οικοπέδου. Η εισαγωγή της ως άνω εξαίρεσεως συνδεόταν με τη μεταρρύθμιση του καθεστώτος της εγγείου ιδιοκτησίας και την ιδιωτικοποίηση της περιουσίας της κεντρικής διοικήσεως και της τοπικής αυτοδιοικήσεως, ήταν δε αναγκαία για τη ρύθμιση των εννόμων σχέσεων μεταξύ των κυρίων των οικοπέδων και των κυρίων των κτιρίων.

Προκειμένου να μπορεί ο κύριος του κτιρίου να ασκήσει το δικαίωμά του κυριότητας επί του ιδιωτικοποιημένου ακινήτου, έπρεπε το εν λόγω πρόσωπο να έχει επιπλέον την αναγκαία για τους σκοπούς του κτιρίου χρήση του οικοπέδου.

Εντούτοις, ο νομοθέτης έπρεπε επίσης να λάβει υπόψη τα συμφέροντα των προσώπων στα οικοπέδα των οποίων ευρίσκονταν τα κτίρια που ανήκαν σε άλλα πρόσωπα. Ο νομοθέτης επέλεξε τον θεσμό της αναγκαστικής μισθώσεως ως μέσο ρυθμίσεως των εννόμων σχέσεων αναγκαστικού επιμερισμού των δικαιωμάτων κυριότητας μεταξύ των ιδιοκτητών οικοπέδων και των ιδιοκτητών κτιρίων. Το άρθρο 12, παράγραφος 2¹, του likums «Par zemes reformu Latvijas Republikas pilsētās» (νόμου περί μεταρρυθμίσεως του καθεστώτος εγγείου ιδιοκτησίας στις πόλεις της Δημοκρατίας της Λεττονίας) καθώς επίσης το άρθρο 54, παράγραφος 1, του νόμου περί ιδιωτικοποιήσεως κατοικιών της κεντρικής διοικήσεως και της τοπικής αυτοδιοικήσεως ορίζουν ότι ο κύριος του οικοπέδου υποχρεούται να συνάψει σύμβαση μισθώσεως του οικοπέδου με τον κύριο του κτιρίου. Το Augstākā tiesa (Ανώτατο Δικαστήριο, Λεττονία) έχει κρίνει ότι, δεδομένου ότι η έννομη σχέση αναγκαστικής μισθώσεως μεταξύ των μερών θεμελιώνεται απευθείας στον νόμο, η ομοιότητα της σχέσεως αυτής με την αντίστοιχη συμβατική σχέση δεν είναι παρά σχετική. Δηλαδή, ο εκμισθωτής και ο μισθωτής δεν συνάπτουν την εν λόγω σχέση βάσει εκούσιας συμφωνίας, αλλά δυνάμει του νόμου, εφόσον συντρέχει η εξής πραγματική περίσταση: στο οικοπέδο ενός προσώπου να ευρίσκεται κτίριο ανήκον σε άλλο πρόσωπο. Ούτε ο κύριος του οικοπέδου αλλά ούτε και ο κύριος του κτιρίου μπορούν να μεταβάλουν την περίσταση αυτή και οφείλουν αμφότεροι να λάβουν υπόψη την υφιστάμενη κατάσταση [παραλειπόμενα] [παραπομπή στην εθνική νομολογία]. Κατά συνέπεια, το ως άνω νομικό μόρφωμα ονομάζεται αναγκαστική μίσθωση.

Ο νομοθέτης, στις 21 Ιουνίου 1995, με τη θέσπιση του νόμου περί ιδιωτικοποιήσεως κατοικιών της κεντρικής διοικήσεως και της τοπικής αυτοδιοικήσεως, έθεσε όρια όσον αφορά το ύψος του μισθώματος για την αναγκαστική μίσθωση. Εν συνεχεία, ο νόμος περί μεταρρυθμίσεως του καθεστώτος της εγγείου ιδιοκτησίας στις πόλεις της Δημοκρατίας της Λεττονίας καθόρισε το ανώτατο επιτρεπόμενο ύψος του μισθώματος για την αναγκαστική μίσθωση. Το Satversmes tiesa (Συνταγματικό Δικαστήριο) έχει εξετάσει επανειλημμένως τη συνταγματικότητα του ύψους του μισθώματος για την αναγκαστική μίσθωση. Κατά το χρονικό διάστημα στο οποίο αναφέρεται το αίτημα της αιτούσας για καταβολή, από τους κυρίους των κατοικιών, των μισθωμάτων για την αναγκαστική μίσθωση του οικοπέδου, περιλαμβανομένου του ποσού του αναλογούντος φόρου προστιθεμένης αξίας, η κανονιστική ρύθμιση καθόριζε το ποσό του μισθώματος για την αναγκαστική μίσθωση του οικοπέδου ως εξής: για το 2016 και το 2017, έξι τοις εκατό ετησίως της τεκμαρτής κατά το κτηματολόγιο αξίας του οικοπέδου· από την 1η Ιανουαρίου 2018, το μίσθωμα για την αναγκαστική μίσθωση του οικοπέδου δεν μπορούσε να υπερβαίνει το πέντε τοις εκατό ετησίως της τεκμαρτής κατά το κτηματολόγιο αξίας του οικοπέδου· από την 1η Ιανουαρίου 2019 έως τις 30 Απριλίου 2019, τέσσερα τοις εκατό ετησίως της τεκμαρτής κατά το κτηματολόγιο αξίας του οικοπέδου. Με τον τρόπο αυτό, και σε αντίθεση με τα ισχύοντα ως προς τις συναλλαγές στο πλαίσιο της ελεύθερης αγοράς, ο νομοθέτης περιόρισε νομοθετικώς την εκ μέρους του δικαιούχου άσκηση του δικαιώματος κυριότητας.

Από την 1η Μαΐου 2019, το άρθρο 12, παράγραφος 2¹, του νόμου περί μεταρρυθμίσεως του καθεστώτος της εγγείου ιδιοκτησίας στις πόλεις της Δημοκρατίας της Λεττονίας καθώς επίσης το άρθρο 54 του νόμου περί ιδιωτικοποίησης κατοικιών της κεντρικής διοικήσεως και της τοπικής αυτοδιοικήσεως ορίζουν ότι το μίσθωμα για την αναγκαστική μίσθωση οικοπέδου καθορίζεται εγγράφως με συμφωνία των μερών. Αν οι συμβαλλόμενοι δεν μπορούν να καταλήξουν σε συμφωνία σχετικά με το ύψος του μισθώματος για την αναγκαστική μίσθωση, το τελευταίο καθορίζεται δικαστικώς, σύμφωνα με το άρθρο 2123 του [λεττονικού] αστικού κώδικα.

III. Το δίκαιο της Ένωσης

- 8 Το άρθρο 288, τρίτο εδάφιο, της Συνθήκης για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης ορίζει τα εξής:

«Η οδηγία δεσμεύει κάθε κράτος μέλος στο οποίο απευθύνεται, όσον αφορά το επιδιωκόμενο αποτέλεσμα, αλλά αφήνει την επιλογή του τύπου και των μέσων στην αρμοδιότητα των εθνικών αρχών.»

- 9 Όσον αφορά τους στόχους της οδηγίας 2006/112/EK, το προοίμιο της διαλαμβάνει τα εξής:

«(4) Η υλοποίηση του σκοπού της εγκαθίδρυσης μιας εσωτερικής αγοράς προϋποθέτει την εφαρμογή εντός των κρατών μελών νομοθεσιών σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών, οι οποίες δεν νοθεύουν τους όρους του ανταγωνισμού και δεν εμποδίζουν την ελεύθερη κυκλοφορία των αγαθών και υπηρεσιών. Επομένως είναι απαραίτητο να πραγματοποιηθεί εναρμόνιση των νομοθεσιών περί των φόρων κύκλου εργασιών, μέσω ενός συστήματος φόρου προστιθέμενης αξίας [...] με αντικειμενικό σκοπό την εξάλειψη κατά το δυνατόν των παραγόντων οι οποίοι δύνανται να νοθεύσουν τους όρους του ανταγωνισμού, τόσο σε εθνικό όσο και σε κοινοτικό επίπεδο.

(5) Το σύστημα [φόρου προστιθέμενης αξίας] επιτυγχάνει τη μεγαλύτερη απλούστευση και ουδετερότητα όταν ο φόρος εισπράττεται κατά τρόπο όσο το δυνατόν γενικότερο και όταν το πεδίο εφαρμογής του περιλαμβάνει όλα τα στάδια της παραγωγής και διανομής καθώς επίσης και τον τομέα παροχής υπηρεσιών. Είναι συνεπώς προς το συμφέρον της εσωτερικής αγοράς και των κρατών μελών να υιοθετηθεί ένα κοινό σύστημα, η εφαρμογή του οποίου να επεκτείνεται και στο λιανικό εμπόριο.

[...]

(7) Το κοινό σύστημα [φόρου προστιθέμενης αξίας] θα πρέπει να καταλήξει σε ουδετερότητα ως προς τον ανταγωνισμό ακόμη και αν οι συντελεστές και οι απαλλαγές δεν εναρμονίζονται πλήρως, υπό την έννοια ότι στο έδαφος κάθε κράτους μέλους παρόμοια αγαθά και υπηρεσίες υπόκεινται στην ίδια φορολογική επιβάρυνση, οποιαδήποτε και αν είναι η έκταση του δικτύου παραγωγής και διανομής.

[...]

(35) Είναι σκόπιμο να καταρτισθεί κοινός πίνακας απαλλαγών με σκοπό την ομοιόμορφη είσπραξη των ιδίων πόρων σε όλα τα κράτη μέλη».

- 10 Κατά το άρθρο 1 της οδηγίας 2006/112/EK, η βασική αρχή του κοινού συστήματος του φόρου προστιθεμένης αξίας συνίσταται στην επιβολή επί των αγαθών και των υπηρεσιών ενός γενικού φόρου καταναλώσεως, ακριβώς ανάλογου προς την τιμή των αγαθών και των υπηρεσιών.

Το άρθρο 2 της οδηγίας 2006/112/EK προβλέπει τα εξής: «Στον [φόρο προστιθεμένης αξίας] υπόκεινται οι ακόλουθες πράξεις:

[...]

γ) οι παροχές υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο έδαφος ενός κράτους μέλους από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή».

Το άρθρο 135 της οδηγίας 2006/112/EK προβλέπει απαλλαγές από τον φόρο προστιθέμενης αξίας, ως εξής:

«1. Τα κράτη μέλη απαλλάσσουν τις ακόλουθες πράξεις:

[...]

ιβ) τις πάσης φύσεως μισθώσεις ακινήτων.

2. Από την απαλλαγή που προβλέπεται στην παράγραφο 1, στοιχείο ιβ) εξαιρούνται οι ακόλουθες πράξεις:

α) οι πράξεις παροχής καταλύματος, όπως ορίζονται από την νομοθεσία των κρατών μελών, που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο του ξενοδοχειακού τομέα ή άλλων τομέων με παρεμφερή χαρακτήρα, περιλαμβανομένης της μίσθωσης κατασκήνωσεων διακοπών ή γηπέδων διαρρυθμισμένων κατάλληλα για κατασκήνωση,

β) οι μισθώσεις χώρων για τη στάθμευση οχημάτων,

γ) οι μισθώσεις των μόνιμα εγκατεστημένων εργαλείων και μηχανημάτων,

δ) οι μισθώσεις χρηματοθυρίδων.

Τα κράτη μέλη μπορούν να προβλέπουν περαιτέρω εξαιρέσεις από το πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής που προβλέπεται στην παράγραφο 1, στοιχείο ιβ)».

IV. Οι λόγοι για τους οποίους το Satversmes tiesa (Συνταγματικό Δικαστήριο) διατηρεί αμφιβολίες ως προς την ερμηνεία της οδηγίας 2006/112/EK

- 11 Οι αποφάσεις του *Satversmes tiesa* (Συνταγματικού Δικαστηρίου) δεν υπόκεινται σε ένδικα μέσα, ως εκ τούτου, αν η ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης είναι κρίσιμη για την επίλυση κάποιας υποθέσεως, το *Satversmes tiesa* (Συνταγματικό Δικαστήριο) πρέπει να εξακριβώσει αν οι διατάξεις της επίμαχης νομοθεσίας είναι αρκούντως σαφείς ή, σε περίπτωση που οι οικείοι κανόνες δεν είναι αρκούντως σαφείς, αν το Δικαστήριο έχει ήδη διευκρινίσει τα ζητήματα αυτά [παραλειπόμενα] [παραπομπή στην εθνική νομολογία].

Επομένως, το *Satversmes tiesa* (Συνταγματικό Δικαστήριο) θα εξετάσει κατωτέρω τους λόγους που δικαιολογούν την ανάγκη εκδόσεως αποφάσεως για την υποβολή προδικαστικών ερωτημάτων στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

- 12 Το *Satversmes tiesa* (Συνταγματικό Δικαστήριο) έχει αποφανθεί ότι, σύμφωνα με το άρθρο 68 του Συντάγματος, με την προσχώρηση της Λεττονίας στην Ευρωπαϊκή Ένωση, το δίκαιο της Ένωσης κατέστη αναπόσπαστο μέρος της λεττονικής έννομης τάξεως. Το άρθρο 288, τρίτο εδάφιο, της Συνθήκης για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης ορίζει ότι η οδηγία δεσμεύει κάθε κράτος μέλος στο οποίο απευθύνεται, όσον αφορά το επιδιωκόμενο αποτέλεσμα, αλλά αφήνει την επιλογή του τύπου και των μέσων στην αρμοδιότητα των εθνικών αρχών. Κατά συνέπεια, κατά τη θέσπιση της νομοθεσίας για τη μεταφορά των επιταγών των οδηγιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης στην εσωτερική έννομη τάξη, ο νομοθέτης πρέπει να λαμβάνει υπόψη τις γενικές αρχές του δικαίου και τους λοιπούς κανόνες του Συντάγματος, καθώς και τις αρχές του δικαίου της Ένωσης [παραλειπόμενα] [παραπομπή στην εθνική νομολογία].

Το *Satversmes tiesa* (Συνταγματικό Δικαστήριο) έχει κρίνει ότι η επιβολή φορολογικής υποχρεώσεως επί προσώπου συνεπάγεται πάντοτε περιορισμό του δικαιώματος ιδιοκτησίας που κατοχυρώνεται στο άρθρο 105 του Συντάγματος [παραλειπόμενα] [παραπομπή στην εθνική νομολογία]. Ως εκ τούτου, προκειμένου να αποφανθεί περί του αν ο περιορισμός των θεμελιωδών δικαιωμάτων τον οποίο επιβάλλει η επίδικη στην υπό κρίση υπόθεση διάταξη συνάδει προς το Σύνταγμα, το *Satversmes tiesa* (Συνταγματικό Δικαστήριο) θα πρέπει να ελέγξει αν ο νομοθέτης τήρησε το δίκαιο της Ένωσης θεσπίζοντας την ως άνω διάταξη [παραλειπόμενα] [παραπομπή στην εθνική νομολογία].

Η επίδικη διάταξη προβλέπει ότι ως παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια του νόμου περί φόρου προστιθέμενης αξίας, νοείται και η μίσθωση αγαθών. Η έννοια της «μίσθωσης αγαθών» που χρησιμοποιείται στη διάταξη αυτή καταλαμβάνει και τη μίσθωση ακινήτων. Με άλλα λόγια, η μίσθωση ακινήτων συνιστά και αυτή παροχή υποκείμενη στον φόρο προστιθέμενης αξίας. Τούτο ισχύει επίσης επί μισθώσεως εκτάσεως στο πλαίσιο σχέσεως αναγκαστικής μισθώσεως [παραλειπόμενα] [παραπομπή στην εθνική νομολογία]. Ο νόμος περί φόρου προστιθέμενης αξίας, καθώς και η επίδικη διάταξη, εκδόθηκαν κατ' εφαρμογήν, μεταξύ άλλων, των επιταγών της οδηγίας 2006/112/EK.

Κατά συνέπεια, ήδη στο αρχικό στάδιο εξετάσεως της [παραλειπόμενα] ουσίας της υποθέσεως, το *Satversmes tiesa* (Συνταγματικό Δικαστήριο) θα πρέπει,

μεταξύ άλλων, να εκτιμήσει αν, θεσπίζοντας την επίδικη διάταξη, ο νομοθέτης τήρησε τις επιταγές της οδηγίας 2006/112/EK. Δηλαδή, αν, σύμφωνα με την εν λόγω νομοθεσία της Ένωσης, ο νομοθέτης είχε την ευχέρεια να θεσπίσει ρύθμιση δυνάμει της οποίας η μίσθωση οικοπέδου σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως υπόκειται στον φόρο προστιθέμενης αξίας.

- 13 Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης έχει κρίνει ότι, σύμφωνα με το άρθρο 135, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112/EK, η πάσης φύσεως μίσθωση ακινήτων απαλλάσσεται από τον φόρο προστιθέμενης αξίας. Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης όρισε την έννοια των «πάσης φύσεως μισθώσεων ακινήτων», η οποία περιλαμβάνεται στο άρθρο 135, παράγραφος 1, στοιχείο ιβ', της οδηγίας 2006/112/EK, ως το δικαίωμα που παρέχει ο κύριος ακινήτου στον μισθωτή, έναντι καταβολής μισθώματος και για συμφωνημένη χρονική διάρκεια, να κατέχει το ακίνητο, ως εάν ήταν ο κύριός του, και να αποκλείει κάθε άλλο πρόσωπο από την απόλαυση του δικαιώματος αυτού (βλ. απόφαση του Δικαστηρίου της 28ης Φεβρουαρίου 2019, Manuel, C-278/18, ECLI:EU:C:2019:160, σκέψη 18).

Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης έχει κρίνει ότι η απαλλαγή που προβλέπεται στο άρθρο 135, παράγραφος 1, στοιχείο ιβ', της οδηγίας 2006/112/EK πρέπει να ερμηνεύεται συσταλτικά, δεδομένου ότι αποτελεί παρέκκλιση από τη γενική αρχή ότι ο φόρος προστιθέμενης αξίας επιβάλλεται σε κάθε παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας από υποκείμενο στον φόρο. Όπως έχει διευκρινίσει το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η απαλλαγή αυτή από τον φόρο προστιθέμενης αξίας εξηγείται από το γεγονός ότι, μολονότι η πάσης φύσεως μίσθωση ακινήτων αποτελεί οικονομική δραστηριότητα, τούτη συνιστά γενικώς δραστηριότητα σχετικά παθητική, μη συνεπαγόμενη σημαντική προστιθέμενη αξία (βλ. αποφάσεις του Δικαστηρίου της 16ης Δεκεμβρίου 2010, C-270/09, MacDonald, ECLI:EU:C:2010:780, σκέψη 45, καθώς και της 2ας Ιουλίου 2020, C-215/19, Veronsaajien, ECLI:EU:C:2020:518, σκέψεις 38 και 41).

Περαιτέρω, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης έχει κρίνει ότι τα κράτη μέλη διαθέτουν ευρύ περιθώριο εκτιμήσεως όσον αφορά τον καθορισμό των πράξεων που πρέπει παρά ταύτα να υπόκεινται στον φόρο προστιθέμενης αξίας, κατά παρέκκλιση από την απαλλαγή από τον φόρο αυτόν της οποίας επωφελούνται οι πάσης φύσεως μισθώσεις ακινήτων. Κατά συνέπεια, στα κράτη μέλη εναπόκειται, κατά τη μεταφορά της οδηγίας 2006/112/EK στο εσωτερικό δίκαιο, να θεσπίσουν τα κριτήρια που κρίνουν κατάλληλα για τη διάκριση μεταξύ των φορολογητέων και των μη φορολογητέων πράξεων, περιλαμβανομένων των πάσης φύσεως μισθώσεων ακινήτων. Το άρθρο 135, παράγραφος 2, της οδηγίας 2006/112 παρέχει στα κράτη μέλη ευρύ περιθώριο εκτιμήσεως όσον αφορά την εξαίρεση από την απαλλαγή ορισμένων παροχών, όπως οι πάσης φύσεως μισθώσεις ακινήτων (βλ. αποφάσεις του Δικαστηρίου της 16ης Δεκεμβρίου 2010, MacDonald, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, σκέψη 50, καθώς και της 28ης Φεβρουαρίου 2018, Imofloresmira, C-672/16, EU:C:2018:134, σκέψεις 31 και 48).

Επομένως, μολονότι το άρθρο 135, παράγραφος 1, στοιχείο ιβ΄, της οδηγίας 2006/112/EK ορίζει ότι τα κράτη μέλη απαλλάσσουν από τον φόρο προστιθεμένης αξίας τις πάσης φύσεως μισθώσεις ακινήτων, εντούτοις η παράγραφος 2 του ίδιου άρθρου παρέχει στα κράτη μέλη τη δυνατότητα να θεσπίζουν ρύθμιση δυνάμει της οποίας ορισμένες πράξεις μισθώσεως ακινήτων υπόκεινται στον φόρο προστιθεμένης αξίας. Κατά συνέπεια, το άρθρο 135 της οδηγίας 2006/112 θα μπορούσε να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι τα κράτη μέλη έχουν το δικαίωμα, κατά την άσκηση της εξουσίας εκτιμήσεως που διαθέτουν, να προβλέπουν ότι η μίσθωση ακινήτου υπόκειται σε φόρο προστιθέμενης αξίας, μεταξύ άλλων, σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως.

- 13.1. Ωστόσο, στην υπό κρίση υπόθεση, πρέπει να ληφθεί υπόψη το γεγονός ότι ο φόρος προστιθεμένης αξίας επιβάλλεται επί πράξεως η οποία παρουσιάζει σχετική μόνον ομοιότητα με την εκ συμβάσεως μισθωτική σχέση.

Το άρθρο 135, παράγραφος 2, στοιχεία α΄ έως δ΄, της οδηγίας 2006/112/EK αφορά τις πράξεις μισθώσεως ακινήτων τις οποίες τα κράτη μέλη υποχρεούνται να υπάγουν στον φόρο προστιθέμενης αξίας. Όπως έχει διευκρινίσει το Δικαστήριο, το κοινό χαρακτηριστικό των πράξεων αυτών είναι ότι συνεπάγονται την ενεργότερη εκμετάλλευση των ακινήτων, δικαιολογώντας έτσι την υπαγωγή στον φόρο προστιθέμενης αξίας (βλ. απόφαση του Δικαστηρίου της 4ης Οκτωβρίου 2001, *Goed Wonen*, C-326/99, ECLI:EU:C:2001:506, σκέψη 53). Ο φόρος προστιθεμένης αξίας επιβάλλεται συνήθως επί δραστηριοτήτων βιομηχανικής ή εμπορικής φύσεως. Οι δραστηριότητες αυτές, που συνιστούν παρέκκλιση από την απαλλαγή που προβλέπεται στο άρθρο 135, παράγραφος 1, στοιχείο ιβ΄, της οδηγίας 2006/112/EK, περιλαμβάνονται στο άρθρο 135, παράγραφος 2, στοιχεία α΄ έως δ΄, του εν λόγω νομοθετήματος της Ένωσης. Ομοίως, ο φόρος προστιθέμενης αξίας επιβάλλεται επί δραστηριοτήτων οι οποίες συνιστούν παροχή υπηρεσίας και όχι απλή παθητική παραχώρηση της χρήσεως ιδίου αγαθού σε άλλο πρόσωπο (βλ. απόφαση του Δικαστηρίου της 18ης Νοεμβρίου 2004, *État Belge*, C-284/03, ECLI:EU:C:2004:730, σκέψη 20). Μια παθητική δραστηριότητα, όπως η πάσης φύσεως μίσθωση ακινήτων, μολονότι αποτελεί οικονομική δραστηριότητα, απαλλάσσεται, κατ' αρχήν, από τον φόρο (βλ. απόφαση του Δικαστηρίου της 16ης Δεκεμβρίου 2010, *MacDonald*, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, σκέψη 99).

Όπως επισημαίνεται στη σκέψη 7 της παρούσας αποφάσεως, η μίσθωση οικοπέδου σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως αποτελεί διακριτό είδος μισθωτικής σχέσεως, το οποίο προέκυψε ως απόρροια των ιστορικών συνθηκών, όταν το οικοπέδο και τα κτίρια που ευρίσκονταν σε αυτό περιήλθαν στην κυριότητα διαφορετικών προσώπων αντίστοιχα. Η αναγκαστική μίσθωση θεσπίστηκε ως νομική λύση προκειμένου να επιτευχθεί δίκαιη ισορροπία μεταξύ των διαφόρων δικαιωμάτων και εννόμων συμφερόντων των εν λόγω προσώπων. Αυτή η έννομη σχέση –της αναγκαστικής μισθώσεως– θεμελιώνεται απευθείας στον νόμο και δεν εξαρτάται από τη βούληση του κυρίου του οικοπέδου και του κυρίου του ακινήτου. Κατά συνέπεια, η μίσθωση οικοπέδου, σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως, συνιστά προδήλως παθητική δραστηριότητα,

δεδομένου ότι ο κύριος του οικοπέδου επιτρέπει τη χρήση του τελευταίου στον κύριο του ακινήτου που ευρίσκεται επί του εν λόγω οικοπέδου απλώς και μόνον επειδή υπέχει εκ του νόμου σχετική υποχρέωση. Μια τέτοια παθητική δραστηριότητα δεν παράγει προστιθέμενη αξία και, ως εκ τούτου, δεν μπορεί να υπόκειται στον φόρο προστιθέμενης αξίας.

Κατά συνέπεια, από τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης συνάγεται ότι η μίσθωση οικοπέδου σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως, λόγω του προδήλως παθητικού χαρακτήρα της, θα μπορούσε να θεωρηθεί πράξη εμπίπτουσα στην απαλλαγή από τον φόρο προστιθέμενης αξίας που προβλέπεται στο άρθρο 135, παράγραφος 1, στοιχείο ιβ', της οδηγίας 2006/112/EK όσον αφορά τη μίσθωση ακινήτων.

- 13.2. Εντούτοις, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης έχει υπογραμμίσει ότι, μολονότι, δυνάμει του άρθρου 135, παράγραφος 2, της οδηγίας 2006/112/EK, τα κράτη μέλη διαθέτουν ευρεία εξουσία εκτιμήσεως όσον αφορά τη φοροαπαλλαγή ή τη φορολόγηση της συμβάσεως μισθώσεως, το εν λόγω περιθώριο εκτιμήσεως πρέπει να ασκείται τηρουμένων των σκοπών και των αρχών της οδηγίας 2006/112/EK, ιδίως δε της αρχής της ουδετερότητας του φόρου προστιθέμενης αξίας (βλ. απόφαση του Δικαστηρίου της 12ης Ιανουαρίου 2006, Turn, C-246/04, ECLI:EU:C:2006:22, σκέψη 24).

Η αρχή της ουδετερότητας του φόρου προστιθέμενης αξίας περιλαμβάνει επίσης την αρχή της μη στρεβλώσεως του ανταγωνισμού. Η αρχή αυτή δεν επιτρέπει, στο έδαφος ενός κράτους μέλους, παρόμοιες παροχές υπηρεσιών που βρίσκονται σε ανταγωνισμό μεταξύ τους να υπόκεινται αντίστοιχα σε διαφορετικά καθεστάτα φόρου προστιθέμενης αξίας. Στο έδαφος κάθε κράτους μέλους, παρόμοια αγαθά ή υπηρεσίες υπόκεινται στον ίδιο φόρο (βλ. αποφάσεις του Δικαστηρίου της 3ης Μαΐου 2001, Επιτροπή κατά Γαλλίας, C-481/98, ECLI:EU:C:2001:237, σκέψη 22, και της 19ης Δεκεμβρίου 2019, Segler, C-715/18, ECLI:EU:C:2019:1138, σκέψη 36).

Η προσβαλλόμενη διάταξη έχει εφαρμογή σε κάθε πράξη μισθώσεως οικοπέδου, ακόμη και όταν η μίσθωση οικοπέδου λαμβάνει χώρα σε περίπτωση αναγκαστικού επιμερισμού των δικαιωμάτων κυριότητας. Με άλλα λόγια, αν ο ιδιοκτήτης του οικοπέδου είναι εγγεγραμμένος ή, δυνάμει του νόμου περί φόρου προστιθέμενης αξίας πρέπει να είναι εγγεγραμμένος, στο μητρώο των υποκειμένων στον φόρο για τους σκοπούς του φόρου προστιθέμενης αξίας, τότε η μίσθωση του οικοπέδου πρέπει να θεωρηθεί ως παροχή υπηρεσιών υποκείμενη στον φόρο προστιθέμενης αξίας. Μολονότι η αναγκαστική μίσθωση διαφέρει ως μόρφωμα από τη μισθωτική σχέση, οι παροχές αυτές θα μπορούσαν να θεωρηθούν παρόμοιες από την οπτική του μισθωτή: σε αμφοτέρωτες περιπτώσεις, ο εκμισθωτής θέτει το οικόπεδο που έχει στην κυριότητά του στη διάθεση του μισθωτή και ο μισθωτής καταβάλλει το μίσθωμα στον εκμισθωτή. Εφόσον γίνει δεκτό ότι δεν επιβάλλεται φόρος προστιθέμενης αξίας στη μίσθωση οικοπέδου σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως, η ίδια αυτή πράξη θα έπρεπε επίσης να απαλλάσσεται από τον φόρο προστιθέμενης αξίας σε κάθε άλλη

περίπτωση μισθώσεως ακινήτου. Το αντίθετο θα μπορούσε να οδηγήσει σε παραβίαση της αρχής της μη στρεβλώσεως του ανταγωνισμού, καθώς παρόμοιες παροχές υπηρεσιών θα υπέκειντο σε διαφορετικά καθεστώτα φόρου προστιθεμένης αξίας.

Επομένως, θα μπορούσε να συναχθεί το συμπέρασμα ότι η αρχή της ουδετερότητας του φόρου προστιθεμένης αξίας αποκλείει την απαλλαγή της μισθώσεως οικοπέδου από τον φόρο προστιθεμένης αξίας σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως, εφόσον σε κάθε άλλη περίπτωση η μίσθωση ακινήτου υπόκειται σε φόρο προστιθεμένης αξίας.

14 Κατά συνέπεια, στην υπό κρίση υπόθεση, η ερμηνεία της οδηγίας 2006/112/EK δύναται να οδηγήσει σε διαφορετικά συμπεράσματα:

1) ο νομοθέτης είχε την ευχέρεια, κατά την άσκηση της εξουσίας εκτιμήσεως που διαθέτει όσον αφορά τον καθορισμό των πράξεων μισθώσεως ακινήτων για τις οποίες πρέπει παρά ταύτα να καταβληθεί φόρος προστιθεμένης αξίας, να θεσπίσει ρύθμιση δυνάμει της οποίας οι μισθώσεις ακινήτων σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως υπόκεινται στον φόρο προστιθεμένης αξίας.

2) λαμβανομένου υπόψη του αναγκαστικού χαρακτήρα της μισθωτικής σχέσεως μεταξύ του κυρίου του οικοπέδου και του κυρίου του ακινήτου, καθώς και του γεγονότος ότι η έννομη αυτή σχέση εκπορεύεται από τον νόμο και ότι η μίσθωση οικοπέδου είναι, εκ φύσεως, προδήλως παθητική δραστηριότητα, η μίσθωση οικοπέδου σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως πρέπει να απαλλάσσεται από τον φόρο προστιθεμένης αξίας.

3) σύμφωνα με την αρχή της ουδετερότητας του φόρου προστιθέμενης αξίας, ο νομοθέτης δεν είχε την ευχέρεια να απαλλάξει από τον φόρο προστιθεμένης αξίας τη μίσθωση οικοπέδου σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως, εφόσον σε κάθε άλλη περίπτωση η μίσθωση ακινήτου υπόκειται σε φόρο προστιθέμενης αξίας.

Μολονότι το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης έχει επανειλημμένως ερμηνεύσει το άρθρο 135 της οδηγίας 2006/112/EK, μεταξύ άλλων και όσον αφορά την πάσης φύσεως μίσθωση ακινήτων, δεν έχει μέχρι τούδε δοθεί ερμηνεία του άρθρου αυτού όσον αφορά τη μίσθωση οικοπέδου σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως. Επιπλέον, όπως συνάγεται από την προεκτεθείσα στην παρούσα απόφαση νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η ορθή ερμηνεία και εφαρμογή του άρθρου 135 της οδηγίας 2006/112/EK υπό τις πραγματικές και νομικές περιστάσεις της υπό κρίση υποθέσεως δεν είναι τόσο προφανής ώστε να μην αφήνει περιθώριο για καμία εύλογη αμφιβολία ως προς το αν ο νομοθέτης είχε τη δυνατότητα να θεσπίσει ρύθμιση δυνάμει της οποίας οι μισθώσεις ακινήτων σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως υπόκεινται σε φόρο προστιθέμενης αξίας.

Κατά συνέπεια, το *Satversmes tiesa* (Συνταγματικό Δικαστήριο) εκτιμά ότι, στην υπό κρίση υπόθεση [παραλειπόμενα], συντρέχουν περιστάσεις που δικαιολογούν την απόφαση υποβολής αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως στο Δικαστήριο.

Δυνάμει των διατάξεων του [παραλειπόμενα] άρθρου 267 της Συνθήκης για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, [παραλειπόμενα] [παραπομπή στους εθνικούς δικονομικούς κανόνες] το Satversmes tiesa (Συνταγματικό Δικαστήριο)

αποφασίζει:

1. Να υποβάλει τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης:

1.1. Έχει η απαλλαγή των πράξεων μισθώσεως ακινήτων από τον φόρο προστιθέμενης αξίας, η οποία προβλέπεται στο άρθρο 135, παράγραφος 1, στοιχείο ιβ', της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, την έννοια ότι η απαλλαγή αυτή εφαρμόζεται στη μίσθωση οικοπέδου σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως;

1.2. Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα, ήτοι εφόσον κριθεί ότι η μίσθωση οικοπέδου σε περίπτωση αναγκαστικής μισθώσεως απαλλάσσεται από τον φόρο προστιθέμενης αξίας, ενώ σε κάθε άλλη περίπτωση η μίσθωση οικοπέδου υπόκειται σε φόρο προστιθέμενης αξίας, δεν αντιβαίνει η ως άνω απαλλαγή σε μία εκ των αρχών της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, ήτοι την αρχή της ουδετερότητας του φόρου προστιθέμενης αξίας;

2. Να αναστείλει τη διαδικασία μέχρις ότου εκδοθεί η απόφαση του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

3. Να διαβιβάσει στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης αντίγραφο της παρούσας αποφάσεως, του εισαγωγικού δικογράφου [παραλειπόμενα], του υπομνήματος αντικρούσεως του Saeima (Κοινοβουλίου), καθώς και των συμπληρωματικών παρατηρήσεων που διατυπώθηκαν στο πλαίσιο της υπό κρίση υποθέσεως [παραλειπόμενα].

Η παρούσα υπόθεση δεν υπόκειται σε ένδικα μέσα.

[παραλειπόμενα] [υπογραφές]