

Privremena verzija

PRESUDA SUDA (šesto vijeće)

20. siječnja 2021. (*)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Oporezivanje – Porez na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – članak 2. – članak 9. – Pojmovi ‚gospodarska aktivnost‘ i ‚porezni obveznik‘ – Transakcije kojima je cilj stjecanje prihoda od robe na kontinuiranoj osnovi – Vjerovnikovo stjecanje nekretnina zaplijenjenih u okviru ovršnog postupka pokrenutog radi naplate hipotekarnih kredita i prodaje tih nekretnina – Vlasnikovo izvršavanje prava vlasništva”

U predmetu C-655/19,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Curtea de Apel Alba Iulia (Žalbeni sud u Albi Iuliji, Rumunjska), odlukom od 22. ožujka 2018., koju je Sud zaprimio 30. kolovoza 2019., u postupku

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov

protiv

LN,

SUD (šesto vijeće),

u sastavu: L. Bay Larsen, predsjednik vijeća, C. Toader i N. Jääskinen (izvjestitelj), suci,

nezavisni odvjetnik: A. Rantos,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za LN, G. Comăniș, odvjetnik,
- za rumunjsku vladu, E. Gane i A. Rotăreanu, te S.-A. Purza, u svojstvu agenata,
- za Europsku komisiju, A. Armenia i R. Lyal, u svojstvu agenata,

odluživši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članaka 2. i 9. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL

2006., L 347, str. 1.) (SL posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.), u daljnjem tekstu: Direktiva o PDV-u).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između Administracija Judežean? a Finan?elor Publice Sibiu (Okružna uprava za javne financije u Sibiuu, Rumunjska; u daljnjem tekstu: AJFP SB) i Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Bra?ov (Glavna regionalna uprava za javne financije u Brasovu, Rumunjska) i osobe LN u vezi s dodatnim oporezivanjem porezom na dodanu vrijednost (PDV).

Pravni okvir

Pravo Unije

3 ?lanak 2. stavak 1. to?ka (a) Direktive o PDV-u predvi?a da isporuka robe koju obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav na teritoriju države ?lanice u zamjenu za pla?anje podliježe PDV-u.

4 ?lankom 9. stavkom 1. te direktive predvi?a se:

„Porezni obveznik’ zna?i svaka osoba koja samostalno provodi gospodarsku aktivnost na bilo kojem mjestu, bez obzira na svrhu ili rezultate te aktivnosti.

Sve aktivnosti proizvo?a?a, trgovaca ili osoba koje pružaju usluge, uklju?uju?i rudarstvo i poljoprivredne aktivnosti i aktivnosti samostalnih profesija, smatraju se ‚gospodarskom aktivnoš?u’. Korištenje materijalne ili nematerijalne imovine radi ostvarivanja prihoda, na kontinuiranoj osnovi, posebno se smatra gospodarskom aktivnoš?u.”

Rumunjsko pravo

5 ?lanak 125.a Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Zakon br. 571/2003 o uspostavi poreznog zakonika) od 22. prosinca 2003. (M. Of., dio I., br. 927 od 23. prosinca 2003.), u verziji primjenjivoj na ?injenice u glavnom postupku (u daljnjem tekstu: Porezni zakonik), propisuje:

„1. Za potrebe ovog ?lanka pojmovi i izrazi navedeni u nastavku imaju sljede?a zna?enja:

[...]

18. ‚porezni obveznik’ u smislu ?lanka 127. stavka 1. je fizi?ka osoba, skupina osoba, javna ustanova, pravna osoba te svaki subjekt koji može obavljati gospodarsku aktivnost;

[...]

20. ‚osoba koja nije porezni obveznik’ zna?i osoba koja ne ispunjava uvjete iz ?lanka 127. stavka 1. da bi se smatrala poreznim obveznikom;

21. ‚osoba’ zna?i porezni obveznik, pravna osoba koja nije porezni obveznik ili osoba koja nije porezni obveznik;

[...]”

6 ?lanak 127. tog zakonika glasi:

„1. Poreznim obveznikom smatra se svaka osoba koja samostalno obavlja gospodarsku aktivnost iz stavka 2. na bilo kojem mjestu, bez obzira na svrhu ili rezultat te aktivnosti.

2. U smislu ove glave, gospodarske aktivnosti su aktivnosti proizvođača, trgovca ili pružatelja usluga, uključujući rudarske i poljoprivredne aktivnosti te aktivnosti slobodnih ili s njima izjednačenih profesija. Korištenje materijalne ili nematerijalne imovine radi ostvarivanja prihoda, na kontinuiranoj osnovi, posebno se smatra gospodarskom aktivnošću.

21. Služajevi u kojima su fizičke osobe koje obavljaju isporuke nekretnina utvrđene uredbom određeni su propisom.

[...]"

7 Članak 152. tog zakonika propisuje:

„1. Na poreznog obveznika koji ima poslovni nastan u Rumunjskoj, te koji je prijavljeni ili ostvareni godišnji promet manji od 35 000 eura, u protuvrijednosti [rumunjskih leja (RON)] određenoj prema tečaju Banca Națională a României [Rumunjska narodna banka] na dan pristupanja te zaokružena na sljedeću tisućinku, može se primijeniti izuzeće od poreza; u daljnjem tekstu: posebni sustav izuzeća, u pogledu transakcija predviđenih člankom 126. stavkom 1., uz iznimku isporuka novih prijevoznih sredstava unutar Zajednice, koje su izuzete od plaćanja poreza u skladu s člankom 143. stavkom 2. točkom (b).

2. Promet koji služi kao osnova za primjenu stavka 1. sastoji se od ukupnog iznosa, bez PDV-a, u slučajevima predviđenima u stavcima 7. i 7.a, isporuka robe i usluga koje obavlja porezni obveznik u kalendarskoj godini, koje su oporezive ili, ako je to primjenjivo, koje bi bile oporezive da ih nije izvršilo malo poduzeće, transakcija koje proizlaze iz gospodarskih aktivnosti za koje se mjesto isporuke ili pružanja smatra da je bilo u inozemstvu, ako se porez mogao odbiti, da su te transakcije izvršene u Rumunjskoj u skladu s člankom 145. stavkom 2. točkom (b), transakcija koje su izuzete s pravom na odbitak i onih koje su izuzete bez prava na odbitak, predviđenih u članku 141. stavku 2. točkama (a), (b), (e) i (f) ako nisu nuzgredne uz glavnu aktivnost, uz iznimku sljedećih transakcija:

(a) isporuke materijalne ili nematerijalne imovine, kako je definirano člankom 125.a stavkom 1. točkom 3., koje izvršava porezni obveznik;

(b) isporuke novih prijevoznih sredstava unutar Zajednice, izuzete u skladu s člankom 143. stavkom 2. točkom (b).

[...]

6. Porezni obveznik koji se koristi posebnim režimom izuzeća i koji je promet u kalendarskoj godini, kako je predviđen u stavku 2., jednak ili veći od praga za izuzeće dužan je u skladu s člankom 153. registrirati se kao obveznik PDV-a u roku od deset dana od dana kada je taj prag dosegnut ili prekoračen. [...] Posebni režim izuzeća primjenjuje se do datuma registracije obveznika PDV-a, u skladu s člankom 153. Ako se dotični porezni obveznik ne registrira kao obveznik PDV-a ili to ne učini pravodobno, nadležna porezna tijela imaju pravo obvezati ga na plaćanje poreza i odgovarajućih dodatnih iznosa, počevši od dana kada je u skladu s člankom 153. trebao biti registriran kao obveznik PDV-a.

[...]"

8 Članak 153. istog zakonika predviđa:

„1. Porezni obveznik s poslovnim nastanom u Rumunjskoj, u skladu s člankom 125.a stavkom 2. točkom (b), koji obavlja ili namjerava obavljati gospodarsku aktivnost koja uključuje oporezive

i/ili transakcije izuzete od PDV-a s pravom na odbitak mora od nadležnog poreznog tijela zatražiti njegovu registraciju u svrhu PDV-a kako slijedi:

[...]

(b) ako tijekom kalendarske godine dosegne ili prekorači prag za izuzete predviđen člankom 152. stavkom 1., u roku od deset dana od kraja mjeseca u kojem je dosegnuo ili prekoračio taj prag;

[...]

6. Nadležna porezna tijela u skladu s ovim člankom registriraju u svrhu PDV-a u skladu s ovim člankom svaku osobu koja je na temelju odredaba ove glave dužna podnijeti zahtjev za registraciju u skladu sa stavicima 1., 2., 4. ili 5.

7. Ako osoba koja je dužna registrirati se kao obveznik PDV-a u skladu sa stavicima 1., 2., 4. i 5. ne podnese takav zahtjev, nadležna porezna tijela registriraju je po službenoj dužnosti.

[...]

9. Točka 3. Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal (Vladina uredba br. 44/2004 o odobravanju pravila za provedbu Zakona br. 571/2003 o uspostavi poreznog zakonika), od 22. siječnja 2004. (M. Of., dio I, n° 112, od 6. veljače 2004.), u verziji primjenjivoj u glavnom postupku predviđa:

„1. U smislu članka 127. stavka 2. Poreznog zakonika, korištenje materijalne ili nematerijalne imovine, u skladu s temeljnim načelom sustava PDV-a na temelju kojeg porez mora biti neutralan, obuhvaća sve vrste transakcija, bez obzira na njihov pravni oblik, kako je utvrdio Sud u predmetima van Tiem, C-186/89, C-306/94, Régie dauphinoise i C-77/01, Empresa de Desenvolvimento Mineiro SA (EDM).

2. Na temelju odredaba stavka 1., fizičke osobe ne obavljaju gospodarsku aktivnost obuhvaćenu područjem primjene poreza kad prihode stječu od prodaje objekata za stanovanje koji im osobno pripadaju ili druge imovine koju su upotrebljavali u osobne svrhe. Kategorija imovine koja se koristi u osobne svrhe obuhvaća građevine i, ovisno o slučaju, pripadajuće zemljište, koje osobno pripadaju fizičkim osobama, koje su korištene u svrhu stanovanja, uključujući i kuće za odmor i bilo koju drugu imovinu koju je osobno koristila fizička osoba, te imovinu koja je naslijeđena ili stečena na temelju korektivnih mjera predviđenih zakonima o ponovnoj uspostavi prava vlasništva.

3. Fizička osoba koja još nije postala porezni obveznik za drugu aktivnost obavlja gospodarsku aktivnost kad koristi materijalnu ili nematerijalnu imovinu samostalno djelujući u tu svrhu i kad se aktivnost o kojoj je riječ obavlja s ciljem stjecanja prihoda na kontinuiranoj osnovi u smislu članka 127. stavka 2. Poreznog zakonika.

4. U slučaju izgradnje nekretnina fizičkih osoba u svrhu prodaje, za gospodarsku aktivnost smatra se da je počela u trenutku kad osoba o kojoj je riječ ima namjeru obavljati takvu aktivnost, a namjera osobe o kojoj je riječ ocjenjuje se na temelju objektivnih elemenata, primjerice činjenice da počinje snositi troškove i/ili izvršava priprema ulaganja s ciljem započinjanja gospodarske aktivnosti. Smatra se da se gospodarska aktivnost obavlja na kontinuiranoj osnovi od svojeg početka i također uključuje isporuku izgrađene nekretnine ili njezinih dijelova, čak i ako je riječ samo o jednoj nekretnini.

5. U slučaju stjecanja zemljišta i/ili izgradnje fizičke osobe u svrhu prodaje, isporuka te imovine gospodarska je aktivnost koja se obavlja na kontinuiranoj osnovi ako fizička osoba provede više

od jedne transakcije u kalendarskoj godini. Međutim, ako fizička osoba već izgrađuje jednu nekretninu u svrhu prodaje, u skladu sa stavkom 4., s obzirom na to da se za gospodarsku aktivnost već smatra da je započela i da se obavlja na kontinuiranoj osnovi, za svaku drugu naknadno obavljenu transakciju više se neće moći smatrati da je povremene naravi. Iako se prva isporuka smatra povremenom, s obzirom na to da postoji druga isporuka tijekom iste godine, prva isporuka se ne oporezuje, ali se uzima u obzir za izračun praga predviđenog člankom 152. Poreznog zakonika. Isporuke građevina i zemljišta, izuzete od poreza u skladu s člankom 141. stavkom 2. točkom (f) Poreznog zakonika, uzimaju se u obzir kako za utvrđivanje trajnosti gospodarske aktivnosti tako i za izračun praga izuzeća predviđenog člankom 152. Poreznog zakonika.”

Glavni postupak i prethodna pitanja

10 Tijekom 2009. LN je dodijelio trećoj strani nekoliko zajmova, u ukupnom iznosu od 80 400 eura, osiguranih hipotekarnim jamstvima na više nekretnina. Budući da zajmovi nisu mogli biti vraćeni, navedene su nekretnine stavljene na javnu dražbu, a tri od njih su dosuđene LN-u.

11 Tijekom 2010. LN je sklopio dva kupoprodajna ugovora, od kojih se prvi odnosio na jednu od triju nekretnina navedenih u prethodnoj točki, a drugi na zemljište koje je stečeno 2005. Druge dvije nekretnine koje su bile dosuđene LN-u bile su predmet različitih ugovora o kupoprodaji tijekom 2011. i 2012.

12 AJFP Sibiu je tijekom 2016. prilikom poreznog nadzora utvrdio da su izvršene transakcije počevši od 2010. do 30. lipnja 2010. rezultirale prihodima od 611 364 RON (oko 145 000 eura), tako da su te transakcije kvalificirane kao gospodarska aktivnost koja se obavlja radi stjecanja prihoda na kontinuiranoj osnovi. AJFP Sibiu stoga je smatrao da se LN trebao registrirati u svrhu PDV-a od 10. srpnja 2010. jer je prekoračen prag prihoda od 35 000 eura ispod kojeg se primjenjuje posebni sustav izuzeća predviđen člankom 152. stavcima 1. i 2. Poreznog zakonika.

13 Prema AJFP Sibiu, dvije nekretnine koje je LN prodao tijekom 2010. nisu bile korištene u osobne svrhe, nego su stečene radi njihove preprodaje radi ostvarivanja prihoda.

14 Što se tiče prodaje ostvarene tijekom 2011. godine, AJFP Sibiu smatrao je da je ona trebala biti izuzeta od PDV-a, s obzirom na to da je isporuka odgovarajuće robe obavljena nakon 31. prosinca godine nakon prvog useljenja. Što se tiče prodaje ostvarene tijekom 2012. godine, porezno tijelo ocijenilo je, s druge strane, da je ta transakcija oporeziva PDV-om.

15 U tim je okolnostima AJFP Sibiu rješenjem od 28. ožujka 2016. LN-a dodatno oporezovao PDV-om, te mu odredio kamate i kazne za zakašnjenje.

16 Prigovor koji je LN podnio protiv tog poreznog rješenja odbijen je odlukom Glavne regionalne uprave za javne financije u Brasovu od 8. studenoga 2016.

17 LN je pred Tribunalulom Sibiu (Okružni sud u Sibiuu, Rumunjska) podnio tužbu u okviru koje je osobito osporio ovlast porezne uprave da oporezuje fizičku osobu koja se nije dobrovoljno registrirala u svrhu PDV-a i da kao gospodarsku aktivnost kvalificira pravne transakcije prodaje nekretnina poput onih o kojima je riječ u glavnom postupku.

18 Tribunalul Sibiu (Okružni sud u Sibiuu) prihvatio je LN-ovu tužbu. Naime, taj je sud smatrao da je gospodarska aktivnost u biti stjecanje prihoda na kontinuiranoj osnovi, tako da puko stjecanje i prodaja nekretnine ne mogu same po sebiiniti gospodarsku aktivnost. Osim toga, smatrao je da je u ovom slu?aju naknadna prodaja nekretnina kupljenih na dražbi bila samo na?in kojim je tuženik u glavnom postupku raspolagao za naplatu zajmova koje je odobrio tijekom 2009.

19 Porezna uprava podnijela je žalbu protiv te presude pred Curteom de Apel Alba Iulia (Žalbeni sud u Albi Iuliji, Rumunjska).

20 Prema mišljenju tog suda, postavlja se pitanje treba li pravnu transakciju vjerovnika, koji je dao zajmove osigurane hipotekama na nekretninama, kojem su te nekretnine dosu?ene u okviru ovršnog postupka, te koji ih je potom prodao, kvalificirati kao gospodarsku aktivnost u smislu ?lanka 9. stavka 1. drugog podstavka Direktive o PDV-u, koja kao takva podliježe PDV-u u skladu s ?lankom 2. stavkom 1. to?kom (a) te direktive. U tom kontekstu, navedeni se sud tako?er pita treba li osobu koja je izvršila tu pravnu transakciju smatrati poreznim obveznikom u smislu ?lanka 9. stavka 1. prvog podstavka navedene direktive.

21 U tim je okolnostima Curtea de Apel Alba Iulia (Žalbeni sud u Albi Iuliji) odlu?io prekinuti postupak i uputiti Sudu sljede?a prethodna pitanja:

„1. Protivi li se [Direktivi o PDV-u] to da se transakcija, putem koje porezni obveznik, u svojstvu vjerovnika, stekne nekretninu koja je objekt ovršnog postupka te je poslije nekog vremena proda kako bi povratio iznos dan u zajam, smatra gospodarskom aktivnoš?u u obliku korištenja materijalne ili nematerijalne imovine radi ostvarivanja prihoda na kontinuiranoj osnovi?

2. Može li se osoba koja je izvršila takvu pravnu transakciju smatrati poreznim obveznikom u smislu ?lanka 9. [Direktive o PDV-u]?”

O prethodnim pitanjima

22 Svojim dvama pitanjima, koja valja ispitati zajedno, sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li ?lanak 2. stavak 1. to?ku (a) i ?lanak 9. stavak 1. Direktive o PDV-u tuma?iti na na?in da transakcija kojom je osobi dosu?ena nekretnina u okviru ovršnog postupka pokrenutog radi naplate prethodno odobrenog zajma i koja nakon toga provodi prodaju te nekretnine predstavlja gospodarsku aktivnost i treba li navedenu osobu, na temelju te transakcije, smatrati poreznim obveznikom.

23 Iz odluke kojom se upu?uje prethodno pitanje proizlazi da su se pravne radnje o kojima je rije? u glavnom postupku sastojale od prodaje nekretnina prethodno dosu?enih vjerovniku zajmodavcu nakon ovršnog postupka na temelju hipoteka kojima se jam?ilo za tražbinu potonjeg prema bivšem vlasniku nekretnina.

24 U tom pogledu uvodno valja podsjetiti na to da se, iako je Direktivom o PDV-u odre?eno vrlo široko podru?je primjene PDV-a, taj porez odnosi samo na gospodarske aktivnosti. Naime, sukladno ?lanku 2. te direktive o oporezivim transakcijama, PDV?u uz uvoz robe podliježu stjecanje robe unutar Zajednice, isporuka robe i isporuka usluga uz naknadu koje obavi porezni obveznik na teritoriju države ?lanice (presuda od 2. lipnja 2016., Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, t. 20. i 21. i navedena sudska praksa).

25 Osim toga, iz sudske prakse Suda proizlazi da u tom kontekstu pojam „porezni obveznik” treba definirati u vezi s pojmom „gospodarska aktivnost” u smislu ?lanka 9. stavka 1. drugog podstavka Direktive o PDV-u. Iz toga proizlazi da postojanje takve aktivnosti opravdava

kvalifikaciju poreznog obveznika (vidjeti analogijom presudu od 15. rujna 2011., S?aby i dr., C-180/10 i C-181/10, EU:C:2011:589, t. 43. i navedenu sudsku praksu), pri ?emu je potonji prema ?lanku 9. stavku 1. prvom podstavku te direktive svaka osoba koja samostalno provodi gospodarsku aktivnost na bilo kojem mjestu.

26 Pojam „gospodarska aktivnost” definiran je u ?lanku 9. stavku 1. drugom podstavku te direktive na na?in da obuhva?a sve aktivnosti proizvo?a?a, trgovaca ili osoba koje pružaju usluge, pri ?emu ta odredba usto pojašnjava da se takvom aktivnoš?u smatra, osobito, „korištenje materijalne ili nematerijalne imovine radi ostvarivanja prihoda na kontinuiranoj osnovi”.

27 Što se ti?e pojma „korištenje“ u smislu ?lanka 9. stavka 1. drugog podstavka Direktive o PDV-u, iz ustaljene sudske prakse proizlazi da se on sukladno zahtjevima na?ela neutralnosti zajedni?kog sustava PDV-a, odnosi na sve transakcije neovisno o njihovu pravnom obliku, radi ostvarivanja prihoda od predmetne robe na kontinuiranoj osnovi (presude od 6. listopada 2009., SPÖ Landesorganisation Kärnten, C-267/08, EU:C:2009:619, t. 20. i navedena sudska praksa, te od 2. lipnja 2016., Lajvér, C-263/15, t. 24. i navedena sudska praksa).

28 Nasuprot tomu, samo stjecanje i prodaja robe ne mogu predstavljati korištenje robom ?iji je cilj stjecanje prihoda na kontinuiranoj osnovi, u smislu ?lanka 9. stavka 1. drugog podstavka Direktive o PDV-u, s obzirom na to da se jedina naknada za te transakcije sastoji od mogu?e dobiti prilikom prodaje navedene robe (presuda od 15. rujna 2011., S?aby i dr., C-180/10 i C-181/10, EU:C:2011:589, t. 45. i navedena sudska praksa).

29 Isto tako, vlasnikovo puko izvršavanje prava vlasništva ne može se samo po sebi smatrati gospodarskom aktivnosti (vidjeti u tom smislu presude od 15. rujna 2011., S?aby i dr., C-180/10 i C-181/10, EU:C:2011:589, t. 36.; od 9. srpnja 2015., Trgovina Prizma, C-331/14, EU:C:2015:456, t. 23. i od 13. lipnja 2019., IO (PDV – Aktivnost ?lana nadzornog odbora), C-420/18, EU:C:2019:490, t. 29.).

30 S jedne strane, kada je rije? o kriterijima koji se mogu uzeti u obzir kako bi se utvrdilo predstavlja li aktivnost gospodarsku aktivnost u smislu ?lanka 9. stavka 1. drugog podstavka Direktive o PDV-u, iz sudske prakse Suda proizlazi da broj i opseg transakcija ne može biti kriterij razlikovanja izme?u aktivnosti gospodarskog subjekta koji djeluje kao privatna osoba koje se nalaze izvan podru?ja primjene te direktive i aktivnosti gospodarskog subjekta ?ije transakcije ?ine gospodarsku aktivnost (presude od 15. rujna 2011., S?aby i dr., C-180/10 i C-181/10, EU:C:2011:589, t. 37., te od 17. listopada 2019., Paulo Nascimento Consulting, C-692/17, EU:C:2019:867, EU:C:2011:580, t. 25.).

31 S druge strane, što se ti?e prodaje gra?evinskog zemljišta, Sud je ve? pojasnio da je relevantni kriterij za ocjenu ?injenica da je osoba u pitanju poduzela aktivne korake da svoje vlasništvo stavi na tržište tako što je mobilizirala sredstva sli?na onima koja stavljaju proizvo?a?i, trgovci ili osobe koje isporu?uju usluge. Naime, takve inicijative ina?e ne ulaze u okvire upravljanja privatnom imovinom tako da se transakcije koje iz toga proizlaze ne mogu smatrati vlasnikovim pukim izvršavanjem prava vlasništva (vidjeti u tom smislu presudu od 9. srpnja 2015., Trgovina Prizma, C-331/14, EU:C:2015:456, t. 24. i navedenu sudsku praksu). Takve inicijative prije ulaze u okvir aktivnosti koja se obavlja radi ostvarivanja prihoda na kontinuiranoj osnovi i koja se stoga može kvalificirati kao gospodarska.

32 S obzirom na te elemente valja utvrditi je li pravna transakcija kojom vjerovnik koji je odobrio zajmove osigurane hipotekom koji se odnose na nekretnine i kojem su te nekretnine dosu?ene u okviru ovršnog postupka, nakon odre?enog roka, prodaje te nekretnine gospodarska aktivnost u smislu ?lanka 9. stavka 1. drugog podstavka Direktive o PDV-u ili se jednostavno radi o vlasnikovu izvršavanju prava vlasništva.

33 U ovom slu?aju iz navoda suda koji je uputio zahtjev proizlazi da je tuženik u glavnom postupku tijekom 2009. istoj fizi?koj osobi odobrio više zajmova osiguranih hipotekom na nekretninama i da su, s obzirom na to da ti zajmovi nisu vra?eni, tri od tih nekretnina dosu?ene vjerovniku u okviru postupka dražbe koji je proveden te iste 2009. godine. Nakon toga vjerovnik je prodao te tri nekretnine u razdoblju od 2010. do 2012.

34 Iz informacija kojima Sud raspolaže tako?er proizlazi, kao prvo, da je pravne transakcije o kojima je rije? u glavnom postupku tuženik u glavnom postupku izvršio radi povrata svoje imovine i naplate svojih potraživanja nakon što nisu vra?eni odobreni zajmovi. Kao drugo, budu?i da je cilj bio naplata potraživanja i povrat imovine, tuženik u glavnom postupku nije poduzeo aktivne korake u stavljanju nekretnina na tržište i, osobito, nije koristio sredstva sli?na onima koja koriste proizvo?a?, trgovac ili pružatelj usluga u smislu ?lanka 9. stavka 1. drugog podstavka Direktive o PDV-u.

35 Me?utim, podložno provjeri suda koji je uputio zahtjev, ?ini se da te okolnosti dokazuju da je prodaja nekretnina o kojima je rije? u glavnom postupku u stvarnosti upu?ivala na obi?no izvršavanje prava vlasništva i dobro upravljanje privatnom imovinom te da, slijedom toga, nije obuhva?ena obavljanjem gospodarske aktivnosti.

36 Isto tako, nijedan od drugih elemenata koje je dostavio sud koji je uputio zahtjev ne dokazuje gospodarski karakter aktivnosti koju obavlja tuženik u glavnom postupku, u smislu ?lanka 9. stavka 1. Direktive o PDV-u.

37 Stoga se ne može prihvatiti stajalište rumunjske vlade prema kojem okolnost da se tuženik u glavnom postupku sam pojavio u postupku dražbe i da je u okviru tog postupka stekao nekretnine na koje su se odnosila hipotekarna jamstva, ne ?ekaju?i naplatu pozajmljenih iznosa prisilnim izvršenjem jamstava svojeg dužnika, potvr?uje da je rije? o korištenju materijalne imovine radi ostvarivanja prihoda na kontinuiranoj osnovi i stoga bi ga trebalo okvalificirati kao obveznika PDV-a.

38 Naime, ?ini se da se potonjom okolnoš?u prije može dokazati da je prodaja nekretnina o kojima je rije? u glavnom postupku, s obzirom na posebnosti tih transakcija, kako su iznesene u prethodnim to?kama ove presude, izvršena u okviru upravljanja osobnom imovinom tuženika u glavnom postupku.

39 U tim okolnostima, treba smatrati da pravne radnje koje je izvršio tuženik proizlaze iz upravljanja privatnom imovinom, jer je, kao što to proizlazi iz informacija kojima raspolaže Sud i što je na sudu koji je uputio zahtjev da provjeri, prvo, zainteresirana osoba imala za cilj naplatu svojih potraživanja i povrat svoje imovine i, kao drugo, nije poduzela aktivne korake za stavljanje nekretnina na tržište. Iz toga slijedi da se zainteresiranu osobu ne može smatrati obveznikom PDV-a u smislu ?lanka 9. stavka 1. prvog podstavka Direktive o PDV-u na temelju prodaje nekretnina o kojima je rije? u glavnom postupku, tako da te transakcije nisu trebale biti podvrgnute tom porezu.

40 Za svaki slu?aj, valja pojasniti da se glavni postupak, kako ga je izložio sud koji je uputio zahtjev, kao i njegova prethodna pitanja, ne odnose na prodaju nekretnina koju se smatra izravnim produženjem gospodarske aktivnosti odobravanja kredita koju obavlja LN.

41 S obzirom na sva prethodna razmatranja, na postavljena pitanja valja odgovoriti tako da ?lanak 2. stavak 1. to?ku (a) i ?lanak 9. stavak 1. drugi podstavak Direktive o PDV-u treba tuma?iti na na?in da transakcija kojom je osobi dosu?ena nekretnina u okviru ovršnog postupka pokrenutog radi naplate prethodno odobrenog zajma i koja nakon toga provodi prodaju te nekretnine ne predstavlja gospodarsku aktivnost u smislu drugog podstavka te odredbe, jer ta transakcija predstavlja obi?no izvršavanje prava vlasništva i dobro upravljanje privatnom imovinom, tako da navedenu osobu, na temelju te transakcije, ne treba smatrati poreznim obveznikom u smislu prvog podstavka te odredbe.

Troškovi

42 Budu?i da ovaj postupak ima zna?aj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odlu?i o troškovima postupka. Troškovi podnošenja o?itovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadokna?uju se.

Slijedom navedenoga, Sud (šesto vije?e) odlu?uje:

?lanak 2. stavak 1. to?ku (a) i ?lanak 9. stavak 1. drugi podstavak Direktive Vije?a 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedni?kom sustavu poreza na dodanu vrijednost treba tuma?iti na na?in da transakcija kojom je osobi kojoj je dosu?ena nekretnina u okviru ovršnog postupka pokrenutog radi naplate prethodno odobrenog zajma i koja nakon toga provodi prodaju te nekretnine ne predstavlja gospodarsku aktivnost u smislu drugog podstavka te odredbe, jer ta transakcija predstavlja obi?no izvršavanje prava vlasništva i dobro upravljanje privatnom imovinom, tako da navedenu osobu, na temelju te transakcije, ne treba smatrati poreznim obveznikom u smislu prvog podstavka te odredbe.

Potpisi

* Jezik postupka: rumunjski