

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (hatodik tanács)

2021. január 20.(\*)

„Elzetes döntéshozatal – Adózás – Hozzáadottértékadó (héta) – 2006/112/EK irányelv – 2. cikk – 9. cikk – A »gazdasági tevékenység« és az »adóalany« fogalma – Tartós bevétel elérése érdekében végzett ügyletek – A jelzáloggal fedezett kölcsönök behajtása céljából indított végrehajtási eljárás keretében lefoglalt ingatlanok hitelezői általi megszerzése és ezen ingatlanok értékesítése – A tulajdonjog jogosult általi egyszeri gyakorlása”

A C-655/19. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Curtea de Apel Alba Iulia (gyulafehérvári ítéltábla, Románia) a Bírósághoz 2019. augusztus 30-án érkezett, 2018. március 22-i határozatával terjesztett el

az **Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu,**

a **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov**

és

**LN**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (hatodik tanács),

tagjai: L. Bay Larsen tanácselnök, C. Toader és N. Jääskinen (előadó) bírák,

előtanácsnok: A. Rantos,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- LN képviseletében G. Comănișcă avocat,
- a román kormány képviseletében E. Gane, A. Rotăreanu és S. A. Purza, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében A. Armenia és R. Lyal, meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a előtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a előtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

## Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadórendszerrel szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: héairányelv) 2. és 9. cikkének az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet az Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu (AJFP Sibiu) (Szeben megye költségvetési hivatala, Románia) és a Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov (DGRFP Brașov) (brassói regionális költségvetési főigazgatóság, Románia), valamint LN között további hozzáadottértékadó (héta) kivetése tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

## Jogi háttér

### *Az uniós jog*

3 A héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja szerint az egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy által ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítése héa hatálya alá tartozik.

4 Ezen irányelv 9. cikkének (1) bekezdése a következőket írja elő:

„»Adóalany« az a személy, aki bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.

»Gazdasági tevékenység« a termelés, a kereskedelem, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermelési ipari és mezőgazdasági tevékenységeket, valamint a szabadfoglalkozású vagy azzal egyenértékű tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek minősül különösen a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történő hasznosítása.”

### *A román jog*

5 A 2003. december 22-i Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (az adótörvénykönyvről szóló 571/2003. sz. törvény; M. Of., I. rész, 927. sz., 2003. december 23.) alapügy tényállására alkalmazandó változatának (a továbbiakban: adótörvénykönyv) 125a. cikke a következőket írja elő:

„(1) E fejezet alkalmazásában az alábbi szavak és kifejezések jelentése a következő:

[...]

18. a 127. cikk (1) bekezdése értelmében vett »adóalany« minősül a természetes személy, a személyek csoportja, a közintézmény, a jogi személy, illetve bármely más olyan jogalany, amely gazdasági tevékenységet végezhet;

[...]

20. »nem adóalany« az a személy, aki nem teljesíti az 127. cikk (1) bekezdésében előírt feltételeket ahhoz, hogy adóalany minősüljön;

21. »személynek« minősül az adóalany, a nem adóalany jogi személy vagy a nem adóalany;

[...]

6 E törvénykönyv 127. cikke következ?képpen szól:

„(1) Adóalany az a személy, aki a (2) bekezdésben meghatározott gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.

(2) E cím alkalmazásában gazdasági tevékenységnek min?sül a termel?k, a keresked?k, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermel??ipari és mez?gazdasági tevékenységeket, valamint a szabadfoglalkozású vagy azzal egyenérték? tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek min?sül különösen a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történ? hasznosítása.

(21) A jogszabályi rendelkezések meghatározzák azon helyzeteket, amelyekben az ingatlanértékesítést végz? természetes személyek adóalannyá válnak.

[...]

7 Az említett törvénykönyv 152. cikke a következ?képpen rendelkezik:

„(1) A Romániában letelepedett adóalany, akinek a Banca Na?ional? a României [(román nemzeti bank)] által a csatlakozás id?pontjában közölt és a következ? ezredre kerekített árfolyamon a bevallott vagy elért éves árbevétele nem éri el [román lejben (RON)] a 35 000 eurós fels? határt, a 126. cikk (1) bekezdésében említett ügyletekre alkalmazhatja az adómentességet, a továbbiakban a »különös mentességi szabályozást«, az új közlekedési eszközök Közösségen belüli értékesítésének kivételével, amely a 143. cikk (2) bekezdésének b) pontja alapján adómentes.

(2) Az (1) bekezdés alkalmazásában referenciaként szolgáló árbevétel a következ?kb?l származó teljes héamentes összeg: a (7) és (7a) bekezdésben el?írt esetben az adóalany által egy naptári évben teljesített olyan termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások, amelyek adókötelesek, vagy adott esetben adókötelesek lennének, ha azokat nem kisvállalkozás végezte volna, az olyan gazdasági tevékenységekb?l származó ügyletek, amelyek esetében úgy kell tekinteni, hogy a termékértékesítés vagy a szolgáltatásnyújtás helye külföldön van, ha az adó levonható lenne abban az esetben, ha ezeket az ügyleteket Romániában valósították volna meg a 145. cikk (2) bekezdésének b) pontjával összhangban, a 141. cikk (2) bekezdésének a), b), e) és f) pontjában el?írt, levonási joggal járó adómentes ügyletek, valamint levonási joggal nem járó adómentes ügyletek, amennyiben azok nem járulékos jelleg?ek a f?tevékenységhez képest a következ? ügyletek kivételével:

a) az 125a. cikk (1) bekezdésének 3. pontjában meghatározott materiális vagy immateriális javak adóalany általi értékesítése;

b) új közlekedési eszközök Közösségen belüli értékesítése, amely az 143. cikk (2) bekezdésének b) pontja szerint adómentes.

[...]

(6) Annak a különös adómentességben részesül? adóalanynak, amelynek a (2) bekezdés szerinti árbevétele meghaladja vagy eléri a naptári évre vonatkozó mentességi határértéket, a 153. cikkel összhangban kérnie kell a héaalanyként való nyilvántartásba vételét azon id?ponttól számított tíz napon belül, amelyben a határértéket elérte vagy meghaladta. [...] A különös adómentesség a 153. cikkel összhangban a héaalanyként való nyilvántartásba vétel id?pontjáig alkalmazandó. Amennyiben az érintett adóalany nem vagy késedelmesen kéri a héaalanyként

való nyilvántartásba vételét, az illetékes adóhatóság jogosult az adó megfizetésére, valamint a kapcsolódó kötelezettségek teljesítésére kötelezni attól az időponttól kezdve, amikor az adóalanyt a 153. cikkkel összhangban nyilvántartásba kellett volna venni.

[...]

8 Ugyanezen törvénykönyv 153. cikke a következőket írja el:

„(1) A 125a. cikk (2) bekezdése b) pontjának megfelelően Romániában letelepedett azon adóalany, amely adólevonási joggal járó adóköteles és/vagy héamentes ügyleteket magában foglaló gazdasági tevékenységet folytat vagy kíván folytatni, köteles az illetékes adóhatóságnál a héaalanyként történő nyilvántartásba vételét kérni a következő módon:

[...]

b) amennyiben egy naptári éven át eléri vagy meghaladja a 152. cikk (1) bekezdésében előírt mentességi határértéket, azon hónap végétől számított 10 napon belül, amelynek során e határértéket elérte vagy meghaladta;

[...]

(6) Az illetékes adóhatóságok a jelen cikk értelmében héaalanyként nyilvántartásba vesznek valamennyi olyan személyt, aki az e cím rendelkezéseivel összhangban az (1), (2), (4) vagy (5) bekezdés alapján köteles a nyilvántartásba vételét kérni.

(7) Amennyiben az (1), (2), (4) vagy (5) bekezdés alapján nyilvántartásba vételre kötelezett személy nem nyújt be ilyen irányú kérelmet, az illetékes adóhatóság hivatalból intézkedik e személy héaalanyként való nyilvántartásba vételéről.

[...]

9 A 2004. január 22-ii Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal (az adójogi törvénykönyvről szóló 571/2003. sz. törvény végrehajtási szabályainak jóváhagyásáról szóló 44/2004. sz. kormányrendelet; M. Of., I. rész, 112. szám, 2004. február 6.) alapeljárásban alkalmazandó változatának 3. pontja a következőket írja el:

„(1) Az adótörvénykönyv 127. cikkének (2) bekezdése értelmében a materiális vagy immateriális javak hasznosítása a héarendszer azon alapelveinek megfelelően, amely szerint az adónak semlegesnek kell lennie, minden ügyletre kiterjed, függetlenül azok jogi formájától, amint azt a Bíróság a van Tiem ügyben (C-186/89), a Régie dauphinoise ügyben (C-306/94) és az Empresa de Desenvolvimento Mineiro SA (EDM) ügyben (C-777/01) megállapította.

(2) Az (1) bekezdés rendelkezései alapján úgy kell tekinteni, hogy a természetes személy nem folytat adó hatálya alá tartozó gazdasági tevékenységet abban az esetben, ha saját tulajdonú lakóingatlana vagy személyes célra használt egyéb vagyontárgyai eladásából jövedelmet szerez. A személyes célra használt vagyontárgyak csoportjába tartoznak azok az épületek és adott esetben hozzájuk tartozó telek, amelyek személyesen a természetes személyek tulajdonában vannak, és amelyeket lakás céljára használtak, beleértve a nyaralókat és a természetes személy által magáncélra használt bármely más vagyontárgyat, valamint bármely más típusú, jogszerűen örökölt vagyontárgyat, vagy a tulajdonjog helyreállítására vonatkozó törvények által előírt korrekciós intézkedések alapján szerzett vagyontárgyakat.

(3) Úgy kell tekinteni, hogy az egyéb tevékenységei tekintetében adóalanynak még nem

min?sül? természetes személy materiális vagy immateriális javak hasznosítását eredményez? gazdasági tevékenységet folytat, ha önállóan ilyen min?ségében jár el, és e tevékenységet tartós bevétel elérése érdekében folytatja az adótörvénykönyv 127. cikkének (2) bekezdése értelmében.

(4) Ingatlan természetes személy által értékesítés céljából történ? építése esetén úgy kell tekinteni, hogy a gazdasági tevékenység megkezdésének id?pontja az az id?pont, amikor a szóban forgó természetes személy az ilyen tevékenység folytatására irányuló szándékát kifejezte; a szóban forgó személy szándékát objektív tényez?k alapján kell értékelni, így ilyenek min?sül az a tény, hogy költségeket kezd viselni, és/vagy gazdasági tevékenység megkezdéséhez szükséges el?készít? beruházásokat eszközöl. A gazdasági tevékenységet annak megkezdését?l kezdve tartósnak kell tekinteni, és az magában foglalja a felépített ingatlan vagy annak részeinek az értékesítését is, még ha egyetlen ingatlanról is van szó.

(5) Földterület és/vagy építmény természetes személy által értékesítés céljából történ? megszerzése esetén e termékek értékesítése tartós jelleg? gazdasági tevékenység, ha a természetes személy a naptári évben több mint egy ügyletet teljesít. Mindazonáltal, ha a természetes személy a (4) bekezdés szerint értékesítés céljából már ingatlan építését végzi, mivel a gazdasági tevékenységet már megkezdettnek és tartós jelleg?nek kell tekinteni, egyetlen kés?bb teljesített ügyletet sem lehet többé eseti jelleg?nek tekinteni. Még ha az els? termékértékesítés eseti jelleg?nek is min?sül, az, ha ugyanabban az évben egy második termékértékesítés történik, nem adóköteles, hanem azt figyelembe veszik az adótörvénykönyv 152. cikkében el?írt fels? határ kiszámításakor. Az adótörvénykönyv 141. cikke (2) bekezdésének f) pontja alapján adómentes építmények és telkek értékesítését mind a gazdasági tevékenység tartós jellegének a megállapítása, mind pedig az adótörvénykönyv 152. cikkében el?írt mentességi határérték kiszámítása során figyelembe kell venni.”

### **Az alapeljárás és az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdések**

10 2009 folyamán LN összesen 80 400 euró összegben több, számos ingatlanon fennálló jelzáloggal fedezett kölcsönt nyújtott harmadik személynek. Mivel a kölcsönöket nem lehetett visszafizetni, az említett ingatlanokat árverésre bocsátották, és közülük hármat LN?nek ítélték oda.

11 2010 folyamán LN két adásvételi szerz?dést kötött, amelyek közül az els?nek a tárgya az el?z? pontban említett három ingatlan egyike volt, a másik pedig egy általa 2005?ben megszerzett földterületre vonatkozott. A másik két ingatlan, amelyeket LN?nek ítélték oda, 2011?ben és 2012?ben külön adásvételi szerz?dések tárgyát képezték.

12 2016?ban egy adóellen?rzés során az AJFP Sibiu megállapította, hogy a 2010. évt?l teljesített ügyletek 2010. június 30?ig 611 364 RON (hozzávet?leg 145 000 euró) összeg? bevételt termeltek, így ezen ügyleteket bevételszerzés céljából tartós jelleggel végzett gazdasági tevékenységnek min?sítették. Az AJFP Sibiu tehát megállapította, hogy LN?t 2010. július 10?t?l héaalanyként nyilvántartásba kellett volna venni, mivel túllépték az árbevétel azon 35 000 eurós fels? határát, amely alatt az adótörvénykönyv 152. cikkének (1) és (2) bekezdésében el?írt különös mentességi szabályozás alkalmazandó.

13 Az AJFP Sibiu szerint az LN által 2010?ben eladott két ingatlant nem saját célra használták, hanem azokat LN abból a célból szerezte meg, hogy bevétel elérése érdekében továbbértékesítse azokat.

14 Ami a 2011. év során megvalósított értékesítést illeti, az AJFP Sibiu úgy vélte, hogy azt mentesíteni kell a héa alól, mivel a kérdéses vagyontárgy értékesítésére az els? használatbavételét követ? év december 31?ét követ?en került sor. A 2012. évben megvalósított értékesítést illet?en az adóhatóság ezzel szemben úgy ítélte meg, hogy ezen ügylet héaköteles

volt.

15 E körülmények között az AJFP Sibiu a 2016. március 28-i határozatában további héát, valamint kamatokat és késedelmi pótlékokat vetett ki LN-re.

16 Az LN által ezen adóhatározattal szemben benyújtott panaszt a brassói regionális költségvetési f?igazgatóság a 2016. november 8-i határozatával elutasította.

17 LN keresetet indított a Tribunalul Sibiu (nagyszebeni megyei törvényszék, Románia) el?tt, amely keresetben többek között vitatta az adóhatóság azon hatáskörét, hogy megadóztasson egy olyan természetes személyt, aki nem vetette magát önként héaalanyként nyilvántartásba, és hogy gazdasági tevékenységnek min?sítsen olyan ingatlanértékesítési jogügyleteket, mint amelyek?l az alapügyben szó van.

18 A Tribunalul Sibiu (nagyszebeni megyei törvényszék) helyt adott az LN által indított keresetnek. E bíróság ugyanis megállapította, hogy valamely gazdasági tevékenység lényegében tartós bevétel elérésében rejlik, így valamely ingatlan pusztá megszerzése és értékesítése önmagában nem min?sülhet gazdasági tevékenységnek. Ezenfelül e bíróság úgy ítélte meg, hogy a jelen ügyben az árverésen szerzett ingatlanok kés?bbi értékesítése csupán egy olyan mód volt, amellyel az alapügy alperese az általa 2009-ben nyújtott kölcsönök behajtása érdekében rendelkezett.

19 Az adóhatóság fellebbezést nyújtott be ezen ítélettel szemben a Curtea de Apel Alba Iulia-hoz (gyulafehérvári ítéltábla, Románia).

20 E bíróság szerint felmerül a kérdés, hogy a héairányelv 9. cikke (1) bekezdésének második albekezdése értelmében vett gazdasági tevékenységnek, és mint ilyen az ezen irányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében vett héa hatálya alá tartozónak kell-e min?síteni azt a jogügyletet, amely révén az ingatlanokon fennálló jelzáloggal fedezett kölcsönt nyújtó hitelez? részére ezeket az ingatlanokat végrehajtási eljárás keretében odaítélik, majd az azokat értékesíti. Ebben az összefüggésben az említett bíróság arra is keresi a választ, hogy az e jogügyletet végrehajtó személyt az említett irányelv 9. cikke (1) bekezdésének els? albekezdése értelmében vett adóalanynak kell-e tekinteni.

21 E körülmények között határozott úgy a Curtea de Apel Alba Iulia (gyulafehérvári ítéltábla), hogy az eljárást felfüggeszti, és el?zetes döntéshozatal céljából a következ? kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Ellentétes-e a [héairányelv] 2. cikkével az, ha a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történ? hasznosításában megnyilvánuló gazdasági tevékenységnek min?sítik azt az ügyletet, amely által egy adóalany hitelez?ként megszerzi a végrehajtási eljárás tárgyát képez? ingatlant, majd egy id? után értékesíti azt a kölcsönbe adott összeg beszédése céljából?

2) Úgy kell-e tekinteni, hogy az ilyen jogügyletet teljesít? személy a [héairányelv] 9. cikke értelmében vett adóalany?”

### **Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdésekr?l**

22 Két kérdésével, amelyeket együtt célszer? vizsgálni, a kérdést el?terjeszt? bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontját és 9. cikkének (1) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy azon ügylet, amely révén valamely személynek egy korábban nyújtott kölcsön behajtása érdekében indított végrehajtási eljárás

keretében lefoglalt ingatlant ítélnék oda, és e személy ezen ingatlant ezt követően értékesíti, gazdasági tevékenységnek minősül, és az említett személyt ezen ügyletre tekintettel adóalanynak kell-e tekinteni.

23 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitunik, hogy az alapügyben szóban forgó jogügyletek olyan ingatlanok eladásából álltak, amelyeket egy hitelezőnek ítélték oda a korábban olyan jelzálog érvényesítése címén indított végrehajtási eljárást követően, amely e hitelezőnek az ingatlanok korábbi tulajdonosával szembeni követelésének a fedezetéül szolgált.

24 E tekintetben hangsúlyozni kell, hogy bár a héairányelv a héa alkalmazási körét nagyon tágan határozza meg, ezen adó hatálya csak a gazdasági jellegű tevékenységekre terjed ki. Ezen irányelvnek az adóköteles ügyletekre vonatkozó 2. cikke szerint ugyanis a termékimporton túl a héa hatálya alá tartozik a tagállamon belül az adóalany által ellenérték fejében teljesített Közösségen belüli termékbeszerzés, termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás (2016. június 2-ii Lajvér ítélet, C-263/15, EU:C:2016:392, 20. és 21. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

25 Egyébiránt a Bíróság ítélkezési gyakorlatából kitunik, hogy ebben az összefüggésben az „adóalany” fogalmát a héairányelv 9. cikke (1) bekezdésének második albekezdése értelmében vett „gazdasági tevékenység” fogalmával összefüggésben kell meghatározni. Ebből következik, hogy az ilyen tevékenység fennállása igazolja az adóalanyi minősítést (lásd analógia útján: 2011. szeptember 15-ii Saby és társai ítélet, C-180/10 és C-181/10, EU:C:2011:589, 43. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat), mivel ez utóbbi ezen irányelv 9. cikke (1) bekezdésének első albekezdése szerint az, aki ilyen gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez.

26 A „gazdasági tevékenység” e fogalmát a héairányelv 9. cikke (1) bekezdésének második albekezdése úgy határozza meg, hogy az magában foglalja a termelők, a kereskedők, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenységét, és e rendelkezés ezenkívül pontosítja, hogy ilyen tevékenység különösen „a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történő hasznosítása”.

27 Ami a héairányelv 9. cikke (1) bekezdésének második albekezdése értelmében vett „hasznosítás” fogalmát illeti, az állandó ítélkezési gyakorlat szerint e fogalom a közös héarendszer semlegessége követelményének megfelelően minden olyan ügyletre vonatkozik, tekintet nélkül azok jogi formájára, amely bevétel elérése érdekében a szóban forgó javak tartós hasznosítását foglalja magában (2009. október 6-ii SPÖ Landesorganisation Kärnten ítélet, C-267/08, EU:C:2009:619, 20. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2016. június 2-ii Lajvér ítélet, C-263/15, EU:C:2016:392, 24. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

28 Ezzel szemben a javak egyszerű beszerzése és egyszerű értékesítése nem minősül javak – héairányelv 9. cikke (1) bekezdésének második albekezdése szerinti – tartós bevétel elérése érdekében történő hasznosításának, mivel ezen ügyletek egyetlen hozadéka az e javak értékesítésekor keletkező esetleges nyereség (2011. szeptember 15-ii Saby és társai ítélet, C-180/10 és C-181/10, EU:C:2011:589, 45. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

29 Hasonlóképpen, a tulajdonjognak a jogosult általi egyszerű gyakorlása önmagában nem minősíthető gazdasági tevékenységnek (lásd ebben az értelemben: 2011. szeptember 15-ii Saby és társai ítélet, C-180/10 és C-181/10, EU:C:2011:589, 36. pont; 2015. július 9-ii Trgovina Prizma ítélet, C-331/14, EU:C:2015:456, 23. pont; 2019. június 13-ii IO ítélet [Héa – Valamely felügyelőbizottság tagjának a tevékenysége], C-420/18, EU:C:2019:490, 29. pont).

30 Egyrészt azon kritériumokat illetően, amelyeket figyelembe lehet venni annak

meghatározásához, hogy valamely tevékenység a héairányelv 9. cikke (1) bekezdésének második albekezdése értelmében vett gazdasági tevékenységnek minősül-e, a Bíróság ítélkezési gyakorlatából következik, hogy az ügyletek száma és terjedelme nem lehet elhatárolási szempont az ezen irányelv hatályán kívül eső, magáncélból eljáró gazdasági szereplő tevékenységei és az olyan gazdasági szereplő tevékenységei között, amelynek ügyletei gazdasági tevékenységet valósítanak meg (2011. szeptember 15-ii Saby és társai ítélet, C-180/10 és C-181/10, EU:C:2011:589, 37. pont; 2019. október 17-ii Paulo Nascimento Consulting ítélet, C-692/17, EU:C:2019:867, 25. pont).

31 Másrészt az építési telkek értékesítését illetően a Bíróság már pontosította, hogy releváns értékelési szempont az, hogy az érintett a termelő, a kereskedő, illetve a szolgáltatók által alkalmazott eszközökhöz hasonló eszközök igénybevételével tett-e komoly ingatlanértékesítési lépéseket. Ezek a kezdeményezések ugyanis szokásosan nem tartoznak a magánvagyonkezelés körébe, így az abból eredő ügyletek nem tekinthetők a tulajdonjog egyszeri gyakorlásának (lásd ebben az értelemben: 2015. július 9-ii Trgovina Prizma ítélet, C-331/14, EU:C:2015:456, 24. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Ilyen kezdeményezések inkább olyan tevékenység keretébe illeszkednek, amelyet tartós bevétel elérése érdekében végeznek, és így gazdaságinak minősíthetők.

32 E körülmények fényében kell meghatározni, hogy az a jogügylet, amely révén azon hitelező, aki ingatlanokon fennálló jelzáloggal fedezett kölcsönt nyújt, és akinek a részére ezeket az ingatlanokat végrehajtási eljárás keretében odaítélik, azokat meghatározott határidőn túl értékesíti, a héairányelv 9. cikke (1) bekezdésének második albekezdése értelmében vett gazdasági tevékenységnek minősül-e, vagy az pusztán a tulajdonjog jogosult általi gyakorlásának a körébe tartozik-e.

33 A jelen ügyben a kérdést előterjesztő bíróság által szolgáltatott információkból kitűnik, hogy az alapeljárás alperese 2009 folyamán több, ingatlanokon fennálló jelzáloggal fedezett kölcsönt nyújtott ugyanazon természetes személynek, és hogy mivel e kölcsönöket nem fizették vissza, ezen ingatlanok közül hármát ugyanebben a 2009. évben lefolytatott árverési eljárás keretében odaítéltek a hitelezőnek. Ezt követően a hitelező e három ingatlant 2010 és 2012 között értékesítette.

34 A Bíróság rendelkezésére álló információkból az is kitűnik, hogy először is az alapeljárás alperese az alapügyben szóban forgó jogügyleteket a nyújtott kölcsönök visszafizetésének elmaradása miatt a vagyonának helyreállítása és követeléseinek a behajtása érdekében hajtott végre. Másodszor, mivel célja a követeléseinek a behajtása és vagyonának a helyreállítása volt, az alapeljárás alperese nem tett komoly ingatlanértékesítési lépéseket, és különösen nem vett igénybe a héairányelv 9. cikke (1) bekezdésének második albekezdése értelmében vett termelő, kereskedő, illetve szolgáltatók által alkalmazott eszközökhöz hasonló eszközöket.

35 Márpedig úgy tűnik – a kérdést előterjesztő bíróság által elvégzendő vizsgálat fenntartása mellett –, hogy e körülmények bizonyítják, hogy az alapügyben szóban forgó ingatlanok értékesítése valójában a tulajdonjog egyszeri gyakorlásának és a magánvagyon megfelelő kezelésének a körébe tartozik, következésképpen nem tartozik gazdasági tevékenység gyakorlásának a körébe.

36 Hasonlóképpen, a kérdést előterjesztő bíróság által közölt további információk egyike sem alkalmas annak bizonyítására, hogy az alapeljárás alperese által végzett tevékenység a héairányelv 9. cikkének (1) bekezdése értelmében gazdasági jellegű volt.

37 Következésképpen nem adható hely a román kormány azon álláspontjának, amely szerint az a körülmény, hogy az alapeljárás alperese maga vett részt az árverési eljárásban, és ezen



eljárás keretében megszerezte azokat az ingatlanokat, amelyeken jelzálog állt fenn, anélkül hogy megvárta volna a kölcsönadott összegeknek az adósától végrehajtási eljárás révén való behajtását, megerősíti, hogy a materiális javakat abból a célból hasznosították, hogy abból tartós bevételre tegyenek szert, következésképpen pedig az alapeljárás alperesét haealanynak kell minősíteni.

38 Úgy t?nik ugyanis, hogy ez utóbbi körülmény inkább azt bizonyítja, hogy az alapügyben szóban forgó ingatlanok értékesítése – ezen ügyleteknek a jelen ítélet el?z? pontjaiban kifejtett sajátosságaira tekintettel – az alapeljárás alperese személyes vagyona kezelésének a keretébe illeszkedett.

39 E körülmények között az alperes által végzett jogügyleteket úgy kell tekinteni, mint amelyek magánvagyon kezelésének a körébe tartoznak, mivel – amint a Bíróság rendelkezésére álló információkból kit?nik, amelyeket a kérdést el?terjeszt? bíróságnak kell vizsgálnia – el?ször is az érintett célja a követeléseinek a behajtása és vagyonának a helyreállítása volt, másodsor pedig nem tett komoly ingatlanértékesítési lépéseket. Ebb?l következik, hogy az érintett nem tekinthet? a héairányelv 9. cikke (1) bekezdésének els? albekezdése értelmében vett haealanynak az alapügyben szóban forgó ingatlanok értékesítése tekintetében, így ezen ügyletek nem tartoztak az említett adó hatálya alá.

40 A teljesség kedvéért pontosítani kell, hogy a kérdést el?terjeszt? bíróság által bemutatott alapügy, valamint az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdései nem olyan ingatlanértékesítésekre vonatkoznak, amelyeket az LN által folytatott kölcsön nyújtására irányuló gazdasági tevékenység közvetlen folytatásának kell tekinteni.

41 A fenti megfontolások összességére tekintettel az el?terjesztett kérdésekre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontját és 9. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy azon ügylet, amely révén valamely személynek egy korábban nyújtott kölcsön behajtása érdekében indított végrehajtási eljárás keretében lefoglalt ingatlant ítélnék oda, és e személy ezen ingatlant ezt követ?en értékesíti, önmagában nem min?sül gazdasági tevékenységnek, amennyiben ezen ügylet a tulajdonjog egyszer? gyakorlásának és a magánvagyon megfelel? kezelésének a körébe tartozik, így az említett személyt az szóban forgó ügyletre tekintettel nem lehet adóalanynak tekinteni.

## **A költségekr?**

42 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vev? felek számára a kérdést el?terjeszt? bíróság el?tt folyamatban lév? eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekr?l. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthet?k meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (hatodik tanács) a következ?képpen határozott:

**A közös hozzáadottértékadó?rendszer?l szóló, 2006. november 28?i 2006/112/EK tanácsi irányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontját és 9. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy azon ügylet, amely révén valamely személynek egy korábban nyújtott kölcsön behajtása érdekében indított végrehajtási eljárás keretében lefoglalt ingatlant ítélnék oda, és e személy ezen ingatlant ezt követ?en értékesíti, önmagában nem min?sül gazdasági tevékenységnek, amennyiben ezen ügylet a tulajdonjog egyszer? gyakorlásának és a magánvagyon megfelel? kezelésének a körébe tartozik, így az említett személyt a szóban forgó ügyletre tekintettel nem lehet adóalanynak tekinteni.**

## Alíráók

- \* Az eljárás nyelve: román.