

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2021. gada 20. janvārs (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 2. pants – 9. pants – Jādzieni “saimnieciska darbība” un “nodokļa maksātājs” – Darījumi ar nolikuma gēti no pašuma ilglaičīgus ienākumus – Nekustamā pašuma iegāde, ko kreditors veicis piespiedu izpildes procedūrā, kas uzskata, lai atgātu ar hipotēku garantētos aizdevumus un pārdotu šos nekustamos pašumus – pašuma tiesību vienkārša izmantošana, ko veic pašnieks

Lietā C-655/19

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Curtea de Apel Alba Iulia* (Albas Julijas apeliācijas tiesa, Rumānija) iesniedza ar 2018. gada 22. marta lēmumu, kas Tiesā reģistrēts 2019. gada 30. augustā, tiesvedībā

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov

pret

LN,

TIESA (sestā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*], tiesneši K. Toadere [*C. Toader*] un N. Jāskinens [*N. Jääskinen*] (referents),

ģenerālvokāts: A. Rants [*A. Rantos*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ģemot vārā rakstveida procesu,

ģemot vārā apsvērumus, ko sniedza:

- LN vārā – *G. Comănișă, avocat,*
- Rumānijas valdģbas vārā – *E. Gane* un *A. Rotăreanu,* kģ arģ *S. A. Purza,* pģrstģvģi,
- Eiropas Komisģjas vārā – *A. Armenia* un *R. Lyal,* pģrstģvģi,

ģemot vārā pģcģ ģenerģlvokģta uzģlausģšanas pieģemto lģmumu izģkatģt lietu bez ģenerģlvokģta secģnģģumiem,

ģasludģna šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 2. un 9. panta interpretāciju.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā, kurā *Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu (AJFP Sibiu)* (Sibiu apgabala Valsts finanšu administrācija, Rumānija) un *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov (DGRFP Brașov)* (Brašovas Reģionālā valsts finanšu ģenerāldirekcija, Rumānija) ir vērsušās pret LN par papildu aplikšanu ar pievienotās vērtības nodokli (PVN).

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir noteikts, ka PVN uzliek preču piegādei, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās.

4 Šīs direktīvas 9. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla pašuma izmantošana ar noliku gūt no tās ilglaicīgus ienākumus jāpaši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

Rumānijas tiesību akti

5 2003. gada 22. decembra *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal* (Likums Nr. 571/2003 par nodokļu kodeksu) (*M. Of.*, I daļa, Nr. 927, 2003. gada 23. decembris) redakcijā, kas bija piemērojama pamatlīetas faktu norises laikā (turpmāk tekstā – “Nodokļu kodekss”), 125.a pantā bija paredzēts:

“1. Šajā sadaļā turpmāk minētajiem jēdzieniem un vērdkopm ir šāda nozīme:

[..]

18. “nodokļa maksātājs” 127. panta 1. punkta izpratnē ir fiziska persona, personu grupa, valsts iestāde, juridiska persona, kā arī jebkura vienība, kas var veikt saimniecisku darbību;

[..]

20. “persona, kas nav nodokļa maksātājs” ir persona, kas neatbilst 127. panta 1. punkta nosacījumiem, lai to varētu uzskatīt par nodokļa maksātāju;

21. “persona” ir nodokļa maksātājs, juridiska persona, kas nav nodokļa maksātāja vai persona, kas nav nodokļa maksātājs;

[..].”

6 Šķēduma 127. pants ir formulēts šādi:

“1. Par nodokļu maksājumu uzskata jebkuru personu, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic tādus saimnieciskos darbus, kāda ir paredzēta 2. punktā, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

2. Šajā ziņā jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimnieciskās darbības un brīvo profesiju darbību, uzskata par saimnieciskās darbības. Tāpat par saimnieciskās darbības uzskata materiāla vai nemateriāla pašuma izmantošanu ar nolūku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus.

21. Gadījumi, kad fiziskas personas, kas nodod nekustamos pašumus, kļūst par nodokļa maksātājiem, tiek precīzi noteiktas.

[..]”

7 Minētā kodeksa 152. pants ir noteikts:

“1. Rumānijas reģistrēts nodokļa maksātājs, kura ikgadējais deklarētais vai faktiskais gada apgrozījums nepārsniedz 35 000 EUR, kura ekvivalents [Rumānijas lejās (RON)] ir noteikts atbilstoši *Banca Națională a României* [(Rumānijas Banka)] paziņotajam maiņas kursam pievienošanās dienā un noapaļots līdz nākamajai tūkstošdaļai, var piemērot atbrīvojumu no nodokļa, kas turpmāk tiek saukts par “pašo atbrīvojuma režīmu”, par 126. panta 1. punkta minētajiem darījumiem, izņemot jaunu transportlīdzekļu piegādes Kopienas iekšienā, kas ir atbrīvotas no nodokļa saskaņā ar 143. panta 2. punkta b) apakšpunktu.

2. Apgrozījumu, kas tiek izmantots par pamatu, piemērojot 1. punktu, veido, [šādu darījumu] kopējā vērtība bez PVN 7. un 7.a punkta paredzētajos gadījumos: preču piegādes un pakalpojumu sniegšana, ko nodokļu maksātājs veicis kalendārā gada gaitā un kas ir apliekama vai attiecīgi varētu būt apliekama ar nodokli, ja šīs darbības nebūtu veicis mazs uzņēmums; darījumi, kas izriet no saimnieciskām darbībām, attiecībā uz kurām tiek uzskatīts, ka to piegādes/sniegšanas vieta atrodas ārpus un par kuriem nodoklis būtu atskaitīms gadījumā, ja minētās darbības būtu veikti Rumānijas atbilstoši 145. panta 2. punkta b) apakšpunktam; no nodokļa atbrīvotie darījumi ar atskaitīšanas tiesībām un no nodokļa atbrīvotie darījumi bez atskaitīšanas tiesībām, kas paredzēti 141. panta 2. punkta a), b), e) un f) apakšpunktā, ja vien tie nav pamatdarbības palīgdarījumi, izņemot šādus darījumus:

a) tādus materiālu vai nemateriālu aktiņu piegādes, kas definēti 125.a panta 1. punkta 3. apakšpunktā, ko veic nodokļa maksātājs;

b) jaunu transportlīdzekļu piegādes Kopienas iekšienā, kas ir atbrīvotas no nodokļa saskaņā ar 143. panta 2. punkta b) apakšpunktu.

[..]

6. Nodokļa maksātājam, kam piemēro pašo atbrīvojuma režīmu un kura apgrozījums, kas ir paredzēts 2. punktā, pārsniedz vai ir vienāds ar atbrīvojuma sliekšni kalendārā gadā, ir jāreģistrējas kā PVN maksātājam saskaņā ar 153. pantu desmit dienu laikā no dienas, kad ir sasniegts vai pārsniegts minētais sliekšnis. [..] pašais atbrīvojuma režīms ir piemērojams līdz dienai, kad ir veikta reģistrācija kā PVN maksātājam saskaņā ar 153. pantu. Ja attiecīgais nodokļa maksātājs neregistrējas kā PVN maksātājs vai reģistrējas novēloti, kompetentajam nodokļu iestādei ir tiesības noteikt tam pienākumus samaksāt nodokli un attiecīgus papildu pienākumus, sākot no dienas, kad tam bija jāreģistrējas kā PVN maksātājam saskaņā ar 153.

pantu.

[..]"

8 Š? paša kodeksa 153. pant? ir paredz?ts:

“1. Rum?nij? re?istr?tam nodok?a maks?t?jam 125.a panta 2. punkta b) apakšpunkta izpratn?, kas veic vai kam ir nodoms veikt saimniecisku darb?bu, kura ir saist?ta ar dar?jumiem, kas ir apliekami ar un/vai atbr?voti no PVN ar ties?b?m uz atskait?jumu, ir j?pieprasa sava re?istr?cija par PVN maks?t?ju kompetentaj? nodok?u iest?d? š?d? k?rt?b?:

[..]

b) ja kalend?r? gada laik? ir sasniegta vai p?rsniegta 152. panta 1. punkt? paredz?t? atbr?vojuma robežv?rt?ba, desmit dienu laik? no t? m?neša beig?m, kur? ir sasniegta vai p?rsniegta š? robežv?rt?ba;

[..].

6. Kompetent?s nodok?u iest?des re?istr? par PVN maks?t?jiem š? panta izpratn? visas personas, kur?m atbilstoši š?s sada?as noteikumiem ir pien?kums l?gt re?istr?ciju saska?? ar š? panta 1., 2., 4. vai 5. punktu.

7. Ja persona, kurai ir pien?kums re?istr?ties saska?? ar 1., 2., 4. vai 5. punktu, to nel?dz dar?t, kompetent?s nodok?u iest?des p?c savas ierosmes veic š?s personas re?istr?ciju par PVN maks?t?ju.

[..]"

9 2004. gada 22. janv?ra *Hot?r?rea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal* (vald?bas l?mums Nr. 44/2004, ar ko tiek apstiprin?ta likuma Nr. 571/2003 par nodok?u kodeksu piem?rošanas metodolo?ija) (*M. Of.*, I da?a, Nr. 112, 2004. gada 6. febru?ris) 3. punkt?, redakcij?, kas piem?rojama pamatliet?, ir paredz?ts:

“1. Saska?? ar Nodok?u kodeksa 127. panta 2. punktu materi?la vai nemateri?la ?pašuma izmantošana atbilstoši PVN rež?ma pamatprincipam, saska?? ar kuru nodoklim ir j?b?t neutr?lam, attiecas uz jebkuru dar?jumu veidu neatkar?gi no t? juridisk?s formas, k? to Tiesa ir konstat?jusi liet?s *van Tiem*, C?186/89, C?306/94, *Régie dauphinoise*, un C?77/01, *Empresa de Desenvolvimento Mineiro SA (EDM)*.

2. Saska?? ar 1. punktu uzskata, ka fiziskas personas neveic saimniecisku darb?bu, kas tiek aplikta ar nodokli, ja min?t?s personas g?st ien?kumus no sav? ?pašum? esošu mitek?u vai cita ?pašuma, ko t?s izmanto pašu vajadz?b?m, p?rdošanas. Pašu vajadz?b?m izmantoto ?pašumu kategorij? ietilpst ?kas un attiec?g? gad?jum? ar to saist?t? zeme, kas personiski pieder fizisk?m person?m un kas tiek izmantotas dz?vošanai, tostarp br?vdienu m?tnes un jebkurš cits ?pašums, ko personiski lieto fiziska persona, k? ar? jebk?da veida ?pašums, kas likum?gi mantots vai ieg?ts, piem?rojot likum? par ?pašuma ties?bu atjaunošanu paredz?tos korekt?vos pas?kumus.

3. Uzskata, ka fiziska persona, kura v?l nav nodok?u maks?t?js saist?b? ar cit?m darb?b?m, veic saimniecisko darb?bu, ja min?t? persona materi?lu vai nemateri?lu ?pašumu izmanto patst?v?gi un ja attiec?g? darb?ba tiek veikta ar nol?ku g?t no t?s ilglaic?gus ien?kumus saska?? ar Nodok?u kodeksa 127. panta 2. punktu.

4. Ja fiziskās personas būvprojekta pabeigšanai paredzētu nekustamo īpašumu, tiek uzskatīts, ka saimnieciskā darbība ir sākusies brīdī, kad konkrētā fiziskā persona ir nodomājusi veikt šādu darbību, un fiziskās personas nolūks veikt šādu darbību ir jāizvērtē, pamatojoties uz objektīviem elementiem, piemēram, uz faktu, ka tai sāk rasties izdevumi un/vai ka tā sāk veikt iepriekšējus ieguldījumus saimnieciskās darbības sākšanai. Saimniecisko darbību uzskata par nepārtrauktu no tās sākuma līdz uzceltā nekustamā īpašuma vai tā daļu nodošanai, pat ja runa ir tikai par vienu atsevišķu nekustamo īpašumu.

5. Ja fiziska persona zemesgabalus un/vai tās iegādājas, lai tos pārdotu, šo īpašumu nodošana ir pastāvīga saimnieciska darbība, ja fiziska persona kalendārā gada laikā veic vairākus nekā vienu darījumu. Tomēr, ja fiziska persona jau būvprojekta nekustamo īpašumu pabeigšanai saskaņā ar 4. punktu un jau tiek uzskatīts, ka saimnieciskā darbība ir uzsākta un pastāvīga, visus citus vēlāk veiktus darījumus vairs nevar uzskatīt par tādām, kam piemīt gadījuma raksturs. Lai gan pirmā atsavināšana tiek uzskatīta par gadījuma rakstura piegādi, ja tajā pašā gadā ir notikusi otrā piegāde, pirmā piegāde netiek aplūkta ar nodokli, bet tā tiek ņemta vērā, aprēķinot Nodokļu kodeksa 152. pantā paredzēto maksimālo apmēru. Tāku un zemes gabalu atsavināšana, kas ir atbrīvota no nodokļa saskaņā ar Nodokļu kodeksa 141. panta 2. punkta f) apakšpunktu, tiek ņemta vērā, gan lai noteiktu saimnieciskās darbības pastāvīgumu, gan lai aprēķinātu Nodokļu kodeksa 152. pantā paredzēto atbrīvojuma sliekšni.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

10 2009. gadā LN izsniedza trešai personai vairākus aizdevumus par kopējo summu 80 400 EUR apmērā, nostiprinot hipotēkas uz vairākiem nekustamajiem īpašumiem. Tā kā aizdevumi nevarēja tikt atmaksāti, minētie nekustamie īpašumi tika nodoti izsolei un trāš no tiem tika izsolīti LN.

11 2010. gadā LN noslēdza divus pārdēvuma līgumus, no kuriem pirmais attiecās uz vienu no trim iepriekšējā punktā minētajiem nekustamajiem īpašumiem, bet otrs – uz zemesgabalu, kas bija iegādāts 2005. gadā. Par diviem pārējiem nekustamajiem īpašumiem, kas LN bija izsolīti 2011. un 2012. gadā, tika noslēgti atsevišķi pārdēvuma līgumi.

12 2016. gadā, veicot nodokļu pārbaudi, *AJFP Sibiu* konstatēja, ka darījumi, kas veikti, sākot no 2010. gada līdz 2010. gada 30. jūnijam, ir radījuši ieņēmumus 611 364 RON (aptuveni 145 000 EUR) apmērā, līdz ar to šie darījumi tika kvalificēti kā pastāvīga saimnieciskā darbība, lai gūtu ienākumus. Tādējādi *AJFP Sibiu* uzskatēja, ka no 2010. gada 10. jūlija LN bija jāreģistrējas kā PVN maksātāja, pamatojoties uz to, ka bija pārsniegts 35 000 EUR apgrozījuma sliekšnis, līdz kuram tika piemērots Nodokļu kodeksa 152. panta 1. un 2. punktā paredzētais īpašais atbrīvojuma režīms.

13 *AJFP Sibiu* uzskatēja, ka abi nekustamie īpašumi, kurus LN bija pārdevis 2010. gadā, netika izmantoti personīgi, bet gan tika iegādāti, lai tos pārdotu tālāk ienākumu gūšanai.

14 Attiecībā uz 2011. gadā realizēto pārdošanas darījumu *AJFP Sibiu* uzskatēja, ka tas ir jāatbrīvo no PVN, jo attiecīgā īpašuma nodošana notika pēc tā gada 31. decembra, kas seko īpašuma pirmreizējai izmantošanai. Savukārt attiecībā uz 2012. gadā veikto pārdošanas darījumu nodokļu iestāde uzskatēja, ka šis darījums ir apliekams ar PVN.

15 Šādos apstākļos ar 2016. gada 28. marta paziņojumu *AJFP Sibiu* uzlika LN papildu PVN, kā arī procentus un kavējuma naudu.

16 Sādzība, ko LN iesniedza par šo nodokļa paziņojumu, ar Brašovas Reģionālā valsts

finanšu enerģidirekcijas 2016. gada 8. novembra lēmumu tika noraidīta.

17 LN vēršs *Tribunalul Sibiu* (Sibiu apgabaltiesa, Rumānija) ar prasību, kurā tas tostarp apstrīdēja nodokļu iestādes pilnvaras uzlikt nodokli fiziskai personai, kas nav brīvprātīgi reģistrējusies kā PVN maksātājs, un kvalificēt par saimniecisku darbību tādus nekustamo pašumu pārdošanas darījumus kā pamatliet aplūkotie.

18 *Tribunalul Sibiu* (Sibiu apgabaltiesa) LN celto prasību apmierināja. Šī tiesa uzskatīja, ka saimnieciskās darbības galvenā pazīme ir ilglaicīgu ienākumu gūšana, līdz ar to nekustamo pašuma iegāde un pārdošana pati par sevi nevar tikt uzskatīta par saimniecisku darbību. Turklāt uzskatīja, ka šajā gadījumā izolēti iegādāto nekustamo pašumu pārdošana tādā kā bija tikai veids, kādā atbildētājs pamatliet varēja atgūt aizdevumus, kurus viņš bija izsniedzis 2009. gadā.

19 Nodokļu administrācija šo spriedumu pāršārdzēja *Curtea de Apel Alba Iulia* (Albas Julijas apelācijas tiesa, Rumānija).

20 Šī tiesa uzskata, ka jautājums ir par to, vai juridisks darījums, ar kuru kreditors, kurš ir izsniedzis aizdevumus, kas nodrošināti ar hipotēkām uz nekustamajiem pašumiem, un kuram piespiedu izpildes procedūras rezultātā šie nekustamie pašumi tiek pieširti, pēc tam šos pašumus pārdo, ir jākvalificē kā saimnieciska darbība PVN direktīvas 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē, kas tādējādi ir apliekama ar PVN atbilstoši šīs direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunktam. Šajā kontekstā minētā tiesa vēlas noskaidrot arī to, vai persona, kas ir veikusi šo juridisko darījumu, ir jāuzskata par nodokļa maksātāju minētās direktīvas 9. panta 1. punkta pirmās daļas izpratnē.

21 Šī dos apstākļos *Curtea de Apel Alba Iulia* (Albas Julijas apelācijas tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai [PVN direktīvas] 2. pantam ir pretrunātie darījums, kura rezultātā nodokļu maksātājs, kas kā kreditors saņem pašumtiesības uz nekustamo pašumu pret to vērstas piespiedu izpildes procedūras rezultātā un pēc kāda laika šo pašumu pārdo, lai atgūtu aizdoto naudas summu, tiek uzskatīts par saimniecisku darbību, proti, materiāla vai nemateriāla pašuma izmantošanu ar nolūku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus?

2) Vai tiesību subjekts, kurš ir veicis šādu juridisku darījumu, var tikt uzskatīts par nodokļu maksātāju [PVN direktīvas] 9. panta izpratnē?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

22 Ar abiem jautājumiem, kuri ir jāaplūko kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 9. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka darījums, ar kuru persona, kura piespiedu izpildes procedūrā, kas tika uzskatīta, lai piedzītu tās iepriekš izsniegtu aizdevumu, ir ieguvusi nekustamo pašumu un pēc tam šo nekustamo pašumu ir pārdevusi, var tikt uzskatīts par saimniecisku darbību, un vai minētā persona šajā darījumā ir jāuzskata par nodokļa maksātāju.

23 No līguma sniegtā prejudiciālu nolēmumu izriet, ka pamatlietā aplūkotie juridiskie darījumi izpaudās kā tieši nekustamo pašumu pārdošana, kuri iepriekš ir tikuši nodoti kreditoram aizdevējam pēc tam, kad piespiedu izpildes procedūras rezultātā tika vērstā piedziņa uz hipotēku, ar kuru bija nodrošināts šis aizdevēja prasījums pret nekustamo pašumu agrāko pašnieku.

24 Šajā ziņā vispirms ir jāatgādina – lai arī PVN direktīvā ir noteikta, ka plaša PVN

piemērošanas joma, šis nodoklis attiecas tikai uz darbību, kam ir saimniecisks raksturs. Proti, PVN direktīvas 2. pantā attiecībā uz apliekamajiem darījumiem ir noteikts, ka līdztekus preču importam un preču iegādei Kopienas iekšienē ar PVN apliek arī preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, ko par atbildību kļūdas dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs (spriedums, 2016. gada 2. jūnijs, *Lajvér*, C-263/15, EU:C:2016:392, 20. un 21. punkts, kārājums tajos minētajos judikatūrās).

25 Turklāt no Tiesas judikatūras izriet, ka šajā kontekstā jūdzienis “nodokļa maksātājs” ir jūdefinē saistībā ar jūdzieniu “saimnieciska darbība” PVN direktīvas 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē. No tā izriet, ka šādas darbības esamība ir tā, uz kuru pamata persona tiek kvalificēta kā nodokļa maksātājs (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2011. gada 15. septembris, *Sāby* u.c., C-180/10 un C-181/10, EU:C:2011:589, 43. punkts un tajā minētajos judikatūrās), kas saskaņā ar šīs direktīvas 9. panta 1. punkta pirmo daļu ir jebkura persona, kura patstāvīgi jebkurā vietā veic šādu saimniecisku darbību.

26 Jūdzienis “saimnieciska darbība” minētās direktīvas 9. panta 1. punkta otrajā daļā ir definēts kā tāds, kas aptver jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, šajā normā tostarp precizējot, ka par šādu darbību it īpaši ir uzskatāma “materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana ar nolūku gūt no tā ilglaičīgus ienākumus”.

27 Attiecībā uz jūdzieniu “izmantošana” PVN direktīvas 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē no pastāvīgās judikatūras izriet, ka šis jūdzienis atbilstoši kopējās PVN sistēmas neitralitātes principam attiecas uz visiem darījumiem neatkarīgi no to juridiskās formas, kuru mērķis ir no attiecīgā īpašuma gūt ilglaičīgus ienākumus (spriedumi, 2009. gada 6. oktobris, *SPÖ Landesorganisation Kärnten*, C-267/08, EU:C:2009:619, 20. punkts un tajā minētajos judikatūrās, kārājums 2016. gada 2. jūnijs, *Lajvér*, EU:C:2016:392, 24. punkts un tajā minētajos judikatūrās).

28 Savukārt vienīgā īpašuma iegāde un pārdošana nav uzskatāma par īpašuma izmantošanu ar nolūku gūt no tā ilglaičīgus ienākumus PVN direktīvas 9. panta 1. punkta izpratnē, jo vienīgā atbildība šajos darījumos ir iespējamie ienākumi šā īpašuma pārdošanas gadījumā (spriedums, 2011. gada 15. septembris, *Sāby* u.c., C-180/10 un C-181/10, EU:C:2011:589, 45. punkts, kārājums tajos minētajos judikatūrās).

29 Tāpat arī īpašuma tiesību vienīgā izmantošana pati par sevi nav uzskatāma par saimniecisku darbību (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2011. gada 15. septembris, *Sāby* u.c., C-180/10 un C-181/10, EU:C:2011:589, 36. punkts; 2015. gada 9. jūlijs, *Trgovina Prizma*, C-331/14, EU:C:2015:456, 23. punkts, kārājums 2019. gada 13. jūnijs, IO (PVN – Uzraudzības padomes locekļa darbība), C-420/18, EU:C:2019:490, 29. punkts).

30 Pirmkārt, runājot par kritērijiem, kas var tikt ņemti vērā, lai noteiktu, vai darbība ir saimnieciska darbība PVN direktīvas 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē, no Tiesas judikatūras izriet, ka pārdošanas darījumu apjoms nav izšķirošs kritērijs, lai komersanta privātas darbības, kuras ir īrpus šīs direktīvas piemērošanas jomas, noširtu no darbībām, kas veido saimniecisko darbību (spriedumi, 2011. gada 15. septembris, *Sāby* u.c., C-180/10 un C-181/10, EU:C:2011:589, 37. punkts, kārājums 2019. gada 17. oktobris, *Paulo Nascimento Consulting*, C-692/17, EU:C:2019:867, 25. punkts).

31 Otrkārt, attiecībā uz apbēvi paredzētu zemes gabalu Tiesa jau ir precizējusi, ka atbilstošs izvērtēšanas kritērijs ir tas, ka ieinteresētā persona sāk zemes pārdošanas aktīvas darbības ar līdzekļiem, kas ir līdzīgi tiem, kurus izmanto ražotājs, tirgotājs vai pakalpojumu sniedzājs. Šādas iniciatīvas parasti neietilpst personīgā īpašuma pārvaldēšanas jomā, līdz ar to no tā izrietošie darījumi nevar tikt uzskatīti par īpašuma tiesību vienīgā izmantošanu (šajā nozīmē skat.

spriedumu, 2015. gada 9. jūlijs, *Trgovina Prizma*, C-331/14, EU:C:2015:456, 24. punkts un tajā minētā judikatūra). Šādas iniciatīvas drīzāk ietilpst darbībā, kas tiek veikta, lai no tās gūtu ilgaicīgus ienākumus, un tādējādi var tikt kvalificētas kā ekonomiska rakstura.

32 Ēmot vērā šos elementus, ir jānosaka, vai juridiskais darījums, ar kuru kreditors, kurš ir izsniedzis aizdevumus, kas nodrošināti ar hipotēkām uz nekustamajiem pašumiem, un kuram piespiedu izpildes procedūras rezultātā šie nekustamie pašumi tiek pieširti, pēc noteikta laika šos pašumus pārdod, ir jākvalificē kā saimnieciska darbība PVN direktīvas 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē vai arī tā ir pašuma tiesību vienkārša izmantošana.

33 Šajā gadījumā no iesniedzējtiesas sniegtajam norādēm izriet, ka 2009. gadā atbildētājs pamatlietā vienai un tai pašai fiziskai personai izsniedza vairākus aizdevumus, kas bija nodrošināti ar hipotēkām uz nekustamajiem pašumiem, un, tā kā šie aizdevumi netika atmaksāti, trīs no šiem nekustamajiem pašumiem tika nodoti kreditoram tajā pašā 2009. gadā rēķotas izsoles procedūrā. Pēc tam laikposmā no 2010. līdz 2012. gadam kreditors pārdēva šos trīs nekustamos pašumus.

34 No Tiesas rēķinā esošās informācijas arī izriet, ka, pirmkārt, pamatlietā aplūkotos juridiskos darījumus atbildētājs pamatlietā ir veicis, lai pēc izsniegto aizdevumu neatmaksāšanas atjaunotu sava pašuma masu un atgūtu tās prasījumus. Otrkārt, rēķināties ar mērķi atjaunot sava pašuma masu un atgūt prasījumus, atbildētājs pamatlietā nav uzsācis zemes pārdošanas aktīvas darbības, it īpaši ar līdžekļiem, kas ir līdžīgi tiem, kurus izmanto ražotājs, tirgotājs vai pakalpojumu sniedzējs PVN direktīvas 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē.

35 Tādējādi – ar nosacījumu, ka iesniedzējtiesa to pārbauda, – šķiet, ka šie apstākļi pierāda, ka pamatlietā aplūkoto nekustamo pašumu pārdošana faktiski ir pašuma tiesību vienkārša izmantošana, kā arī privātā pašuma pārvaldīšana, un līdz ar to neietilpst saimnieciskās darbības īstenošanas tvērumā.

36 Tāpat neviens cits iesniedzējtiesas norādētais apstākļis nepierāda, ka atbildētāja pamatlietā veiktajai darbībai būtu saimniecisks raksturs PVN direktīvas 9. panta 1. punkta izpratnē.

37 Līdz ar to nevar piekrist Rumānijas valdības nostājai, saskaņā ar kuru apstākļi, ka atbildētājs pamatlietā pats ir piedalījies izsoles procedūrā – un šīs procedūras rezultātā ir iegūvis nekustamo pašumu, ar kuru hipotēkas veidā ir ticis nodrošināts kreditora prasījums, nesagaidāms aizdotās summas atgūšanu piespiedu izpildē, vēršoties pret sava parādnieka nodrošinājumu, – liecinot, ka ir notikusi materiāla pašuma izmantošana ar nolūku gūt no tā pastāvīgus ienākumus, un līdz ar to atbildētājs pamatlietā esot jākvalificē kā PVN maksātājs.

38 Šķiet, ka šis pārdējais apstākļis drīzāk pierāda, ka pamatlietā aplūkoto nekustamo pašumu pārdošana, ņemot vērā šo darījumu patēriņus, kas izklāstītas iepriekšējās šā sprieduma punktās, iekāujas atbildētāja pamatlietā personīgā pašuma pārvaldīšanas tvērumā.

39 Šādos apstākļos atbildētāja [pamatlietā] veiktie juridiskie darījumi ir jāuzskata par tādām, kuri attiecas uz privātā pašuma pārvaldīšanu, jo, kā izriet no Tiesas rēķinā esošās informācijas, kas iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, pirmkārt, ieinteresētās personas mērķis bija atgūt savus prasījumus un atjaunot tās pašuma masu un, otrkārt, viņš nebija uzsācis zemes pārdošanas aktīvas darbības. No tā izriet, ka ieinteresētā persona nevar tikt uzskatīta par PVN maksātāju PVN direktīvas 9. panta 1. punkta pirmās daļas izpratnē attiecībā uz pamatlietā aplūkoto nekustamo pašumu pārdošānu, un līdz ar to šiem darījumiem nebija jāpiemēro minētais nodoklis.

40 Lietderības labad ir jāprecizē, ka iesniedzējtiesas izklāstītā pamatlieta, kā arī tās

prejudiciālie jautājumi neattiecas uz tēdu nekustamo īpašuma pārdošanu, kas tiek uzskatīta par LN veikto saimniecisko darbību, proti, aizdevuma izsniegšanas, tiešu turpinājumu.

41 Ēmot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, ka PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 9. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka darījums, ar kuru persona, kura piespiedu izpildes procedūrā, kas tika uzskatīta, lai piedzītu [šīs personas] iepriekš izsniegtu aizdevumu, ir ieguvusi nekustamo īpašumu un pēc tam šo nekustamo īpašumu ir pārdevusi, nevar pats par sevi tikt uzskatīts par saimniecisku darbību, ja šis darījums ir īpašuma tiesību vienkārša izmantošana, kā arī privātpašuma pareiza pārvaldīšana; līdz ar to minētā persona šajā darījumā nav jāuzskata par nodokļa maksātāju.

Par tiesīšanu izdevumiem

42 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ jālemj par tiesīšanu izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (sestā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 9. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka darījums, ar kuru persona, kura piespiedu izpildes procedūrā, kas tika uzskatīta, lai piedzītu [šīs personas] iepriekš izsniegtu aizdevumu, ir ieguvusi nekustamo īpašumu un pēc tam šo nekustamo īpašumu ir pārdevusi, nevar pats par sevi tikt uzskatīts par saimniecisku darbību, ja šis darījums ir īpašuma tiesību vienkārša izmantošana, kā arī privātpašuma pareiza pārvaldīšana; līdz ar to minētā persona šajā darījumā nav jāuzskata par nodokļa maksātāju.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – rumāņu.