



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Sjette Afdeling)

20. januar 2021 *

»Præjudiciel forelæggelse – skatter og afgifter – merværdiafgift (moms) – direktiv 2006/112/EF – artikel 2 – artikel 9 – begrebet »økonomisk virksomhed« og begrebet »afgiftspligtig person« – transaktioner, der har til formål fra et gode at opnå indtægter af en vis varig karakter – kreditors erhvervelse af faste ejendomme, som er genstand for en tvangsfuldbyrdelsesprocedure med henblik på inddrivelse af lån sikret ved pant i fast ejendom, og salg af disse ejendomme – indehavers almindelige udøvelse af sin ejendomsret«

I sag C-655/19,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Curtea de Apel Alba Iulia (appeldomstolen i Alba Iulia, Rumænien) ved afgørelse af 22. marts 2018, indgået til Domstolen den 30. august 2019, i sagen:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu,

Directia Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov

mod

LN,

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, L. Bay Larsen, og dommerne C. Toader og N. Jääskinen (refererende dommer),

generaladvokat: A. Rantos

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- LN ved avocat G. Comăniță,
- den rumænske regering ved E. Gane, A. Rotăreanu og S.-A. Purza, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen ved A. Armenia og R. Lyal, som befuldmægtigede,

* Processprog: rumænsk.

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 2 og 9 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu (AJFP Sibiu) (distriktsmyndigheden for offentlige finanser i Sibiu, Rumænien) og Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov (DGRFP Brașov) (det regionale generaldirektorat for offentlige finanser i Brașov, Rumænien) på den ene side og LN på den anden side vedrørende en yderligere påligning af merværdiafgift (moms).

Retsforskrifter

EU-retten

- 3 Momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a), foreskriver, at levering af varer, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab, er momspligtig.
- 4 Dette direktivs artikel 9, stk. 1, fastsætter:

»Ved »afgiftspligtig person« forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

Ved »økonomisk virksomhed« forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.«

Rumænsk ret

- 5 Artikel 125a i Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (lov nr. 571/2003 om skatter og afgifter) af 22. december 2003 (M. Of., del I, nr. 927/23. december 2003) i den affattelse, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen (herefter »skatte- og afgiftsloven«), bestemmer:

»1. I henhold til dette afsnit har udtrykkene og begreberne nedenfor følgende betydning:

[...]

18. ved »afgiftspligtig person« forstås, jf. artikel 127, stk. 1, en fysisk person, en gruppe af personer, en offentlig institution, en juridisk person eller en hvilken som helst anden enhed, der kan udøve økonomisk virksomhed.

[...]

20. ved »ikke-afgiftspligtig person« forstås en person, der ikke opfylder betingelserne i artikel 127, stk. 1, for at blive anset for en afgiftspligtig person.

21. ved »person« forstås en afgiftspligtig person, en ikke-afgiftspligtig juridisk person eller en ikke-afgiftspligtig person.

[...]«

6 Lovens artikel 127 har følgende ordlyd:

»1. Ved afgiftspligtig person forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver en økonomisk virksomhed som dem, der er omhandlet i stk. 2, uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

2. I henhold til dette afsnit omfatter økonomisk virksomhed enhver virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.

2¹. Situationer, hvori fysiske personer, der foretager leveringer af fast ejendom, bliver afgiftspligtige personer, fastsættes ved bekendtgørelse.

[...]«

7 Artikel 152 i den nævnte lov foreskriver:

»1. En afgiftspligtig person, som er etableret i Rumænien, kan – hvis den deklarerede eller den faktiske årlige omsætning er lavere end tærsklen på 35 000 EUR, hvor det tilsvarende beløb i [rumænske lei (RON)] er fastsat i henhold til vekselkursen fra Banca Națională a României [Rumæniens nationalbank] på tiltrædelsesdatoen og afrundet til nærmeste tusindedel – anvende den afgiftsfritagelse, der herefter benævnes den »særlige fritagelsesordning«, for de i artikel 126, stk. 1, omhandlede transaktioner, bortset fra leveringer inden for Fællesskabet af nye transportmidler, der er fritaget i overensstemmelse med artikel 143, stk. 2, litra b).

2. Den omsætning, der benyttes som grundlag for anvendelsen af stk. 1, består af det samlede beløb, uden moms, for dels de i stk. 7 og 7a omhandlede leveringer af varer og ydelser, som den afgiftspligtige person gennemfører i et kalenderår, der er afgiftspligtige, eller som i givet fald kunne være afgiftspligtige, hvis de ikke var gennemført af en lille virksomhed, dels for transaktioner som led i økonomiske virksomheder, for hvilke leveringsstedet anses at være i udlandet, hvis afgiften er fradragsberettiget i tilfældet af, at disse transaktioner er blevet gennemført i Rumænien i henhold til artikel 145, stk. 2, litra b), dels for fritagne transaktioner med fradragsret, dels for fritagne transaktioner uden fradragsret som omhandlet i artikel 141, stk. 2, litra a), b), e) og f), såfremt disse ikke er accessoriske i forhold til hovedvirksomheden, med undtagelse af følgende transaktioner:

- a) levering af faste materielle eller immaterielle aktiver som defineret i artikel 125a, stk. 1, nr. 3), foretaget af den afgiftspligtige person
- b) leveringer inden for Fællesskabet af nye transportmidler, som er fritaget i henhold til artikel 143, stk. 2, litra b).

[...]

6. En afgiftspligtig person, der er omfattet af den særlige fritagelsesordning, og hvis omsætning som omhandlet i stk. 2 er større end eller lig med tærsklen for fritagelse inden for et kalenderår, skal anmode om at blive momsregistreret i overensstemmelse med artikel 153 inden for ti dage efter, at tærsklen er nået eller overskredet. [...] Den særlige fritagelsesordning finder anvendelse indtil datoen for momsregistreringen i overensstemmelse med artikel 153. Såfremt den omhandlede afgiftspligtige person ikke anmoder om at blive momsregistreret eller indgiver en anmodning for sent, kan de kompetente skatte- og afgiftsmyndigheder pålægge denne en betalingspligt og en pligt til at opfylde de accessoriske forpligtelser fra og med den dato, hvor den pågældende burde have været momsregistreret i overensstemmelse med artikel 153.

[...]«

8 Samme lovs artikel 153 fastsætter:

»1. En afgiftspligtig person, som har hjemsted i Rumænien i overensstemmelse med artikel 125a, stk. 2, litra b), og som udøver eller har til hensigt at udøve en økonomisk virksomhed, der omfatter momspligtige og/eller momsfritagne transaktioner med fradragsret, er forpligtet til at anmode om momsregistrering hos den kompetente skatte- og afgiftsmyndighed i henhold til følgende regler:

[...]

b) når personen i løbet af et kalenderår når eller overstiger tærsklen for fritagelse som fastsat i artikel 152, stk. 1, inden for ti dage efter udgangen af den måned, hvor han har nået eller oversteget nævnte tærskel

[...]

6. De kompetente skatte- og afgiftsmyndigheder momsregistrerer i henhold til nærværende artikel alle personer, som i henhold til bestemmelserne i dette afsnit er forpligtede til at anmode om registrering i henhold til stk. 1, 2, 4 eller 5.

7. Såfremt en person, der er forpligtet til at registrere sig i overensstemmelse med stk. 1, 2, 4 eller 5, ikke ansøger om registrering, skal de kompetente skatte- og afgiftsmyndigheder af egen drift registrere den pågældende.

[...]«

9 Punkt 3 i Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal (regeringsbeslutning nr. 44/2004 om godkendelse af gennemførelsesbestemmelserne til lov nr. 571/2003 om skatter og afgifter) af 22. januar 2004 (M. Of., del I, nr. 112/6 februar 2004), i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen, bestemmer:

»1. I henhold til skatte- og afgiftslovens artikel 127, stk. 2, omfatter udnyttelse af materielle eller immaterielle goder i overensstemmelse med det grundlæggende princip i momssystemet om, at afgiften skal være neutral, samtlige transaktioner, uanset disses retlige form, som fastslået af Domstolen i dommene i sag C-186/89, van Tiem, C-306/94, Régie dauphinoise, og C-77/01, Empresa de Desenvolvimento Mineiro SA (EDM).

2. I henhold til stk. 1 anses fysiske personer ikke for at udføre afgiftspligtig økonomisk virksomhed, når de opnår indtægter fra salg af boliger, som udgør personlig ejendom, eller andre goder, som de har anvendt til personlige formål. Kategorien af goder, der anvendes til personlige formål, omfatter bygninger og i givet fald den dertil hørende grund, som personligt tilhører fysiske personer, og som er

blevet anvendt til beboelsesformål, herunder feriehus, og ethvert andet gode, der anvendes personligt af en fysisk person, samt goder af enhver art, der lovligt er arvet eller erhvervet i henhold til de afhjælpende foranstaltninger, der er fastsat i lovgivningen om genoprettelse af ejendomsretten.

3. En fysisk person, som ikke allerede er afgiftspligtig for anden virksomhed, anses for at udøve økonomisk virksomhed, som indebærer udnyttelse af materielle eller immaterielle goder, såfremt den pågældende handler selvstændigt i denne egenskab, og virksomheden udøves med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i skatte- og afgiftslovens artikel 127, stk. 2.

4. Ved en fysisk persons opførelse af fast ejendom med henblik på salg anses den økonomiske virksomhed for påbegyndt på det tidspunkt, hvor den pågældende fysiske person havde til hensigt at udføre en sådan virksomhed, og den pågældende persons hensigt skal bedømmes på baggrund af objektive kriterier, f.eks. den omstændighed, at den pågældende begynder at afholde udgifter og/eller foretager indledende investeringer med henblik på indledningen af den økonomiske virksomhed. Den økonomiske virksomhed skal anses for værende af varig karakter fra dens påbegyndelse og indtil overdragelsen af godet eller dele af den opførte bygning, også i tilfælde af en enkeltstående bygning.

5. Ved en fysisk persons erhvervelse af grunde og/eller bygninger med henblik på salg, er leveringen af disse ejendomme en økonomisk virksomhed af varig karakter, hvis den fysiske person foretager mere end én transaktion i løbet af et kalenderår. Hvis den fysiske person imidlertid allerede opfører en fast ejendom med henblik på salg og den økonomiske virksomhed således i henhold til stk. 4 allerede betragtes som igangværende og af varig karakter, kan ingen efterfølgende transaktion blive betragtet som værende lejlighedsvis. Selv om den første levering anses for lejlighedsvis, pålægges den første levering, når en anden levering gennemføres inden for samme år, ikke afgift, men tages i betragtning ved beregningen af den tærskel, der er fastsat i skatte- og afgiftslovens artikel 152. Leveringer af bygninger og grunde, som er afgiftsfritaget i henhold til skatte- og afgiftslovens artikel 141, stk. 2, litra f), tages i betragtning såvel ved fastlæggelsen af den varige karakter af den økonomiske virksomhed som ved beregningen af tærsklen for fritagelse som fastsat i skatte- og afgiftslovens artikel 152.«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 10 I løbet af 2009 ydede LN en tredjemand flere lån på i alt 80 400 EUR sikret ved pant i flere faste ejendomme. Idet lånene ikke kunne tilbagebetales, blev de nævnte ejendomme bortauktioneret på tvangsauktion, og tre af disse blev overdraget til LN.
- 11 I løbet af 2010 indgik LN to aftaler om salg, hvor den første vedrørte en af de tre ejendomme, der er nævnt i den foregående præmis, og den anden vedrørte en grund, der var blevet erhvervet i løbet af 2005. De to øvrige ejendomme, der var blevet overdraget til LN, var genstand for særskilte salgsaftaler i 2011 og 2012.
- 12 I løbet af 2016 konstaterede AJFP Sibiu ved en skatte- og afgiftskontrol, at de transaktioner, der blev gennemført fra 2010, pr. 30. juni 2010 havde indbragt indtægter på 611 364 RON (ca. 145 000 EUR), således at disse transaktioner blev kvalificeret som økonomisk virksomhed af en vis varig karakter med henblik på opnåelse af indtægter. AJFP Sibiu fandt derfor, at LN burde have været momsregistreret fra den 10. juli 2010 med den begrundelse, at den omsætningsgrænse på 35 000 EUR, under hvilken den særlige fritagelsesordning i henhold til skatte- og afgiftslovens artikel 152, stk. 1 og 2, finder anvendelse, var overskredet.
- 13 Ifølge AJFP Sibiu var de to ejendomme, som LN solgte i løbet af 2010, ikke blevet anvendt til personlige formål, men var blev erhvervet med videresalg for øje med henblik på opnåelse af indtægter.

- 14 Hvad angår det salg, der blev gennemført i 2011, fandt AJFP Sibiu, at dette skulle fritages for moms, idet leveringen af det tilsvarende gode fandt sted efter den 31. december i året efter den første indflytning i bygningen. Hvad angår salget i 2012 var skatte- og afgiftsmyndigheden derimod af den opfattelse, at denne transaktion var momspligtig.
- 15 Under disse omstændigheder pålagde AJFP Sibiu ved afgørelse af 28. marts 2016 LN at betale yderligere moms samt renter og morarenter.
- 16 LN's klage over denne afgiftsansættelse blev afvist ved afgørelse af 8. november 2016 fra det regionale generaldirektorat for offentlige finanser i Brașov.
- 17 LN anlagde sag ved Tribunalul Sibiu (ret i første instans i Sibiu, Rumænien) til prøvelse af denne afgørelse, i hvilken forbindelse LN navnlig anfægtede skatte- og afgiftsmyndighedens beføjelse til at pålægge en fysisk person, der ikke frivilligt har momsregistreret sig, at betale moms og til at kvalificere retshandler i form af salg af fast ejendom som de i hovedsagen omhandlede som økonomisk virksomhed.
- 18 Tribunalul Sibiu (ret i første instans i Sibiu) gav LN medhold. Denne ret fandt nemlig, at økonomisk virksomhed i det væsentlige består i opnåelse af indtægter af en vis varig karakter, således at den blotte erhvervelse og salg af en fast ejendom ikke i sig selv kan udgøre økonomisk virksomhed. Endvidere fandt den, at den efterfølgende afhændelse af de ejendomme, der var erhvervet på tvangsauktion, i det foreliggende tilfælde blot var en måde, hvorpå indstævnte i hovedsagen kunne inddrive de lån, som han havde ydet i løbet af 2009.
- 19 Skatte- og afgiftsmyndigheden iværksatte appel til prøvelse af denne dom ved Curtea de Apel Alba Iulia (appeldomstolen i Alba Iulia, Rumænien).
- 20 Ifølge denne ret opstår spørgsmålet om, hvorvidt den retshandel, hvorved en kreditor, der har ydet lån sikret ved pant i fast ejendom, får overdraget disse faste ejendomme i forbindelse med en tvangsfuldbyrdsprocedure og derefter sælger disse, skal kvalificeres som økonomisk virksomhed som omhandlet i momsdirektivets artikel 9, stk. 1, andet afsnit, der som sådan er momspligtig i henhold til dette direktivs artikel 2, stk. 1, litra a). I denne sammenhæng ønsker den nævnte ret ligeledes oplyst, om den person, der har foretaget denne retshandel, skal anses for en afgiftspligtig person som omhandlet i nævnte direktivs artikel 9, stk. 1, første afsnit.
- 21 Det er under disse omstændigheder, at Curtea de Apel Alba Iulia (appeldomstolen i Alba Iulia) har besluttet at udsætte hovedsagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Er [momsdirektivets] artikel 2 [...] til hinder for, at en transaktion, hvorved et skattesubjekt i egenskab af kreditor erhverver en fast ejendom, som er genstand for en tvangsfuldbyrdsprocedure, og efter nogen tid sælger den for at få det udlånte beløb tilbage, anses for økonomisk virksomhed i form af udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter?
- 2) Kan en person, der har gennemført en sådan retshandel, anses for en afgiftspligtig person som omhandlet i [momsdirektivets] artikel 9?«

Om de præjudicielle spørgsmål

- 22 Med sine to spørgsmål, som skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a), og artikel 9, stk. 1, skal fortolkes således, at den transaktion, hvorved en person erhverver en fast ejendom, som er genstand for en

tvangsfuldbyrdelsesprocedure, der er indledt med henblik på inddrivelse af et tidligere ydet lån, og som derefter sælger denne faste ejendom, udgør økonomisk virksomhed, og om den nævnte person i forbindelse med denne transaktion skal anses for en afgiftspligtig person.

- 23 Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at de i hovedsagen omhandlede retshandler bestod i salg af fast ejendom, der tidligere var blevet overdraget til en kreditor, der er långiver, efter en tvangsfuldbyrdelsesprocedure på grundlag af pant i fast ejendom, der sikrede sidstnævntes fordring i forhold til den tidligere ejer af ejendommene.
- 24 Det skal i denne henseende indledningsvis bemærkes, at selv om momsdirektivet giver momsen et meget vidt anvendelsesområde, er det kun virksomhed af økonomisk karakter, der er omfattet af denne afgift. Moms skal ifølge artikel 2 i direktiv 2006/112 om afgiftspligtige transaktioner foruden indførsel af varer pålægges erhvervelse af varer inden for Fællesskabet, levering af varer og ydelser mod vederlag, som foretages inden for en medlemsstat af en afgiftspligtig person (dom af 2.6.2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, præmis 20 og 21 og den deri nævnte retspraksis).
- 25 Det fremgår desuden af Domstolens praksis, at begrebet »afgiftspligtig person« i denne sammenhæng skal defineres i relation til begrebet »økonomisk virksomhed« som omhandlet i momsdirektivets artikel 9, stk. 1, andet afsnit. Det følger heraf, at det er eksistensen af en sådan virksomhed, der begrunder kvalifikationen som afgiftspligtig person (jf. analogt dom af 15.9.2011, Słaby m.fl., C-180/10 og C-181/10, EU:C:2011:589, præmis 43 og den deri nævnte retspraksis), idet sidstnævnte ifølge direktivets artikel 9, stk. 1, første afsnit, er enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed.
- 26 Begrebet »økonomisk virksomhed« er defineret i artikel 9, stk. 1, andet afsnit, i direktiv 2006/112 som omfattende alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, idet denne bestemmelse derudover præciserer, at der ved en sådan virksomhed navnlig forstås »udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter«.
- 27 Hvad angår begrebet »udnyttelse« som omhandlet i momsdirektivets artikel 9, stk. 1, andet afsnit, fremgår det af fast retspraksis, at dette begreb i overensstemmelse med de krav, der følger af princippet om det fælles merværdiafgiftssystems neutralitet, omfatter samtlige transaktioner, uanset disses retlige form, hvorved der tilsigtes opnået varige indtægter af det pågældende gode (dom af 6.10.2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten, C-267/08, EU:C:2009:619, præmis 20 og den deri nævnte retspraksis, og af 2.6.2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, præmis 24 og den deri nævnte retspraksis).
- 28 Derimod kan erhvervelse og salg af et gode ikke udgøre en udnyttelse af en vare med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter som omhandlet i momsdirektivets artikel 9, stk. 1, andet afsnit, idet det eneste afkast af sådanne transaktioner er et eventuelt udbytte ved salget af varen (dom af 15.9.2011, Słaby m.fl., C-180/10 og C-181/10, EU:C:2011:589, præmis 45 og den deri nævnte retspraksis).
- 29 Tilsvarende kan en indehavers almindelige udøvelse af sin ejendomsret ikke i sig selv betragtes som en økonomisk virksomhed (jf. i denne retning dom af 15.9.2011, Słaby m.fl., C-180/10 og C-181/10, EU:C:2011:589, præmis 36, af 9.7.2015, Trgovina Prizma, C-331/14, EU:C:2015:456, præmis 23, og af 13.6.2019, IO (Moms – virksomhed som bestyrelsesmedlem), C-420/18, EU:C:2019:490, præmis 29).
- 30 Hvad for det første angår de kriterier, der kan tages i betragtning ved afgørelsen af, om en virksomhed udgør en økonomisk virksomhed som omhandlet i momsdirektivets artikel 9, stk. 1, andet afsnit, følger det af Domstolens praksis, at antallet og omfanget af salg ikke kan være et kriterium for en sondring mellem en som privatperson handlende erhvervsdrivendes aktiviteter, der falder uden for dette

direktivs anvendelsesområde, og en erhvervsdrivendes aktiviteter, hvis transaktioner udgør en økonomisk virksomhed (dom af 15.9.2011, *Słaby m.fl.*, C-180/10 og C-181/10, EU:C:2011:589, præmis 37, og af 17.10.2019, *Paulo Nascimento Consulting*, C-692/17, EU:C:2019:867, præmis 25).

- 31 Hvad for det andet angår salget af en ubebygget grund har Domstolen tidligere præciseret, at et relevant kriterium for vurderingen er, at den berørte aktivt tager skridt mod en økonomisk udnyttelse af grunde gennem mobilisering af midler, der svarer til dem, der anvendes af en producent, handlende eller tjenesteyder. Sådanne tiltag indgår sædvanligvis ikke som led i personlig formueforvaltning, hvorfor de transaktioner, der følger heraf, ikke kan betragtes som en almindelig udøvelse af ejendomsretten (jf. i denne retning dom af 9.7.2015, *Trgovina Prizma*, C-331/14, EU:C:2015:456, præmis 24 og den deri nævnte retspraksis). Sådanne tiltag er snarere en del af virksomhed, der udøves med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter, og som således kan kvalificeres som økonomisk.
- 32 Det er i lyset af disse elementer, at det skal fastslås, hvorvidt en retshandel, hvorved en kreditor, der har ydet lån sikret ved pant i disse faste ejendomme, og som har fået overdraget disse ejendomme inden for rammerne af en tvangsfuldbyrdsprocedure, efter et bestemt tidsrum sælger disse, udgør økonomisk virksomhed som omhandlet i momsdirektivets artikel 9, stk. 1, andet afsnit, eller om denne retshandel blot er omfattet af indehaverens udøvelse af sin ejendomsret.
- 33 I det foreliggende tilfælde fremgår det af de oplysninger, som den forelæggende ret har fremlagt, at indstævnte i hovedsagen i 2009 ydede én og samme fysiske person flere lån sikret ved pant i faste ejendomme, og at tre af disse ejendomme, idet disse lån ikke blev tilbagebetalt, blev overdraget til kreditor i forbindelse med en tvangsauktionsprocedure, der fandt sted i løbet af samme år (2009). Efterfølgende solgte kreditor disse tre ejendomme i løbet af perioden 2010-2012.
- 34 Det fremgår ligeledes af de oplysninger, som Domstolen råder over, at de i hovedsagen omhandlede retshandler for det første blev gennemført af indstævnte i hovedsagen med henblik på at genoprette sin formue og inddrive sine fordringer som følge af den manglende tilbagebetaling af de ydede lån. Idet indstævnte i hovedsagens mål var at inddrive sine fordringer og genoprette sin formue, tog denne for det andet ikke aktive skridt med henblik på en økonomisk udnyttelse af ejendommene og mobiliserede navnlig ikke midler, der svarede til dem, der anvendes af en producent, handlende eller tjenesteyder som omhandlet i momsdirektivets artikel 9, stk. 1, andet afsnit.
- 35 Med forbehold af den forelæggende rets efterprøvelse synes disse omstændigheder imidlertid at godtgøre, at salget af de i hovedsagen omhandlede ejendomme reelt blot var et led i udøvelsen af ejendomsretten og en forsvarlig privat formueforvaltning og derfor ikke falder inden for rammerne af udøvelsen af økonomisk virksomhed.
- 36 Ligeledes kan ingen af de øvrige oplysninger, som den forelæggende ret har fremlagt, godtgøre, at den virksomhed, som indstævnte i hovedsagen har udøvet, er af økonomisk karakter som omhandlet i momsdirektivets artikel 9, stk. 1.
- 37 Den rumænske regerings standpunkt, hvorefter den omstændighed, at indstævnte i hovedsagen selv mødte op ved tvangsauktionen og i forbindelse med denne procedure erhvervede de faste ejendomme, som var omfattet af pantet i fast ejendom, uden at afvente inddrivelsen af de udlånte beløb i kraft af tvangsrealiseringen af de panter, debitor har stillet, bekræfter, at der er tale om udnyttelse af et materielt gode med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter, og at indstævnte i hovedsagen følgelig skal anses for en afgiftspligtig person, kan derfor ikke tiltrædes.
- 38 Sidstnævnte omstændighed synes snarere at kunne godtgøre, at salgene af de i hovedsagen omhandlede ejendomme, henset til disse transaktioners særegenheder, således som de er beskrevet i denne doms foregående præmisser, fandt sted i forbindelse med forvaltningen af indstævnte i hovedsagens private formue.

- 39 Under disse omstændigheder skal de retshandler, som indstævnte foretog, anses for at henhøre under privat formueforvaltning, eftersom den berørte part, således som det fremgår af de oplysninger, som Domstolen råder over, og som det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve, for det første havde til hensigt at inddrive sine fordringer og at genoprette sin formue, og for det andet ikke tog aktive skridt med henblik på en økonomisk udnyttelse af de faste ejendomme. Det følger heraf, at den berørte part ikke kan anses for at være en afgiftspligtig person som omhandlet i momsdirektivets artikel 9, stk. 1, første afsnit, i forbindelse med salget af de i hovedsagen omhandlede ejendomme, således at disse transaktioner ikke burde have været pålagt den nævnte afgift.
- 40 For alle tilfældes skyld skal det præciseres, at tvisten i hovedsagen, som beskrevet af den forelæggende ret, og dennes præjudicielle spørgsmål ikke vedrører salg af fast ejendom, der anses for at indgå i direkte forlængelse af økonomisk virksomhed i form af ydelse af lån, der udøves af den afgiftspligtige person.
- 41 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal de forelagte spørgsmål besvares med, at momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a), og artikel 9, stk. 1, andet afsnit, skal fortolkes således, at den transaktion, hvorved en person erhverver en fast ejendom, som er genstand for en tvangsfuldbyrdsprocedure, der er indledt med henblik på inddrivelse af et tidligere ydet lån, og som derefter sælger denne faste ejendom, ikke i sig selv udgør økonomisk virksomhed som omhandlet i denne bestemmelses andet afsnit, når denne transaktion alene udgør udøvelse af ejendomsretten og forsvarlig privat formueforvaltning, således at den nævnte person ikke i forbindelse med den omtalte transaktion kan anses for en afgiftspligtig person som omhandlet i nævnte bestemmelses første afsnit.

Sagsomkostninger

- 42 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Sjette Afdeling) for ret:

Artikel 2, stk. 1, litra a), og artikel 9, stk. 1, andet afsnit, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at den transaktion, hvorved en person erhverver en fast ejendom, som er genstand for en tvangsfuldbyrdsprocedure, der er indledt med henblik på inddrivelse af et tidligere ydet lån, og som derefter sælger denne faste ejendom, ikke i sig selv udgør økonomisk virksomhed som omhandlet i denne bestemmelses andet afsnit, når denne transaktion alene udgør udøvelse af ejendomsretten og forsvarlig privat formueforvaltning, således at den nævnte person ikke i forbindelse med den omtalte transaktion kan anses for en afgiftspligtig person som omhandlet i nævnte bestemmelses første afsnit.

Underskrifter