



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)

den 20 januari 2021 *

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 2 – Artikel 9 – Begreppen ’ekonomisk verksamhet’ och ’beskattningsbar person’ – Transaktioner som syftar till att fortlöpande vinna intäkter av tillgångar – En borgenärs förvärv av fastigheter vid exekutiv försäljning för att få täckning för sina lånefordringar, för vilka dessa fastigheter lämnats som säkerhet, och efterföljande försäljning av samma fastigheter – Rent äganderättsutnyttjande från fastighetsägarens sida”

I mål C-655/19,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Curtea de Apel Alba Iulia (Appellationsdomstolen i Alba Iulia, Rumänien) genom beslut av den 22 mars 2018, som inkom till domstolen den 30 augusti 2019, i målet

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu,

Directia Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov

mot

LN,

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden L. Bay Larsen samt domarna C. Toader och N. Jääskinen (referent),

generaladvokat: A. Rantos,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- LN, genom G. Comăniță, avocat,
- Rumäniens regering, genom E. Gane, A. Rotăreanu och S.-A. Purza, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom A. Armenia och R. Lyal, båda i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: rumänska.

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 2 och 9 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan å ena sidan Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu (distriktsmyndigheten för offentliga finanser i Sibiu, Rumänien) (nedan kallad skattemyndigheten) och Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov (regionala generaldirektoratet för offentliga finanser i Brasov, Rumänien) och å andra sidan LN. Målet rör ett beslut om påförande av ytterligare mervärdesskatt.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

- 3 I artikel 2.1 a i mervärdesskattedirektivet föreskrivs att leverans av varor mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap ska vara föremål för mervärdesskatt.
- 4 I artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Med *beskattningsbar person* avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat.

Med *ekonomisk verksamhet* avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav skall särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet.”

Rumänsk rätt

- 5 I artikel 125a i Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (lag nr 571/2003 om införande av skattelagen) av den 22 december 2003 (M. Of., del I, nr 927/23 december 2003), i den lydelse som är tillämplig på omständigheterna i det nationella målet (nedan kallad skattelagen), föreskrivs följande:

”1. Vid tillämpningen av detta avsnitt ska nedanstående begrepp och uttryck ha följande betydelse:

...

18. Med ’beskattningsbar person’ enligt artikel 127.1 avses en fysisk person, en grupp av personer, en offentlig institution, en juridisk person samt varje enhet som kan bedriva ekonomisk verksamhet.

...

20. Med 'icke beskattningsbar person' avses en person som inte uppfyller villkoren i artikel 127.1 för att betraktas som beskattningsbar person.

21. Med 'person' avses en beskattningsbar person, en juridisk person eller en icke beskattningsbar juridisk person.

..."

6 I artikel 127 i skattelagen föreskrivs följande:

"1. Med beskattningsbar person avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet som avses i punkt 2, oberoende av dess syfte eller resultat.

2. I denna avdelning avses med ekonomisk verksamhet varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvsdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav ska särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet.

2¹. De fall då fysiska personer som utför leverans av fast egendom ska anses utgöra beskattningsbara personer ska anges i förordning.

..."

7 I artikel 152 i skattelagen föreskrivs följande:

"1. En beskattningsbar person med säte i Rumänien, vars deklarerade eller realiserade årsomsättning understiger gränsvärdet 35 000 euro, till ett motvärde i [rumänska lei (RON)] som fastställts enligt den växelkurs som Banca Națională a României [(Rumäniens centralbank)] uppgett på anslutningsdagen, avrundat till nästa tusental, får tillämpa undantaget från skatteplikt (nedan kallat den särskilda undantagsordningen) på de transaktioner som avses i artikel 126.1, med undantag för gemenskapsinterna leveranser av nya transportmedel, vilka är undantagna från skatteplikt enligt artikel 143.2 b.

2. Den omsättning som används som referens vid tillämpningen av punkt 1 utgörs av det sammanlagda beloppet, exklusive mervärdesskatt (i det fall som avses i punkterna 7 och 7a, för de leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som den beskattningsbara personen har utfört under ett kalenderår och som är beskattningsbara eller, beroende på det enskilda fallet, skulle kunna vara beskattningsbara om de inte utfördes av ett litet företag, och för transaktioner inom ramen för ekonomiska verksamheter för vilka platsen för leveransen eller tillhandahållandet anses vara i utlandet, om skatten var avdragsgill, i det fall nämnda transaktioner utfördes i Rumänien i enlighet med artikel 145.2 b, och för transaktioner som är undantagna från mervärdesskatt med avdragsrätt, samt för transaktioner som är undantagna från mervärdesskatt utan avdragsrätt i enlighet med artikel 141.2 a, b, e och f, om dessa inte är bitransaktioner i förhållande till huvudverksamheten, med undantag av följande transaktioner:

- a) Leverans av fasta materiella eller immateriella tillgångar, såsom dessa definieras i artikel 125a.1 led 3, som utförs av den beskattningsbara personen.
- b) Gemenskapsinterna leveranser av nya transportmedel, vilka är undantagna från skatteplikt i enlighet med artikel 143.2 b.

...

6. En beskattningsbar person som omfattas av den särskilda undantagsordningen och vars omsättning, enligt punkt 2, överskrider den övre gränsen för undantag under ett kalenderår ska registrera sig för mervärdesskatt, i enlighet med artikel 153, inom 10 dagar från den dag då gränsvärdet uppnås eller överskrids. ... Den särskilda undantagsordningen gäller fram till dagen för registrering till mervärdesskatt, i enlighet med artikel 153. Om den berörda beskattningsbara personen inte ansöker om registrering eller ansöker för sent, har behöriga skattemyndigheter rätt att fastställa skyldighet att betala skatt samt att fullgöra de skyldigheter som detta medför från och med den dag då den beskattningsbara personen borde ha varit registrerad för mervärdesskatt, i enlighet med artikel 153.

...”

8 I artikel 153 i skattelagen föreskrivs följande:

”1. En beskattningsbar person som är etablerad i Rumänien i enlighet med artikel 125a.2 b och som bedriver eller avser att bedriva ekonomisk verksamhet som innefattar transaktioner som är beskattningsbara för och/eller undantagna från mervärdesskatt med avdragsrätt är skyldig registrera sig för mervärdesskatt vid behörig skattemyndighet enligt följande:

...

b) Om den beskattningsbara personen under ett kalenderår uppnår eller överskrider det gränsvärde för undantag för skatteplikt som föreskrivs i artikel 152.1, ska registrering för mervärdesskatt göras inom tio dagar från och med utgången av den månad då vederbörande uppnådde eller överskred detta gränsvärde.

...

6. Behöriga skattemyndigheter ska med stöd av denna artikel mervärdesskatteregistrera personer som enligt bestämmelserna i detta avsnitt är skyldig att ansöka om sådan registrering enligt punkterna 1, 2, 4 eller 5.

7. Om en registreringskyldig person enligt punkterna 1, 2, 4 eller 5 inte ansöker om registrering, ska behöriga skattemyndigheter på eget initiativ mervärdesskatteregistrera personen.

...”

9 I punkt 3 i Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal (den rumänska regeringens dekret nr 44/2004 om godkännande av tillämpningsföreskrifter för lag nr 571/2003 om skatter), av den 22 januari 2004 (M. Of., del I, nr 112, av den 6 februari 2004), i den lydelse som är tillämplig på omständigheterna i det nationella målet, föreskrivs följande:

”1. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar, i den mening som avses i artikel 127.2 i skattelagen, ska, i enlighet med den grundläggande principen för mervärdesskattesystemet enligt vilken skatten ska vara neutral, omfatta alla typer av transaktioner oavsett rättslig form, såsom EU-domstolen slagit fast i målen C-186/89, C-306/94, Régie dauphinoise, och C-77/01, Empresa de Desenvolvimento Mineiro SA (EDM).

2. Vid tillämpningen av punkt 1 ska fysiska personer inte anses bedriva skattepliktig ekonomisk verksamhet när de erhåller inkomster från försäljning av bostäder som utgör personlig egendom eller av annan egendom som används av sådana personer för personligt bruk. Kategorin av tillgångar som används för personligt bruk omfattar byggnader och, i förekommande fall, därtill hörande mark som ägs personligen av fysiska personer och som har använts för bostadsändamål, inbegripet fritidshus och

annan egendom som den fysiska personen använder för eget bruk samt egendom som ärvt lagligen eller förvärvats med tillämpning av korrigeringsåtgärder som föreskrivs i lagar om återställande av äganderätten.

3. En fysisk person, som inte redan är en beskattningsbar person med avseende på annan verksamhet, ska anses bedriva ekonomisk verksamhet när personen utnyttjar materiella eller immateriella tillgångar om vederbörande agerar i denna egenskap på ett självständigt sätt och verksamheten bedrivs i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav, i den mening som avses i artikel 127.2 i skattelagen.

4. Vid fysiska personers uppförande av byggnader i försäljningssyfte, ska den ekonomiska verksamheten anses ha börjat vid den tidpunkt från vilken den berörda fysiska personen har haft för avsikt att bedriva sådan verksamhet, och personens avsikt ska bedömas på grundval av objektiva omständigheter, till exempel att personen har börjat få kostnader och/eller göra förberedande investeringar för att påbörja den ekonomiska verksamheten. Den ekonomiska verksamheten ska anses vara fortlöpande från verksamhetens början och den omfattar även leveransen av byggnaden eller delar av den uppförda byggnaden, även om det rör sig om en enstaka byggnad.

5. Vid en fysisk persons förvärv av mark och/eller byggnader i försäljningssyfte ska leveransen av denna egendom anses utgöra en fortlöpande ekonomisk verksamhet om den fysiska personen genomför mer än en transaktion under kalenderåret. Om den fysiska personen emellertid redan uppför en byggnad i försäljningssyfte, och den ekonomiska verksamheten i enlighet med artikel 4.1 således ska anses ha påbörjats och vara fortlöpande, kan ingen senare transaktion längre anses vara tillfällig till sin natur. Även om den första leveransen betraktas som tillfällig, innebär den omständigheten att en andra leverans har skett under samma år att denna första leverans, trots att den inte ska beskattas, ska beaktas vid beräkningen av det gränsvärde som föreskrivs i artikel 152 i skattelagen. Leveranser av byggnader och mark, som är undantagna från skatteplikt enligt artikel 141.2 f i skattelagen, ska beaktas både vid fastställandet av huruvida den ekonomiska verksamheten är fortlöpande och vid beräkningen av gränsvärdet för undantagande från skatteplikt enligt artikel 152 i skattelagen.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

- 10 Under år 2009 beviljade LN en person flera lån till ett sammanlagt belopp av 80 400 euro, för vilka panträtt i ett antal fastigheter lämnades som säkerhet. Eftersom lånen inte kunde återbetalas bjöds fastigheterna ut på exekutiv auktion och tre av dem ropades in av LN.
- 11 Under år 2010 sålde LN, genom två köpeavtal, en av de tre fastigheter som nämns i föregående punkt och även en tomt som LN hade förvärvat under år 2005. Under åren 2011 och 2012 sålde LN, genom ytterligare två köpeavtal, de två andra fastigheterna som ropats in på den exekutiva auktionen.
- 12 Under år 2016 genomförde skattemyndigheten en revision hos LN. Myndigheten konstaterade i samband med detta att de transaktioner som LN hade genomfört från och med år 2010 hade genererat intäkter på 611 364 RON (cirka 145 000 euro) per den 30 juni 2010, och fann att transaktionerna därför skulle anses utgöra fortlöpande ekonomisk verksamhet som bedrevs i syfte att vinna intäkter. Skattemyndigheten ansåg således att LN borde ha registrerats för mervärdesskatt från och med den 10 juli 2010 på grund av att han hade haft en omsättning som översteg det gränsvärde på högst 35 000 euro över vilket den särskilda undantagsordningen inte kan tillämpas enligt artikel 152.1 och 152.2 i skattelagen.
- 13 Enligt skattemyndigheten hade de två fastigheter som LN sålt under år 2010 inte använts för egen räkning, utan de hade förvärvats i syfte att sälja dem vidare för att vinna intäkter av försäljningen.

- 14 Skattemyndigheten ansåg vidare att den försäljning som hade ägt rum under år 2011 skulle undantas från mervärdesskatteplikt, eftersom leveransen av fastigheten ägde rum efter den 31 december året efter första inflyttning. Vad gällde den försäljning som ägde rum under år 2012, ansåg skattemyndigheten däremot att den transaktionen var mervärdesskattepliktig.
- 15 Mot denna bakgrund beslutade skattemyndigheten den 28 mars 2016 att påföra LN ytterligare mervärdesskatt samt ränta och förseningsavgift.
- 16 LN överklagade detta skattebeslut hos generaldirektoratet för offentliga finanser i Brasov, som avlog överklagandet genom beslut av den 8 november 2016.
- 17 LN överklagade till Tribunalul Sibiu (Förstainstansdomstolen i Sibiu, Rumänien) och gjorde bland annat gällande att skattemyndigheten saknar befogenhet att beskatta en fysisk person som inte frivilligt har registrerat sig för mervärdesskatt och att kvalificera rättsliga transaktioner avseende försäljning av fastigheter – som de transaktioner som är aktuella i det nationella målet – som ekonomisk verksamhet.
- 18 Tribunalul Sibiu (Förstainstansdomstolen i Sibiu) biföll LN:s överklagande. Den fann nämligen att ekonomisk verksamhet i allt väsentligt består i att vinna fortlöpande intäkter och att köp och försäljning av en fastighet således inte i sig kan anses utgöra ekonomisk verksamhet. Beträffande det aktuella fallet fann nämnda domstol att den efterföljande försäljningen av de fastigheter som LN hade ropat in på exekutiv auktion endast hade varit ett sätt för LN att få tillbaka de lån som han beviljat under år 2009.
- 19 Skattemyndigheten överklagade förstainstansdomstolens dom till den hänskjutande domstolen, Curtea de Apel Alba Iulia (Appellationsdomstolen i Alba Iulia, Rumänien).
- 20 Enligt den hänskjutande domstolen uppkommer frågan huruvida den rättsliga transaktion varigenom en borgenär som har beviljat lån, för vilka säkerhet lämnats i form av panträtt i fastigheter, ropar in dessa fastigheter på exekutiv auktion och därefter säljer dem ska anses utgöra ekonomisk verksamhet, i den mening som avses i artikel 9.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet, vilken som sådan omfattas av mervärdesskatt enligt artikel 2.1 a i direktivet. I detta sammanhang vill den hänskjutande domstolen även få klarhet i huruvida den person som har genomfört nyss nämnda rättsliga transaktion ska anses vara en beskattningsbar person, i den mening som avses i artikel 9.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet.
- 21 Mot denna bakgrund har Curtea de Apel Alba Iulia (Appellationsdomstolen i Alba Iulia) beslutat att vilandeförklara målet och att ställa följande tolkningsfrågor till EU-domstolen:
- ”1) Ska artikel 2 i [mervärdesskattedirektivet] tolkas på så sätt att den utgör hinder för att en transaktion varigenom ett skattesubjekt, i egenskap av borgenär, ropar in en fastighet på exekutiv auktion, och därefter säljer denna fastighet för att få täckning för sin lånefordran, anses utgöra ekonomisk verksamhet i form av utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav?
- 2) Kan den som har genomfört en sådan rättslig transaktion anses utgöra en beskattningsbar person i den mening som avses i artikel 9 i [mervärdesskattedirektivet]?”

Prövning av tolkningsfrågorna

- 22 Den hänskjutande domstolen har ställt sina två frågor, vilka ska prövas gemensamt, för att få klarhet i huruvida artiklarna 2.1 a och 9.1 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas på så sätt att en transaktion varigenom en person ropar in en fastighet på en exekutiv auktion som genomförts i syfte att

möjliggöra återbetalning av ett tidigare beviljat lån, och därefter säljer denna fastighet, ska anses utgöra ekonomisk verksamhet, i den mening som avses i artikel 9.1 andra stycket i direktivet, och huruvida nämnda person, med anledning av denna transaktion, ska anses utgöra en beskattningsbar person, i den mening som avses i artikel 9.1 första stycket i direktivet.

- 23 Det framgår av beslutet om hänskjutande att de rättsliga transaktioner som är aktuella i det nationella målet har bestått i försäljning av fastigheter som i ett tidigare skede hade ropats in av en borgenär (långivare) på en exekutiv auktion som genomfördes med stöd av pantbrev som lämnats som säkerhet för borgenärens fordran på den tidigare fastighetsägaren.
- 24 Domstolen gör i denna del följande bedömning. Inledningsvis ska det påpekas att även om det genom mervärdesskattedirektivet fastställs ett mycket vidsträckt tillämpningsområde för mervärdesskatten, är det endast verksamheter av ekonomisk art som omfattas av denna skatt. Enligt artikel 2 i direktivet, som rör skattepliktiga transaktioner, ska således mervärdesskatt betalas inte bara för import av varor, utan även för gemenskapsinterna förvärv av varor, leverans av varor och tillhandahållande av tjänster mot ersättning inom landets territorium av en beskattningsbar person (dom av den 2 juni 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punkterna 20 och 21 och där angiven rättspraxis).
- 25 Det framgår dessutom av domstolens praxis att begreppet ”beskattningsbar person” i detta sammanhang ska definieras i förhållande till begreppet ”ekonomisk verksamhet”, i den mening som avses i artikel 9.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. Härav följer att det är förekomsten av ekonomisk verksamhet som motiverar att någon ska anses utgöra en beskattningsbar person (se, analogt, dom av den 15 september 2011, Słaby m.fl. C-180/10 och C-181/10, EU:C:2011:589, punkt 43 och där angiven rättspraxis). Enligt artikel 9.1 första stycket i direktivet avses nämligen med beskattningsbar person den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet.
- 26 Med begreppet ”ekonomisk verksamhet” avses enligt artikel 9.1 andra stycket i direktivet varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, varvid det i bestämmelsen preciseras att ”utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav” särskilt ska anses utgöra ekonomisk verksamhet.
- 27 Vad beträffar begreppet ”utnyttjande” i artikel 9.1 andra stycket i direktivet följer det av fast rättspraxis att det avser – i enlighet med principen om att det gemensamma systemet för mervärdesskatt ska vara neutralt – alla transaktioner, oavsett rättslig form, som syftar till att fortlöpande vinna intäkter av den aktuella tillgången (dom av den 6 oktober 2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten, C-267/08, EU:C:2009:619, punkt 20 och där angiven rättspraxis, och dom av den 2 juni 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punkt 24 och där angiven rättspraxis).
- 28 Enbart det förhållandet att någon köper och säljer en tillgång kan däremot inte anses utgöra utnyttjande av en tillgång i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav, i den mening som avses i artikel 9.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet, eftersom den enda ersättningen för transaktioner av detta slag utgörs av en eventuell vinst vid försäljningen av den aktuella tillgången (dom av den 15 september 2011, Słaby m.fl., C-180/10 och C-181/10, EU:C:2011:589, punkt 45 och där angiven rättspraxis).
- 29 Domstolen konstaterar likaså att enbart det förhållandet att en ägare utnyttjar sin äganderätt inte i sig kan anses utgöra en ekonomisk verksamhet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 september 2011, Słaby m.fl., C-180/10 och C-181/10, EU:C:2011:589, punkt 36, dom av den 9 juli 2015, Trgovina Prizma, C-331/14, EU:C:2015:456, punkt 23, och dom av den 13 juni 2019, IO (Mervärdesskatt – Verksamhet som ledamot i ett kontrollorgan), C-420/18, EU:C:2019:490, punkt 29).

- 30 Vad för det första gäller frågan vilka kriterier som kan beaktas vid bedömningen av huruvida en verksamhet utgör ekonomisk verksamhet, i den mening som avses i artikel 9.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet, framgår det av domstolens praxis att antalet försäljningar och deras omfattning inte kan anses utgöra ett kriterium för att skilja den verksamhet som en aktör bedriver i egenskap av privatperson, vilken faller utanför direktivets tillämpningsområde, från den verksamhet som bedrivs av en aktör vars transaktioner utgör ekonomisk verksamhet (dom av den 15 september 2011, *Słaby m.fl.*, C-180/10 och C-181/10, EU:C:2011:589, punkt 37, och dom av den 17 oktober 2019, *Paulo Nascimento Consulting*, C-692/17, EU:C:2019:867, punkt 25).
- 31 Vad för det andra gäller försäljning av mark för bebyggelse har domstolen redan slagit fast att det utgör ett relevant bedömningskriterium att den berörda personen har vidtagit aktiva åtgärder för fastighetsförsäljning genom att använda metoder som liknar dem som används av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör. Sådana initiativ ingår nämligen inte normalt sett som ett led i förvaltningen av privata tillgångar, vilket innebär att transaktioner som genomförs som en följd av dessa initiativ inte kan anses utgöra ett rent äganderättsutnyttjande (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 juli 2015, *Trgovina Prizma*, C-331/14, EU:C:2015:456, punkt 24 och där angiven rättspraxis). Sådana initiativ ingår snarare som ett led i verksamhet som bedrivs i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav och som därmed kan anses utgöra ekonomisk verksamhet.
- 32 Det är mot bakgrund av nyss anförda omständigheter som det ska prövas huruvida en rättslig transaktion varigenom en borgenär som har beviljat lån, för vilka säkerhet lämnats i form av panträtt i fastigheter, ropar in dessa fastigheter på exekutiv auktion och efter en viss tid säljer dem ska anses utgöra ekonomisk verksamhet, i den mening som avses i artikel 9.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet, eller om denna transaktion helt enkelt ska anses utgöra ett rent äganderättsutnyttjande.
- 33 I det nu aktuella fallet framgår det av de uppgifter som den hänskjutande domstolen lämnat att LN under år 2009 beviljade en och samma fysiska person flera lån, för vilka säkerhet lämnades i form av panträtt i fastigheter, och att LN – efter det att återbetalningen av lånen uteblivit – ropade in tre av dessa fastigheter vid en exekutiv auktion som ägde rum under samma år. Därefter sålde LN dessa tre fastigheter under åren 2010–2012.
- 34 Det framgår även av handlingarna i målet att LN genomförde de aktuella rättsliga transaktionerna i syfte att återställa sin förmögenhetsställning och täcka sina fordringar med anledning av att de av honom beviljade lånen inte hade återbetalats. Eftersom LN haft som mål att täcka sina fordringar och återställa sin förmögenhetsställning kan det vidare konstateras att han inte vidtagit aktiva åtgärder för fastighetsförsäljning och har särskilt inte använt metoder som liknar dem som används av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, i den mening som avses i artikel 9.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.
- 35 Med förbehåll för den hänskjutande domstolens prövning förefaller dessa omständigheter visa att försäljningarna av de i det nationella målet aktuella fastigheterna i själva verket var att betrakta som ett rent äganderättsutnyttjande och som en sund förvaltning av privata tillgångar, och således inte kan anses ingå i bedrivandet av en ekonomisk verksamhet.
- 36 Inte heller någon av de övriga uppgifter som den hänskjutande domstolen lämnat är ägnade att visa att den verksamhet som LN ägnat sig åt ska anses utgöra ekonomisk verksamhet, i den mening som avses i artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet.
- 37 Den rumänska regeringen kan således inte vinna framgång med sin ståndpunkt att den omständigheten att LN själv närvarade vid den exekutiva auktionen och i samband med detta förvärvade de fastigheter i vilka panträtt lämnats som säkerhet för de av honom beviljade lånen, utan att invänta återbetalning av

skulden genom verkställighet med avseende på den av gäldenären ställda säkerheten, visar att det var fråga om utnyttjande av en materiell tillgång i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav och att LN följaktligen ska anses utgöra en beskattningsbar person i mervärdesskattehänseende.

- 38 Nyss nämnda omständighet förefaller nämligen snarare vara ägnad att visa att de i det nationella målet aktuella fastighetsförsäljningarna, med beaktande av de särdrag som kännetecknar dessa transaktioner, såsom de beskrivits i punkterna ovan, ingick som ett led i förvaltningen av LN:s personliga tillgångar.
- 39 Vid sådana förhållanden ska de rättsliga transaktioner som LN genomfört anses ingå som ett led i förvaltningen av privata tillgångar. Detta gäller eftersom LN, såsom framgår av de uppgifter som EU-domstolen förfogar över och som det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera, för det första hade som mål att få täckning för sina fordringar och återställa sin förmögensställning och, för det andra, inte vidtog några aktiva åtgärder för fastighetsförsäljning. Härav följer att den berörda personen inte kan anses vara en beskattningsbar person i mervärdesskattehänseende, i den mening som avses i artikel 9.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet, med anledning av de i det nationella målet aktuella fastighetsförsäljningarna, vilket innebär att dessa transaktioner inte borde ha varit föremål för mervärdesskatt.
- 40 För fullständighetens skull ska det påpekas att det nationella målet – enligt den hänskjutande domstolens redogörelse – och tolkningsfrågorna inte avser fastighetsförsäljningar som anses utgöra en direkt förlängning av en ekonomisk långivningsverksamhet som LN påstås bedriva.
- 41 Mot bakgrund av det ovan anförda ska tolkningsfrågorna besvaras enligt följande. Artiklarna 2.1 a och 9.1 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas på så sätt att en transaktion varigenom en person ropar in en fastighet på en exekutiv auktion som genomförts i syfte att möjliggöra återbetalning av ett tidigare beviljat lån, och därefter säljer denna fastighet, inte i sig utgör ekonomisk verksamhet, om denna transaktion är att betrakta som ett rent äganderättsutnyttjande och som en sund förvaltning av privata tillgångar, vilket innebär att nämnda person inte kan anses utgöra en beskattningsbar person med anledning av nämnda transaktion.

Rättegångskostnader

- 42 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (sjätte avdelningen) följande:

Artiklarna 2.1 a och 9.1 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas på så sätt att en transaktion varigenom en person ropar in en fastighet på en exekutiv auktion som genomförts i syfte att möjliggöra återbetalning av ett tidigare beviljat lån, och därefter säljer denna fastighet, inte i sig utgör ekonomisk verksamhet, om denna transaktion är att betrakta som ett rent äganderättsutnyttjande och som en sund förvaltning av privata tillgångar, vilket innebär att nämnda person inte kan anses utgöra en beskattningsbar person med anledning av nämnda transaktion.

Underskrifter