

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2021. gada 20. janvārī (*)

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 nolikumu gūt no pašuma ilglaicīgus ienākumus – Nekustamā pašuma iegāde, ko kreditors veicis piespiedu izpildes procedūrā, kas uzsākta, lai atgūtu 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 vārdā – G. Comāni?, avocat,
- Rumānijas valdības vārdā – E. Gane un A. Rotāreanu, kā arī S. A. Purza, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – A. Armenia un R. Lyal, pārstāvji,

ģemot vārā pāc ģenerālvokāta uzklaušāšanas pieģemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina 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 enerģidirekcija, 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 tā ilglaicīgus ienākumus jo paši 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 vārdkopām 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 maksātāju 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 kalnrniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par saimniecisku darbību. Tāpat par saimniecisku darbību 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 precizēti noteikumos.

[..]”

7 Minētā kodeksa 152. pants ir noteikts:

“1. Rumānijā reģistrēts nodokļa maksātājs, kura ikgadējais deklarētais vai faktiskais gada apgrozījums nepārsniedz 35 000 EUR, kura ekvivalents [Rumānijas lejā (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 minētie darījumi būtu veikti Rumānijā 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 Šķa paša kodeksa 153. pantā ir paredzēts:

"1. Rumānijā reģistrētam nodokļa maksātājam 125.a panta 2. punkta b) apakšpunkta izpratnē, kas veic vai kam ir nodoms veikt saimniecisku darbību, kura ir saistīta ar darījumiem, kas ir apliekami ar un/vai atbrīvoti no PVN ar tiesību uz atskaitījumu, ir jāpieprasa sava reģistrācija par PVN maksātāju kompetentajam nodokļu iestādei šādā kārtībā:

[..]

b) ja kalendārā gada laikā ir sasniegta vai pārsniegta 152. panta 1. punkta paredzētā atbrīvojuma robežvērtība, desmit dienu laikā no tās mēneša beigām, kurā ir sasniegta vai pārsniegta šā robežvērtība;

[..].

6. Kompetentās nodokļu iestādes reģistrācija par PVN maksātājiem šā panta izpratnē visas personas, kurām atbilstoši šīs sadaļas noteikumiem ir pienākums lūgt reģistrāciju saskaņā ar šā panta 1., 2., 4. vai 5. punktu.

7. Ja persona, kurai ir pienākums reģistrēties saskaņā ar 1., 2., 4. vai 5. punktu, to nedrīkst darīt, kompetentās nodokļu iestādes pāc savas ierosmes veic šīs personas reģistrāciju par PVN maksātāju.

[..]"

9 2004. gada 22. janvārī *Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal* (valdības lēmums Nr. 44/2004, ar ko tiek apstiprināta likuma Nr. 571/2003 par nodokļu kodeksu piemērošanas metodoloģija) (*M. Of.*, I daļa, Nr. 112, 2004. gada 6. februāris) 3. punkts, redakcijā, kas piemērojama pamatlīdēt, ir paredzēts:

"1. Saskaņā ar Nodokļu kodeksa 127. panta 2. punktu materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana atbilstoši PVN režīma pamatprincipam, saskaņā ar kuru nodoklim ir jābūt neitrālam, attiecas uz jebkuru darījumu veidu neatkarīgi no tā juridiskās formas, kā to Tiesa ir konstatējusi lietās *van Tiem*, C-186/89, C-306/94, *Régie dauphinoise*, un C-77/01, *Empresa de Desenvolvimento Mineiro SA (EDM)*.

2. Saskaņā ar 1. punktu uzskata, ka fiziskas personas neveic saimniecisku darbību, kas tiek aplikta ar nodokli, ja minētās personas gūst ienākumus no savas īpašumā esošu mitekļu vai cita īpašuma, ko tās izmanto pašu vajadzībām, pārdošanas. Pašu vajadzībām izmantoto īpašumu kategorijā ietilpst tās un attiecīgā gadījumā ar to saistītā zeme, kas personiski pieder fiziskām personām un kas tiek izmantotas dzīvošanai, tostarp brīvdienu mētnes un jebkurš cits īpašums, ko personiski lieto fiziska persona, kā arī jebkāda veida īpašums, kas likumāgi mantots vai iegūts, piemērojot likumu par īpašuma tiesību atjaunošanu paredzētos korektvos pasākumus.

3. Uzskata, ka fiziska persona, kura vēl nav nodokļu maksātājs saistībā ar citām darbībām, veic saimniecisko darbību, ja minētā persona materiālu vai nemateriālu īpašumu izmanto patstāvīgi un ja attiecīgā darbībā tiek veikta arī nolīkuma gūtā no tās ilglaicīgus ienākumus saskaņā ar Nodokļu kodeksa 127. panta 2. punktu.

4. Ja fiziskās personas būvprojekšanai 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 tās daļas nodošanai, pat ja runa ir tikai par vienu atsevišķu nekustamo īpašumu.

5. Ja fiziska persona zemesgabalus un/vai īpašumus iegādājas, lai tos pārdotu, šo īpašumu nodošana ir pastāvīga saimnieciskā darbība, ja fiziska persona kalendārā gada laikā veic vairākus vienu darījumu. Tomēr, ja fiziska persona jau būvprojekstā nekustamo īpašumu projekšanai 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. Ķu 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 trās 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 pirms 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 Sādzībā, 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 pamatlīdzekļus.

18 *Tribunalul Sibiu* (Sibiu apgabaltiesa) LN celto prasību apmierināja. Šā 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 tiesa uzskatīja, ka šajā gadījumā izsolītā iegādāto nekustamo pašumu pārdošana tādēļ bija tikai veids, kādā atbildētājs pamatlīdzekļus varēja atgūt aizdevumus, kurus viņš bija izsniedzis 2009. gadā.

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

20 Šā 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 piešķirti, 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 Šādos apstākļos *Curtea de Apel Alba Iulia* (Albas Julijas apeliācijas tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai [PVN direktīvas] 2. pantam ir pretrunā tās darījums, kura rezultātā nodokļu maksātājs, kas kā kreditors saņem pašumtiesības uz nekustamo pašumu pret to vērstas piespiedu izpildes procedūras rezultātā un pēc kda 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 sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka pamatlīdzekļus aplūkotie juridiskie darījumi izpaudās kā tādus nekustamo pašumu pārdošana, kuri iepriekš ir tikuši nodoti kreditoram aizdevījam pēc tam, kad piespiedu izpildes procedūras rezultātā tika vērstā piedziņa uz hipotēku, ar kuru bija nodrošināts šis aizdevuma prasījums pret nekustamo pašumu agrāko pašnieku.

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

piemērošanas joma, šis nodoklis attiecas tikai uz darbību, kam ir saimnieciskais 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 atlīdzību kādas daļēbvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs (spriedums, 2016. gada 2. jūnijs, *Lajvér*, C-263/15, EU:C:2016:392, 20. un 21. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).

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

26 Jādziens “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 pakalpojuma izmantošana ar nolūku gūt no tā ilglaičīgus ienākumus”.

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

28 Savukārt vienkārša pakalpojuma iegāde un pārdošana nav uzskatāma par pakalpojuma izmantošanu ar nolūku gūt no tā ilglaičīgus ienākumus PVN direktīvas 9. panta 1. punkta izpratnē, jo vienīgā atlīdzība šajos darījumos ir iespējamie ienākumi šā pakalpojuma pārdošanas gadījumā (spriedums, 2011. gada 15. septembris, *Saby* u.c., C-180/10 un C-181/10, EU:C:2011:589, 45. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

29 Tāpat arī pakalpojuma tiesību vienkārša izmantošana pati par sevi nav uzskatāma par saimniecisku darbību (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2011. gada 15. septembris, *Saby* 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, kā arī 2019. gada 13. jūnijs, *IO (PVN – Uzraudzības padomes loceklis 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 rūpus šīs direktīvas piemērošanas jomas, nošķirtu no darbībām, kas veido saimniecisko darbību (spriedumi, 2011. gada 15. septembris, *Saby* u.c., C-180/10 un C-181/10, EU:C:2011:589, 37. punkts, kā arī 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 pakalpojuma pārvaldīšanas jomā, līdz ar to no tā izrietošie darījumi nevar tikt uzskatīti par pakalpojuma tiesību vienkāršu izmantošanu (šajā nozīmā 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 ilglaicīgus 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 piešķirti, 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 norādām izriet, ka 2009. gadā atbildētājs pamatlēt 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 rēkotas izsoles procedūrā. Pēc tam laikposmā no 2010. līdz 2012. gadam kreditors pārdēva šos trīs nekustamos pašumus.

34 No Tiesas rēcēbē esošās informācijas arī izriet, ka, pirmkārt, pamatlēt aplēkotos juridiskos darījumus atbildētājs pamatlēt ir veicis, lai pēc izsniegto aizdevumu neatmaksāšanas atjaunotu sava pašuma masu un atgūtu tā prasījumus. Otrkārt, rēkodamies ar mērēi atjaunot sava pašuma masu un atgūt prasījumus, atbildētājs pamatlēt nav uzsēcis zemes pērdšanas aktēvas darbēbas, it ēpaši ar lēdzekēiem, kas ir lēdzēgi tiem, kurus izmanto ražotējs, tirgotējs vai pakalpojumu sniedzējs PVN direktēvas 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē.

35 Tēdējādi – ar nosacējumu, ka iesniedzējtiesa to pērbauda, – šēiet, ka šie apstēklēi pierēda, ka pamatlēt aplēkoto nekustamo pašumu pērdšana faktiski ir pašuma tiesību vienkārēa izmantoēanu, kā arī privētpāēsuma pareiza pērvaldēēšana, un lēdz arī to neietilpst saimnieciskās darbēbas ēstenoēanas tvērumē.

36 Tēpat neviens cits iesniedzējtiesas norēdētais apstēklis nepierēda, ka atbildētēja pamatlēt veiktajai darbēbai bētu saimnieciskš raksturs PVN direktēvas 9. panta 1. punkta izpratnē.

37 Lēdz arī to nevar piekrist Rumēnijas valdēbas nostējai, saskaēē ar kuru apstēklis, ka atbildētējs pamatlēt pats ir piedalējies izsoles procedūrā – un šēs procedēras rezultātā ir ieguvis nekustamo pašumu, ar kuru hipotēkas veidē ir ticis nodroēinēts kreditora prasējums, nesagaidēdams aizdotēs summas atgēēšanu piespiedu izpildē, vērēēot piedziēu pret sava parēdnieka nodroēinējumu, – liecinot, ka ir notikusi materiēla pašuma izmantoēana ar nolēku gēt no tē pastēvgus ienēkumus, un lēdz arī to atbildētējs pamatlēt esot jākvalificē kā PVN maksētējs.

38 Šēiet, ka šis pēdējais apstēklis drīzāk pierēda, ka pamatlēt aplēkotē nekustamo pašumu pērdšana, ēmot vērē šo darējumu ēpatnēbas, kas izklēstētas iepriekēējos šē sprieduma punktos, iekēaujas atbildētēja pamatlēt personēgā pašuma pērvaldēēšanas tvērumē.

39 Šēdos apstēkēos atbildētēja [pamatlētē] veiktie juridiskie darējumi ir jāuzskata par tēdiem, kuri attiecas uz privētpāēsuma pērvaldēēšanu, jo, kā izriet no Tiesas rēcēbē esošās informācijas, kas iesniedzējtiesai ir jāpērbauda, pirmkārt, ieinteresēēts personas mērēis bija atgēēt savus prasējumus un atjaunot tē pašuma masu un, otrkārt, viēē nebija uzsēcis zemes pērdšanas aktēvas darbēbas. No tē izriet, ka ieinteresēēta persona nevar tikt uzskatēta par PVN maksētēju PVN direktēvas 9. panta 1. punkta pirmēs daļas izpratnē attiecēbē uz pamatlēt aplēkoto nekustamo pašumu pērdēšanu, un lēdz arī to šiem darējumiem nebija jāpiemēro minētais nodoklis.

40 Lietdērbas labad ir jāprecizē, ka iesniedzējtiesas izklēstēta pamatlēta, kā arī tēs

prejudici?lie jaut?jumi neattiecas uz t?du nekustam? ?pašuma p?rdošanu, kas tiek uzskat?ta par LN veikt?s saimniecisk?s darb?bas, proti, aizdevuma izsniegšanas, tiešu turpin?jumu.

41 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 9. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka dar?jums, ar kuru persona, kura piespiedu izpildes proced?r?, kas tika uzs?kta, lai piedz?tu [š?s personas] iepriekš izsniegtu aizdevumu, ir ieguvusi nekustamo ?pašumu un p?c tam šo nekustamo ?pašumu ir p?rdevusi, nevar pats par sevi tikt uzskat?ts par saimniecisku darb?bu, ja šis dar?jums ir ?pašuma ties?bu vienk?rša izmantošana, k? ar? priv?t?pašuma pareiza p?rvald?šana; l?dz ar to min?t? persona šaj? dar?jum? nav j?uzskata par nodok?a maks?t?ju.

Par ties?šan?s izdevumiem

42 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (sest? pal?ta) nospriež:

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 9. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka dar?jums, ar kuru persona, kura piespiedu izpildes proced?r?, kas tika uzs?kta, lai piedz?tu [š?s personas] iepriekš izsniegtu aizdevumu, ir ieguvusi nekustamo ?pašumu un p?c tam šo nekustamo ?pašumu ir p?rdevusi, nevar pats par sevi tikt uzskat?ts par saimniecisku darb?bu, ja šis dar?jums ir ?pašuma ties?bu vienk?rša izmantošana, k? ar? priv?t?pašuma pareiza p?rvald?šana; l?dz ar to min?t? persona šaj? dar?jum? nav j?uzskata par nodok?a maks?t?ju.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – rum??u.