URTEIL DES GERICHTSHOFS (Zweite Kammer)

15. September 2011 *

In den verbundenen Rechtssachen C-180/10 und C-181/10

betreffend zwei Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Naczelny Sąd Administracyjny (Polen) mit Entscheidungen vom 9. März 2010, beim Gerichtshof eingegangen am 9. April 2010, in den Verfahren

Jarosław Słaby

gegen

Minister Finansów (C-180/10)

und

Emilian Kuć,

* Verfahrenssprache: Polnisch.

Halina Jeziorska-Kuć

gegen

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (C-181/10)

erlässt

DER GERICHTSHOF (Zweite Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten J. N. Cunha Rodrigues, der Richter A. Arabadjiev (Berichterstatter), U. Lõhmus und A. Ó Caoimh sowie der Richterin P. Lindh,

Generalanwalt: J. Mazák,
Kanzler: A. Calot Escobar,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— von Herrn Kuć und Frau Jeziorska-Kuć, vertreten durch W. Modzelewski, radca prawny,

— der polnischen Regierung, vertreten durch M. Szpunar als Bevollmächtigten,

— der Europäischen Kommission, vertreten durch D. Triantafyllou und K. Herrmann als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 12. April 2011

folgendes

Urteil

1 Die Vorabentscheidungsersuchen betreffen die Auslegung von Art. 4 Abs. 1 und 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1) in der durch die Richtlinie 2006/98/EG des Rates vom 20. November 2006 (ABl. L 363, S. 129) geänderten Fassung (im Folgenden: Sechste Richtlinie) sowie der Art. 9 Abs. 1, 16 und 295 Abs. 1 Nr. 3 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347, S. 1) in der durch die Richtlinie 2006/138/EG des Rates vom 19. Dezember 2006 (ABl. L 384, S. 92) geänderten Fassung (im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie).

2 Diese Ersuchen ergehen im Rahmen von Rechtsstreitigkeiten von Herrn Słaby gegen den Minister Finansów (Finanzminister) (Rechtssache C-180/10) sowie von Herrn Kuć und Frau Jeziorska-Kuć gegen den Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie

(Direktor der Finanzkammer Warschau) (Rechtssache C-181/10) über die Frage, ob die Veräußerung mehrerer für eine Bebauung vorgesehener Grundstücke der Mehrwertsteuer unterliegt.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Die Mehrwertsteuerrichtlinie hat gemäß ihren Art. 411 und 413 die Mehrwertsteuervorschriften der Union, insbesondere die Sechste Richtlinie, mit Wirkung vom 1. Januar 2007 aufgehoben und ersetzt. Nach den Erwägungsgründen 1 und 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie war eine Neufassung der Sechsten Richtlinie erforderlich, um die Bestimmungen zur Harmonisierung des Mehrwertsteuerrechts der Mitgliedstaaten im Rahmen einer umgestalteten Struktur und eines umgestalteten Wortlauts klar und wirtschaftlich darzustellen, wobei jedoch grundsätzlich keine inhaltlichen Änderungen vorgenommen werden sollten. Die Bestimmungen der Mehrwertsteuerrichtlinie und die entsprechenden Bestimmungen der Sechsten Richtlinie sind somit im Wesentlichen identisch.

4 Nach Art. 2 Abs. 1 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie, der im Wesentlichen den Wortlaut von Art. 2 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie aufgreift, „[unterliegen] [d]er Mehrwertsteuer … Lieferungen von Gegenständen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt tätigt“.

5 Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie, der im Wesentlichen den gleichen Wortlaut hat wie Art. 4 Abs. 1 und 2 der Sechsten Richtlinie, bestimmt:

„Als ‚Steuerpflichtiger' gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbständig ausübt.

Als ‚wirtschaftliche Tätigkeit' gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen."

6 Art. 12 Abs. 1 und 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie, der im Wesentlichen den Wortlaut von Art. 4 Abs. 3 der Sechsten Richtlinie aufgreift, enthält folgende Bestimmungen:

„(1) Die Mitgliedstaaten können Personen als Steuerpflichtige betrachten, die gelegentlich eine der in Artikel 9 Absatz 1 Unterabsatz 2 genannten Tätigkeiten ausüben und insbesondere einen der folgenden Umsätze bewirken:

…

b) Lieferung von Baugrundstücken.

…

(3) Als ‚Baugrundstück' im Sinne des Absatzes 1 Buchstabe b gelten erschlossene oder unerschlossene Grundstücke entsprechend den Begriffsbestimmungen der Mitgliedstaaten."

7 Art. 16 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie, der im Wesentlichen Art. 5 Abs. 6 der Sechsten Richtlinie entspricht, lautet:

„Einer Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt gleichgestellt ist die Entnahme eines Gegenstands durch einen Steuerpflichtigen aus seinem Unternehmen für seinen privaten Bedarf oder für den Bedarf seines Personals oder als unentgeltliche Zuwendung oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke, wenn dieser Gegenstand oder seine Bestandteile zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben."

8 Art. 295 Abs. 1 Nrn. 1 und 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie definiert für die Zwecke von Titel XII Kapitel 2 wie Art. 25 Abs. 2 erster und dritter Gedankenstrich der Sechsten Richtlinie den Begriff „landwirtschaftlicher Erzeuger" als „Steuerpflichtige[n], der seine Tätigkeit im Rahmen eines land-, forst- oder fischwirtschaftlichen Betriebs ausübt", und „Pauschallandwirt" als „landwirtschaftliche[n] Erzeuger, der unter die Pauschalregelung dieses Kapitels fällt".

9 Art. 296 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie, dem Art. 25 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie entspricht, bestimmt:

„Die Mitgliedstaaten können auf landwirtschaftliche Erzeuger, bei denen die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder gegebenenfalls der Sonderregelung des Kapitels 1 auf Schwierigkeiten stoßen würde, als Ausgleich für die Belastung durch die Mehrwertsteuer, die auf die von den Pauschallandwirten bezogenen Gegenstände und Dienstleistungen gezahlt wird, eine Pauschalregelung nach diesem Kapitel anwenden."

Nationales Recht

10 Art. 15 Abs. 1, 2, 4 und 5 der Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Gesetz vom 11. März 2004 über die Steuer auf Waren und Dienstleistungen) (im Folgenden: Mehrwertsteuergesetz) sieht vor:

„(1) Steuerpflichtige sind juristische Personen, Organisationseinheiten ohne Rechtspersönlichkeit und natürliche Personen, die selbständig eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne von Abs. 2 ausüben, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis.

(2) Als ‚wirtschaftliche Tätigkeit' gelten alle Tätigkeiten der Erzeuger, Händler oder Dienstleistenden einschließlich der Personen, die natürliche Ressourcen gewinnen, und der Landwirte, sowie die Tätigkeit der Personen, die freie oder diesen gleichgestellte Berufe ausüben, und zwar auch dann, wenn die Handlung einmalig unter Umständen vorgenommen wurde, die auf die Absicht hinweisen, die Handlung häufig vorzunehmen. Als wirtschaftliche Tätigkeit gelten auch Handlungen, die in der Nutzung von Waren oder immateriellen Vermögenswerten zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen bestehen.

…

(4) Betreiben natürliche Personen ausschließlich einen land-, forst- oder fischwirtschaftlichen Betrieb, gilt als Steuerpflichtiger die Person, die einen Registrierungsantrag im Sinne von Art. 96 Abs. 1 stellt.

(5) Die Bestimmung des Abs. 4 gilt entsprechend für natürliche Personen, die ausschließlich eine landwirtschaftliche Tätigkeit in anderen als den in Abs. 4 genannten Fällen ausüben."

11 Art. 43 Abs. 1 Nrn. 3 und 9 des Mehrwertsteuergesetzes bestimmt:

„(1) Von der Steuer befreit sind:

…

3. die durch einen Pauschallandwirt bewirkte Lieferung von Erzeugnissen aus der eigenen landwirtschaftlichen Tätigkeit und die Erbringung landwirtschaftlicher Dienstleistungen durch einen Pauschallandwirt;

…

9. die Lieferung unbebauter Grundstücke mit Ausnahme von Baugrundstücken, die zur Bebauung bestimmt sind".

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

Rechtssache C-180/10

12 Herr Słaby erwarb 1996 als natürliche Person, die keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübte, ein Grundstück, das in dem damals geltenden Bebauungsplan als landwirtschaftliche Fläche ausgewiesen war. Er verwendete das Grundstück von 1996 bis 1998 für die Zwecke einer landwirtschaftlichen Tätigkeit, die er 1999 einstellte.

13 Im Jahr 1997 wurde der betreffende Bebauungsplan geändert und das fragliche Grundstück nunmehr für eine Bebauung mit Ferienunterkünften ausgewiesen. Nach dieser Änderung teilte Herr Słaby das Grundstück in 64 Parzellen und begann im Jahr 2000, diese an natürliche Personen zu verkaufen.

14 Am 17. September 2007 beantragte Herr Słaby beim Minister Finansów eine Einzelfallauslegung, um zu erfahren, ob nach Art. 15 Abs. 1 des Mehrwertsteuergesetzes die Aufteilung seines Grundstücks in Parzellen und deren Verkauf an verschiedene Erwerber als der Mehrwertsteuer unterliegende Umsätze anzusehen seien.

15 In seiner Einzelfallauslegung vom 13. Dezember 2007 stellte der Minister Finansów fest, dass die betreffenden Umsätze eine wirtschaftliche Tätigkeit darstellten, weil ein Landwirt nach dem Mehrwertsteuergesetz ein Steuerpflichtiger sei, der eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübe, und weil Umfang und Maßstab der geplanten Umsätze sowie die Aufteilung des Grundstücks in Parzellen auf die Absicht von Herrn Słaby hinwiesen, wiederholt Verkäufe vorzunehmen.

16 Herr Słaby erhob Klage gegen diese Auslegung. Der Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie verwarf die Auslegung des Minister Finansów mit der Begründung, aus dem Sachverhalt ergebe sich nicht, dass Herr Słaby eine wirtschaftliche Tätigkeit im Bereich des Handels mit Grundstücken ausübe oder auszuüben beabsichtige, sondern, dass er eine landwirtschaftliche Tätigkeit ausübe, die im damaligen Zeitraum nicht der Mehrwertsteuer unterlegen habe. Es gebe keine Anhaltspunkte dafür, dass das Grundstück zum Weiterverkauf erworben worden sei, da es für die Zwecke einer landwirtschaftlichen Tätigkeit erworben und auch so genutzt worden sei. Die Parzellierung und der Verkauf seien die Folge einer Änderung des Bebauungsplans gewesen, die Herrn Słaby nicht zurechenbar sei. Herr Słaby sei daher beim Erwerb des fraglichen Grundstücks nicht als Händler tätig geworden.

17 Der Minister Finansów legte beim vorlegenden Gericht Kassationsbeschwerde gegen dieses Urteil ein. Er macht geltend, dass das fragliche Grundstück, weil es für die Zwecke der landwirtschaftlichen Erzeugung erworben worden sei, nicht ausschließlich für den persönlichen Bedarf von Herrn Słaby genutzt worden sei, sondern zu seinem landwirtschaftlichen Betrieb gehört und damit der Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit gedient habe.

18 Vor diesem Hintergrund hat der Naczelny Sąd Administracyjny das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Ist eine natürliche Person, die auf einem Grundstück eine landwirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt hat und später wegen einer Änderung der Bebauungspläne, die aus von ihrem Willen unabhängigen Gründen erfolgte, diese Tätigkeit eingestellt hat, das Vermögen in ein Privatvermögen umqualifiziert hat, seine Aufteilung in kleinere Teile (mit Sommerhäusern bebaubare Grundstücke) vorgenommen hat und mit seinem Verkauf begonnen hat, aus diesem Grund ein Mehrwertsteuerpflichtiger im Sinne von Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie sowie Art. 4 Abs. 1 und 2 der Sechsten Richtlinie, der zur Abrechnung von Mehrwertsteuer aufgrund einer Handelstätigkeit verpflichtet ist?

Rechtssache C-181/10

19 Herr Kuć und Frau Jeziorska-Kuć sind seit 1996 Eigentümer eines landwirtschaftlichen Betriebs, der als landwirtschaftliches Grundstück ohne Berechtigung zur Bebauung erworben wurde. Bis Ende 2006 nutzten sie das Grundstück für eine landwirtschaftliche Tätigkeit, nämlich die Pferdezucht und später den Anbau von Futter für ihre Tiere.

20 Nachdem sie 2004 von der Steuerbehörde eine Auslegung erhalten hatten, ließen sich Herr Kuć und Frau Jeziorska-Kuć als mehrwertsteuerpflichtig registrieren, obwohl sie ihren Betrieb als Privatvermögen betrachteten.

21 Nach einer Änderung des Bebauungsplans, aufgrund deren das fragliche Grundstück nunmehr für eine Bebauung zu Wohn- und Dienstleistungszwecken ausgewiesen wurde, verkauften Herr Kuć und Frau Jeziorska-Kuć gelegentlich auf nichtorganisierte Weise Teile ihres Betriebs. Auf diese Lieferungen wurde Mehrwertsteuer erhoben.

22 Nach Ansicht von Herrn Kuć und Frau Jeziorska-Kuć hätte auf die Lieferungen keine Mehrwertsteuer erhoben werden dürfen, weil sie ihr Privatvermögen beträfen. Sie beantragten beim Leiter des Finanzamts Wołomin eine schriftliche Auslegung zu dieser Frage. In seiner schriftlichen Auslegung vom 13. Juni 2008 stellte der Leiter fest, dass der Verkauf der Grundstücke eine der Mehrwertsteuer unterliegende Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt sei. Diese Auslegung wurde vom Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie bestätigt.

23 Herr Kuć und Frau Jeziorska-Kuć erhoben beim Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie Klage gegen diese Auslegung. Nach Auffassung dieses Gerichts unterliegen die Lieferungen der fraglichen Baugrundstücke der Mehrwertsteuer, weil diese Grundstücke Teil des landwirtschaftlichen Betriebs von Herrn Kuć und Frau Jeziorska-Kuć seien und diese die Lieferungen als Händler getätigt hätten. Diese beiden Umstände rechtfertigten unabhängig voneinander die Erhebung von Mehrwertsteuer auf die betreffenden Umsätze.

24 Der Naczelny Sąd Administracyjny, bei dem Herr Kuć und Frau Jeziorska-Kuć Kassationsbeschwerde einlegten, stellt zunächst fest, dass diese als Landwirte unter die Mehrwertsteuer-Pauschalregelung fielen. Das vorlegende Gericht wirft daher die Frage auf, ob der Verkauf der fraglichen Grundstücke als Veräußerung von Teilen ihres Privatvermögens angesehen werden könne, wenn der Erwerb der Grundstücke nicht zu einem Vorsteuerabzug geführt habe. Es unterstreicht außerdem, dass

die fraglichen Grundstücke nicht nur der Lieferung landwirtschaftlicher Erzeugnisse gedient hätten, sondern auch dem privaten Bedarf des Landwirts und seiner Familienangehörigen.

25 Vor diesem Hintergrund hat der Naczelny Sąd Administracyjny das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Ist auf einen Pauschallandwirt im Sinne von Art. 295 Abs. 1 Nr. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie, der für seine landwirtschaftliche Tätigkeit genutzte Grundstücke verkauft, die im Bebauungsplan der Gemeinde für eine Bebauung zu Wohn- und Dienstleistungszwecken vorgesehen sind, jedoch als landwirtschaftliche Grundstücke (mehrwertsteuerfrei) erworben wurden, Art. 16 dieser Richtlinie anwendbar, wonach die Bestimmung von Vermögenswerten eines Unternehmens für den privaten Bedarf des Steuerpflichtigen oder für andere unternehmensfremde Zwecke nur dann einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt ist, wenn diese Vermögenswerte zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben?

2. Falls dies der Fall ist, ist dann ein Pauschallandwirt im Sinne von Art. 295 Abs. 1 Nr. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie, der zuvor für seine landwirtschaftliche Tätigkeit genutzte Grundstücke verkauft, die im Bebauungsplan der Gemeinde für eine Bebauung zu Wohn- und Dienstleistungszwecken vorgesehen sind, jedoch als landwirtschaftliche Grundstücke (mehrwertsteuerfrei) erworben wurden, als Steuerpflichtiger anzusehen, der zur Abrechnung von Mehrwertsteuer auf diesen Verkauf nach der allgemeinen Regelung verpflichtet ist?

Zu den Vorlagefragen

26 Mit seinen Vorlagefragen, die zusammen zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht wissen, ob eine natürliche Person, die eine landwirtschaftliche Tätigkeit auf

einem Grundstück ausgeübt hat, das mehrwertsteuerfrei erworben wurde und aufgrund einer Änderung der Bebauungspläne, die aus vom Willen dieser Person unabhängigen Gründen erfolgte, in ein für eine Bebauung vorgesehenes Grundstück umklassifiziert wurde, als mehrwertsteuerpflichtig anzusehen ist, wenn sie begonnen hat, das Grundstück zu verkaufen. Darüber hinaus möchte das vorlegende Gericht wissen, ob unter derartigen Umständen ein „Pauschallandwirt" im Sinne von Art. 295 Abs. 1 Nr. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie als nach der normalen Regelung mehrwertsteuerpflichtig anzusehen ist und ob Art. 16 dieser Richtlinie auf ihn anwendbar ist.

27 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass aus den Ausgangsrechtssachen hervorgeht, dass sich ein Teil der Verkäufe auf einen Steuerzeitraum vor dem Beitritt der Republik Polen zur Europäischen Union bezieht. Der Gerichtshof ist für die Auslegung des Unionsrechts aber nur insoweit zuständig, als es um dessen Anwendung in einem neuen Mitgliedstaat ab dem Tag seines Beitritts zur Union geht (vgl. insbesondere Beschluss vom 6. März 2007, Ceramika Paradyż, C-168/06, Randnr. 22). Die folgenden Ausführungen betreffen daher nur die nach dem Tag des Beitritts der Republik Polen zur Union bewirkten Umsätze.

28 Weiter ist festzustellen, dass die Ausgangsrechtsstreitigkeiten einen Zeitraum betreffen, in dem zunächst die Sechste Richtlinie und dann die Mehrwertsteuerrichtlinie anwendbar war. Zur Beantwortung der Vorlagefragen braucht allerdings nicht zwischen den Bestimmungen der beiden Richtlinien unterschieden zu werden, da diese einen im Wesentlichen gleichen Inhalt haben, soweit es um die Auslegung geht, die der Gerichtshof in den vorliegenden Rechtssachen vorzunehmen hat.

29 In der Sache geht aus den Vorlageentscheidungen hervor, dass die in den Ausgangsverfahren fraglichen Grundstücke aufgrund einer Änderung der Bebauungspläne, die aus vom Willen von Herrn Słaby sowie von Herrn Kuć und Frau Jeziorska-Kuć unabhängigen Gründen erfolgte, in für eine Bebauung vorgesehene Grundstücke umklassifiziert wurden.

30 Nach Art. 12 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie können die Mitgliedstaaten Personen als Steuerpflichtige betrachten, die gelegentlich eine der in Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 dieser Richtlinie genannten Tätigkeiten ausüben, insbesondere eine einzelne Lieferung eines Baugrundstücks tätigen.

31 Die polnische Regierung macht geltend, sie habe von der ihr durch diese Bestimmung eröffneten Möglichkeit Gebrauch gemacht, indem sie im nationalen Recht Art. 15 Abs. 2 des Mehrwertsteuergesetzes eingeführt habe, wonach als „‚wirtschaftliche Tätigkeit' … alle Tätigkeiten der Erzeuger, Händler oder Dienstleistenden [gelten], und zwar auch dann, wenn die Handlung einmalig unter Umständen vorgenommen wurde, die auf die Absicht hinweisen, die Handlung häufig vorzunehmen".

32 Weder den Vorlageentscheidungen noch dem Wortlaut von Art. 15 Abs. 2 des Mehrwertsteuergesetzes lässt sich jedoch entnehmen, ob die Republik Polen tatsächlich von Art. 12 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie Gebrauch gemacht hat, was zu prüfen Aufgabe des nationalen Gerichts ist.

33 In diesem Zusammenhang ist hervorzuheben, dass diese Bestimmung eine Befugnis und nicht eine Verpflichtung der Mitgliedstaaten vorsieht. Demnach müssen die Mitgliedstaaten, um die in dieser Bestimmung vorgesehene Befugnis in Anspruch nehmen zu können, die Entscheidung treffen, sich auf sie zu berufen (vgl. entsprechend Urteil vom 4. Juni 2009, SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, C-102/08, Slg. 2009, I-4629, Randnrn. 51 und 52).

34 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs erfordert die Umsetzung einer Richtlinie in innerstaatliches Recht nicht notwendigerweise eine förmliche und wörtliche Übernahme ihrer Bestimmungen in eine ausdrückliche und spezifische Rechtsnorm und kann sich auf einen allgemeinen rechtlichen Kontext beschränken, wenn dieser die vollständige Anwendung der Richtlinie tatsächlich hinreichend klar und

bestimmt gewährleistet (vgl. entsprechend Urteil SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, Randnr. 40).

35 Sollte das nationale Gericht feststellen, dass der betreffende Mitgliedstaat Gebrauch von der Befugnis nach Art. 12 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie gemacht hat, unterliegt die Lieferung eines Baugrundstücks nach nationalem Recht der Mehrwertsteuer, unabhängig davon, ob der Umsatz nachhaltig ist oder ob die Person, die die Lieferung getätigt hat, als Erzeuger, Händler oder Dienstleistender tätig ist, soweit dieser Umsatz nicht die bloße Ausübung des Eigentums durch seinen Inhaber darstellt.

36 Aus der Rechtsprechung ergibt sich ferner, dass die bloße Ausübung des Eigentums durch seinen Inhaber als solche nicht als wirtschaftliche Tätigkeit angesehen werden kann (vgl. Urteil vom 20. Juni 1996, Wellcome Trust, C-155/94, Slg. 1996, I-3013, Randnr. 32).

37 Zahl und Umfang der im vorliegenden Fall erfolgten Verkäufe sind für sich genommen nicht maßgeblich. Wie der Gerichtshof bereits entschieden hat, kann es für die Unterscheidung zwischen der nicht in den Anwendungsbereich der Richtlinie fallenden Tätigkeit eines für private Zwecke handelnden Wirtschaftsteilnehmers und der Tätigkeit eines Wirtschaftsteilnehmers, dessen Umsätze eine wirtschaftliche Tätigkeit darstellen, nicht auf den Umfang der Verkäufe ankommen. Der Gerichtshof hat festgestellt, dass auch für private Zwecke handelnde Wirtschaftsteilnehmer umfangreiche Verkäufe vornehmen können (vgl. in diesem Sinne Urteil Wellcome Trust, Randnr. 37).

38 Auch der Umstand, dass der Betreffende vor der Veräußerung eine Parzellierung des Grundstücks vorgenommen hat, um einen besseren Gesamtpreis zu erzielen, ist für sich allein nicht maßgeblich, ebenso wenig wie der Zeitraum, über den sich die fraglichen Umsätze erstrecken, oder die Höhe der dadurch erzielten Einnahmen. Alle diese Umstände zusammen könnten nämlich zur Verwaltung des Privatvermögens des Betreffenden gehören.

39 Dies ist jedoch nicht der Fall, wenn der Betreffende aktive Schritte zum Vertrieb von Grund und Boden unternimmt, indem er sich ähnlicher Mittel bedient wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleistender im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie.

40 Derartige aktive Schritte können insbesondere in einer Erschließung der Grundstücke oder in der Durchführung bewährter Vertriebsmaßnahmen bestehen.

41 Da derartige Initiativen normalerweise nicht im Rahmen der Verwaltung von Privatvermögen erfolgen, kann die Lieferung eines für eine Bebauung vorgesehenen Grundstücks in einem solchen Fall nicht als bloße Ausübung des Eigentums durch seinen Inhaber angesehen werden.

42 Sollte das vorlegende Gericht feststellen, dass sich die Republik Polen nicht auf die Befugnis nach Art. 12 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie berufen hat, wäre zu prüfen, ob der in den Ausgangsverfahren fragliche Umsatz nach Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie steuerbar ist.

43 Der Begriff des Steuerpflichtigen wird in dieser Bestimmung unter Bezugnahme auf den der wirtschaftlichen Tätigkeit definiert. Denn gerade dass eine solche Tätigkeit vorliegt, rechtfertigt die Einstufung als Steuerpflichtiger (vgl. Urteil vom 3. März 2005, Fini H, C-32/03, Slg. 2005, I-1599, Randnr. 19).

44 In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass der Begriff „wirtschaftliche Tätigkeit“ nach Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 der Mehrwertsteuerrichtlinie alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden umfasst, insbesondere Umsätze, die

die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen umfassen.

45 Nach ständiger Rechtsprechung können der bloße Erwerb und der bloße Verkauf eines Gegenstands keine Nutzung eines Gegenstands zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen im Sinne von Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie darstellen, da das einzige Entgelt aus diesen Vorgängen in einem etwaigen Gewinn beim Verkauf des Gegenstands besteht. Solche Vorgänge können nämlich als solche grundsätzlich keine wirtschaftlichen Tätigkeiten im Sinne dieser Richtlinie darstellen (vgl. Urteile vom 29. April 2004, EDM, C-77/01, Slg. 2004, I-4295, Randnr. 58, und vom 21. Oktober 2004, BBL, C-8/03, Slg. 2004, I-10157, Randnr. 39).

46 Die Kriterien, die in den Randnrn. 37 bis 41 des vorliegenden Urteils genannt worden sind, finden Anwendung.

47 Zu Art. 16 der Mehrwertsteuerrichtlinie ist festzustellen, dass dieser nach seinem Wortlaut anwendbar ist, wenn der betreffende Gegenstand oder seine Bestandteile zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben. Hierzu geht aus den Vorlageentscheidungen hervor, dass die Kläger der Ausgangsverfahren die fraglichen Grundstücke mehrwertsteuerfrei erworben haben. Der Erwerb der Grundstücke hat somit zu keinerlei Vorsteuerabzug berechtigt. Art. 16 der Mehrwertsteuerrichtlinie ist demnach in einem Fall wie dem der Ausgangsverfahren nicht anwendbar.

48 Der Umstand, dass sich die Kläger des Ausgangsverfahrens in der Rechtssache C-181/10 als mehrwertsteuerpflichtig haben registrieren lassen, die aufgrund ihrer landwirtschaftlichen Tätigkeit der Pauschalregelung unterliegen, ist für die

vorstehenden Ausführungen unbeachtlich. Wie die polnische Regierung und die Europäische Kommission zutreffend vorgetragen haben, unterliegen nämlich andere Umsätze als die Lieferung landwirtschaftlicher Erzeugnisse und die Erbringung landwirtschaftlicher Dienstleistungen im Sinne von Art. 295 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie, die der Pauschallandwirt im Rahmen des landwirtschaftlichen Betriebs tätigt, weiter der allgemeinen Regelung dieser Richtlinie (vgl. Urteile vom 15. Juli 2004, Harbs, C-321/02, Slg. 2004, I-7101, Randnrn. 31 und 36, sowie vom 26. Mai 2005, Stadt Sundern, C-43/04, Slg. 2005, I-4491, Randnr. 20).

49 Nach alledem ist auf die vorgelegten Fragen zu antworten, dass die Lieferung eines für eine Bebauung vorgesehenen Grundstücks nach dem nationalen Recht eines Mitgliedstaats der Mehrwertsteuer unterliegt, wenn dieser Mitgliedstaat von der Befugnis nach Art. 12 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie Gebrauch gemacht hat, unabhängig davon, ob der Umsatz nachhaltig ist oder ob die Person, die die Lieferung getätigt hat, als Erzeuger, Händler oder Dienstleistender tätig ist, soweit dieser Umsatz nicht die bloße Ausübung des Eigentums durch seinen Inhaber darstellt.

50 Eine natürliche Person, die eine landwirtschaftliche Tätigkeit auf einem Grundstück ausgeübt hat, das aufgrund einer Änderung der Bebauungspläne, die aus vom Willen dieser Person unabhängigen Gründen erfolgte, in ein für eine Bebauung vorgesehenes Grundstück umklassifiziert wurde, ist nicht als mehrwertsteuerpflichtig im Sinne der Art. 9 Abs. 1 und 12 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie anzusehen, wenn sie begonnen hat, das Grundstück zu verkaufen, falls die Verkäufe im Rahmen der Verwaltung des Privatvermögens dieser Person erfolgen.

51 Unternimmt diese Person hingegen zur Vornahme der Verkäufe aktive Schritte zum Vertrieb von Grund und Boden, indem sie sich ähnlicher Mittel bedient wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleistender im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 der

Mehrwertsteuerrichtlinie, übt sie eine „wirtschaftliche Tätigkeit“ im Sinne dieses Artikels aus und ist folglich als mehrwertsteuerpflichtig anzusehen.

52 Dass diese Person ein „Pauschallandwirt“ im Sinne von Art. 295 Abs. 1 Nr. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie ist, ist dabei unbeachtlich.

Kosten

53 Für die Parteien der Ausgangsverfahren sind die Verfahren Zwischenstreitigkeiten in den bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreitigkeiten; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Zweite Kammer) für Recht erkannt:

Die Lieferung eines für eine Bebauung vorgesehenen Grundstücks unterliegt nach dem nationalen Recht eines Mitgliedstaats der Mehrwertsteuer, wenn dieser Mitgliedstaat von der Befugnis nach Art. 12 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in der durch die Richtlinie 2006/138/EG des Rates vom 19. Dezember 2006 geänderten Fassung Gebrauch gemacht hat, unabhängig davon, ob der Umsatz nachhaltig ist oder ob die Person, die die Lieferung getätigt hat, als Erzeuger,

Händler oder Dienstleistender tätig ist, soweit dieser Umsatz nicht die bloße Ausübung des Eigentums durch seinen Inhaber darstellt.

Eine natürliche Person, die eine landwirtschaftliche Tätigkeit auf einem Grundstück ausgeübt hat, das aufgrund einer Änderung der Bebauungspläne, die aus vom Willen dieser Person unabhängigen Gründen erfolgte, in ein für eine Bebauung vorgesehenes Grundstück umklassifiziert wurde, ist nicht als mehrwertsteuerpflichtig im Sinne der Art. 9 Abs. 1 und 12 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 in der durch die Richtlinie 2006/138 geänderten Fassung anzusehen, wenn sie begonnen hat, das Grundstück zu verkaufen, falls die Verkäufe im Rahmen der Verwaltung des Privatvermögens dieser Person erfolgen.

Unternimmt diese Person hingegen zur Vornahme der Verkäufe aktive Schritte zum Vertrieb von Grund und Boden, indem sie sich ähnlicher Mittel bedient wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleistender im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2006/112 in der durch die Richtlinie 2006/138 geänderten Fassung, übt sie eine „wirtschaftliche Tätigkeit" im Sinne dieses Artikels aus und ist folglich als mehrwertsteuerpflichtig anzusehen.

Dass diese Person ein „Pauschallandwirt" im Sinne von Art. 295 Abs. 1 Nr. 3 der Richtlinie 2006/112 in der durch die Richtlinie 2006/138 geänderten Fassung ist, ist dabei unbeachtlich.

Unterschriften