DOMSTOLENS DOM (andra avdelningen)

den 15 september 2011 *

I de förenade målen C-180/10 och C-181/10,

angående två beslut att begära förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF från Naczelny Sąd Administracyjny (Polen) av den 9 mars 2010, som inkom till domstolen den 9 april 2010, i målen

Jarosław Słaby

mot

Minister Finansów (C-180/10),

och

Emilian Kuć,

* Rättegångsspråk: polska.

Halina Jeziorska-Kuć

mot

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

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden J.N. Cunha Rodrigues samt domarna A. Arabadjiev (referent), U. Lõhmus, A. Ó Caoimh och P. Lindh,

generaladvokat: J. Mazák,
justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Emilian Kuć och Halina Jeziorska-Kuć, genom W. Modzelewski, radcy prawny,

— Polens regering, genom M. Szpunar, i egenskap av ombud,

— Europeiska kommissionen, genom D. Triantafyllou och K. Herrmann, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 12 april 2011 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Respektive begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 4.1 och 4.2 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2006/98/EG av den 20 november 2006 (EUT L 363, s. 129) (nedan kallat sjätte direktivet), samt artiklarna 9.1, 16 och 295.1 led 3 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, s. 1), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2006/138/EG av den 19 december 2006 (EUT L 384, s. 92) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

2 Den ena begäran har framställts i ett mål mellan Jarosław Słaby och Minister Finansów (finansministeriet) (mål C-180/10) och den andra i ett mål mellan, å ena sidan, Emilian Kuć och Halina Jeziorska-Kuć (nedan kallade makarna Kuć) och, å andra

sidan, Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (direktören för skattemyndigheten i Warszawa) (mål C-181/10). Målen rör frågan huruvida överlåtelser av flera fastigheter avsedda för bebyggelse ska vara föremål för mervärdesskatt.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätten

3 Mervärdesskattedirektivet har, enligt artiklarna 411 och 413 i direktivet, från och med den 1 januari 2007 upphävt och ersatt unionslagstiftningen på området för mervärdesskatt, däribland sjätte direktivet. Enligt skälen 1 och 3 i mervärdesskattedirektivet var det nödvändigt att omarbeta sjätte direktivet i syfte att presentera bestämmelserna om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om mervärdesskatt på ett tydligt och rationellt sätt i en omarbetad struktur och lydelse, utan att detta, i princip, skulle leda till några materiella ändringar. Bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet är således i huvudsak identiska med motsvarande bestämmelser i sjätte direktivet.

4 Enligt artikel 2.1 a i mervärdesskattedirektivet, som i stort sett är identisk med artikel 2.1 i sjätte direktivet, är ”[l]everans av varor mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap [föremål för mervärdesskatt]”.

5 I artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet, som i huvudsak har en liknande lydelse som den i artikel 4.1 och 4.2 i sjätte direktivet, 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.”

6 Artikel 12.1 och 12.3 i mervärdesskattedirektivet, som i stort sett är identisk med artikel 4.3 i sjätte direktivet, innehåller följande bestämmelser:

”1. Medlemsstaterna får anse som beskattningsbar person var och en som tillfälligtvis utför en transaktion som hänför sig till sådana verksamheter som avses i artikel 9.1 andra stycket, särskilt någon av följande transaktioner:

…

b) Leverans av mark för bebyggelse.

…

3. I punkt 1 b avses med *mark för bebyggelse* råmark eller iordningställd mark som av medlemsstaterna definierats som sådan mark.”

7 Artikel 16 första stycket i mervärdesskattedirektivet, som i stort sett motsvarar artikel 5.6 i sjätte direktivet, har följande lydelse:

”Med leverans av varor mot ersättning skall likställas uttag som en beskattningsbar person gör av en vara ur sin rörelse för sitt eget eller personalens privata bruk, för överlåtelse därav utan ersättning eller mer generellt för användning för andra ändamål än den egna rörelsen, om mervärdesskatten på varan i fråga eller dess beståndsdelar helt eller delvis har medfört avdragsrätt.”

8 I artikel 295.1 leden 1 och 3 i mervärdesskattedirektivet definieras, i likhet med artikel 25.2 första och tredje strecksatsen i sjätte direktivet, ”jordbrukare” i kapitel 2 i avdelning XII som en ”beskattningsbar person som bedriver sin verksamhet i företag inom jordbruk, skogsbruk eller fiske” och ”schablonbeskattad jordbrukare” som en ”jordbrukare som omfattas av ordningen för schablonbeskattning i [nämnda] kapitel”.

9 I artikel 296.1 i mervärdesskattedirektivet, som motsvarar artikel 25.1 i sjätte direktivet, föreskrivs följande:

”Om tillämpningen på jordbrukare av de normala mervärdesskattereglerna eller, i förekommande fall, den särskilda ordningen i kapitel 1 skulle leda till svårigheter, får medlemsstaterna tillämpa en ordning med schablonbeskattning i enlighet med detta kapitel för att kompensera schablonbeskattade jordbrukare för den mervärdesskatt de betalar på inköp av varor och tjänster.”

Den nationella lagstiftningen

10 I artikel 15 punkterna 1, 2, 4 och 5 i lag av den 11 mars 2004 om skatt på varor och tjänster (nedan kallad mervärdesskattelagen) föreskrivs följande:

”1. Med beskattningsbara personer avses juridiska personer, organisationsenheter som inte är en egen juridisk person och fysiska personer som självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet i den mening som avses i punkt 2, oberoende av verksamhetens syfte eller resultat.

2. Med ekonomisk verksamhet avses all verksamhet som bedrivs av producenter, handlare och tjänsteleverantörer, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Detta gäller även beträffande verksamhet i form av enstaka handlingar när de sker under omständigheter som tyder på en avsikt att återkommande företa verksamheten. Med ekonomisk verksamhet avses även utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav.

…

4. I fråga om fysiska personer som endast bedriver verksamhet inom jordbruk, skogsbruk eller fiske anses som beskattningsbar person den som har upprättat en ansökan om registrering enligt artikel 96.1.

5. Bestämmelsen i punkt 4 ska i tillämpliga delar tillämpas på fysiska personer som endast bedriver jordbruksverksamhet under andra omständigheter än de som nämns i den punkten.”

11 I artikel 43.1 leden 3 och 9 i mervärdesskattelagen föreskrivs följande:

”1. Följande medför undantag från mervärdesskatteplikt:

…

3) En schablonbeskattad jordbrukares leverans av produkter från den egna jordbruksverksamheten och en schablonbeskattad jordbrukares tillhandahållande av jordbrukstjänster.

…

9) Leverans av annan obebyggd mark än mark för bebyggelse och mark som ska bebyggas.”

Målen vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

Mål C-180/10

12 Jarosław Słaby förvärvade år 1996 i egenskap av fysisk person som inte bedriver ekonomisk verksamhet en fastighet, som enligt den detaljplan som gällde vid den aktuella tidpunkten var klassad som jordbruksområde. Mellan åren 1996 och 1998 använde han nämnda fastighet för jordbruksverksamhet och avlutade verksamheten år 1999.

13 Detaljplanen ändrades år 1997, och den aktuella marken klassades om till mark avsedd för bebyggelse av semesterbostäder. På grund av ändringen lät Jarosław Słaby avstycka fastigheten till 64 tomter, vilka han från och med år 2000 började sälja till fysiska personer.

14 Den 17 september 2007 ansökte Jarosław Słaby om förhandsbesked hos Minister Finansów för att få klarhet i huruvida avstyckningen av en fastighet i tomter och efterföljande överlåtelse till olika köpare mot bakgrund av artikel 15.1 i mervärdesskattelagen anses utgöra transaktioner som är föremål för mervärdesskatt.

15 I förhandsbeskedet av den 13 december 2007 angav Minister Finansów att nämnda transaktioner utgjorde ekonomisk verksamhet, eftersom jordbrukaren enligt mervärdesskattelagen är en beskattningsbar person som bedriver ekonomisk verksamhet och att storleken på och omfattningen av de planerade transaktionerna, samt avstyckningen av fastigheten i tomter, antydde att Jarosław Słaby hade för avsikt att genomföra flera försäljningar.

16 Jarosław Słaby överklagade nämnda förhandsbesked. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie godtog inte den tolkning som Minister Finansów hade gjort och slog fast att det inte framgår av de faktiska omständigheterna att Jarosław Słaby bedrev eller avsåg att bedriva ekonomisk verksamhet inom handel med fastigheter, utan att han bedrev jordbruksverksamhet som vid den tidpunkten inte var mervärdesskattepliktig. Enligt nämnda domstol saknas stöd för att fastigheten förvärvades i syfte att sälja den vidare, eftersom den förvärvades för att användas för jordbruksverksamhet och den har använts för det ändamålet. Avstyckningen och försäljningen av tomterna var en följd av att detaljplanen ändrades, vilket inte berodde på Jarosław Słaby. Domstolen ansåg att Jarosław Słaby följaktligen inte agerade i egenskap av handlare när han förvärvade den aktuella fastigheten.

17 Minister Finansów har överklagat nämnda avgörande till den hänskjutande domstolen. Minister Finansów har gjort gällande att den aktuella fastigheten, med hänsyn till att den förvärvades för jordbruksproduktion, inte endast användes för Jarosław Słabys privata bruk, utan för hans jordbruksföretag och därmed för att bedriva ekonomisk verksamhet.

18 Mot denna bakgrund beslutade Naczelny Sąd Administracyjny att vilandeförklara målet och att ställa följande fråga till domstolen:

”Är en fysisk person, som på en fastighet har bedrivit jordbruksverksamhet innan denna upphörde på grund av ändringar i detaljplanen, vilka ägt rum av skäl utanför dennes kontroll och vilka inneburit att egendomen klassificerats om till privat egendom, varvid personen har låtit avstycka egendomen i mindre delar (till tomter avsedda för bebyggelse av semesterbostäder) och inlett försäljning av dessa, att anse som en beskattningsbar person, i den mening som avses i artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet samt i artikel 4.1 och 4.2 i sjätte direktivet 77/388/EEG, och betalningsskyldig för mervärdesskatt på grund av att personen bedriver handelsverksamhet?”

Mål C-181/10

19 Makarna Kuć äger sedan år 1996 ett jordbruk, som förvärvades som jordbruksmark utan byggrätt. Fram till slutet av år 2006 använde de fastigheten för jordbruksverksamhet, nämligen hästuppfödning, och därefter för vallodling.

20 Efter att ha erhållit en tolkning från skattemyndigheten år 2004 registrerade sig makarna Kuć till mervärdesskatt, trots att de ansåg att deras jordbruk ingick i deras privata tillgångar.

21 På grund av ändringar i detaljplanen, som innebar att den aktuella marken klassificerades om till mark avsedd för bebyggelse av bostäder och serviceinrättningar, började de att punktvis och utan närmare planering sälja vissa delar av jordbruket. Dessa leveranser var föremål för mervärdesskatt.

22 Makarna Kuć ansåg att nämnda leveranser inte borde vara föremål för mervärdesskatt, eftersom de avsåg deras privata tillgångar. De begärde en skriftlig tolkning i detta avseende hos direktören för skattemyndigheten i Wołomin. Direktören fann i ett förhandsbesked av den 13 juni 2008 att försäljningen av fastigheterna utgjorde en leverans av varor mot ersättning som var föremål för mervärdesskatt. Denna tolkning bekräftades av Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie.

23 Makarna Kuć överklagade tolkningen till Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie. Den myndigheten ansåg att de aktuella leveranserna av mark för bebyggelse borde vara föremål för mervärdesskatt, eftersom marken utgjorde en del av makarna Kućs jordbruksföretag och makarna Kuć levererade marken i egenskap av handlare. Enligt direktören motiverade dessa två omständigheter var för sig att nämnda transaktioner var föremål för mervärdesskatt.

24 Naczelny Sąd Administracyjny, dit makarna Kuć överklagade, har först påpekat att makarna Kuć i egenskap av jordbrukare omfattades av ordningen för schablonbeskattning i fråga om mervärdesskatt. Nämnda domstol undrar därför huruvida försäljningen av marken i fråga kan anses utgöra en överlåtelse av varor som härrör från deras privata tillgångar, eftersom förvärvet av marken inte har gett upphov till avdrag

för mervärdesskatt. Vidare framhåller den att marken i fråga inte bara har använts för jordbruksproduktion, utan även för jordbrukarens och vederbörandes familjs privata bruk.

25 Mot denna bakgrund beslutade Naczelny Sąd Administracyjny att vilandeförklara målet och att ställa följande frågor till domstolen:

”1. Är artikel 16 i [mervärdesskattedirektivet] tillämplig på en schablonbeskattad jordbrukare i den mening som avses i artikel 295.1 led 3 i detta direktiv, när denne säljer tomter som använts i jordbruksverksamheten och som enligt kommunens detaljplan är avsedda för bebyggelse av bostäder och serviceinrättningar, men denna mark har förvärvats som jordbruksmark (som är undantagen från mervärdesskatt), med hänsyn till att förstnämnda artikel endast likställer uttag som en beskattningsbar person gör – av tillgångar ur sin rörelse för sitt privata bruk eller för andra ändamål än den egna rörelsen – med leverans av varor mot ersättning, om mervärdesskatten på tillgången helt eller delvis har medfört avdragsrätt?

2. [Om den första frågan besvaras jakande, ska] en schablonbeskattad jordbrukare, i den mening som avses i artikel 295.1 led 3 i [mervärdesskattedirektivet], som säljer tomter som tidigare använts i dennes jordbruksverksamhet, vilka enligt kommunens detaljplan är avsedda för bebyggelse av bostäder och serviceinrättningar, men som har förvärvats som jordbruksmark (som är undantagen från mervärdesskatt), anses vara en beskattningsbar person som är betalningsskyldig för mervärdesskatt för denna försäljning i enlighet med de allmänna bestämmelserna?”

Prövning av tolkningsfrågorna

26 Den nationella domstolen har ställt frågorna, vilka ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida en fysisk person, som har bedrivit jordbruksverksamhet på en

fastighet vars förvärv var undantaget från mervärdesskatt och som klassificerats om till mark avsedd för bebyggelse till följd av ändringar i detaljplanen vilka ägt rum av skäl utanför vederbörandes kontroll, ska anses som en beskattningsbar person när vederbörande säljer nämnda fastighet. Den nationella domstolen har dessutom ställt frågorna för att få klarhet i huruvida en ”schablonbeskattad jordbrukare”, i den mening som avses i artikel 295.1 led 3 i mervärdesskattedirektivet, under sådana omständigheter ska anses vara en beskattningsbar person som är betalningsskyldig för mervärdesskatt i enlighet med de allmänna bestämmelserna, samt huruvida artikel 16 i nämnda direktiv är tillämplig på vederbörande.

27 Det ska inledningsvis påpekas att det av målen vid den nationella domstolen framgår att en del av försäljningarna ägde rum under en beskattningsperiod som föregår Republiken Polens anslutning till Europeiska unionen. Domstolen är dock endast behörig att tolka unionsrätten, vad avser dess tillämpning i en ny medlemsstat, från och med dagen för den statens anslutning till unionen (se, bland annat, beslut av den 6 mars 2007 i mål C-168/06, Ceramika Paradyż, punkt 22). Nedanstående överväganden avser således endast de transaktioner som genomfördes efter den tidpunkt då Republiken Polen anslöt sig till unionen.

28 Det ska även konstateras att målen vid den nationella domstolen avser en period då sjätte direktivet och mervärdesskattedirektivet var successivt tillämpliga. När frågorna besvaras ska det dock inte göras någon åtskillnad mellan bestämmelserna i de nämnda direktiven, eftersom de anses ha ett i allt väsentligt identiskt innehåll med avseende på den tolkning som domstolen kommer att göra inom ramen för förevarande mål.

29 I fråga om bedömningen i sak framgår det av besluten om hänskjutande att fastigheterna i de nationella målen klassificerades om till mark avsedd för bebyggelse till följd av ändringar i detaljplanen, vilka ägt rum av skäl utanför Jarosław Słabys och makarna Kućs kontroll.

30 Enligt artikel 12.1 i mervärdesskattedirektivet får medlemsstaterna anse som beskattningsbar person var och en som tillfälligtvis utför en transaktion som hänför sig till sådana verksamheter som avses i artikel 9.1 andra stycket mervärdesskattedirektivet, särskilt en leverans av mark för bebyggelse.

31 Polens regering påstår sig ha utnyttjat den möjlighet som följer av nämnda artikel 12.1 genom att ha infört artikel 15.2 i mervärdesskattelagen i den nationella lagstiftningen, enligt vilken ”[m]ed ekonomisk verksamhet avses all verksamhet som bedrivs av producenter, handlare och tjänsteleverantörer … [, vilket även gäller] beträffande verksamhet i form av enstaka handlingar när de sker under omständigheter som tyder på en avsikt att återkommande företa verksamheten. …”

32 Det framgår emellertid inte av besluten om hänskjutande, eller för övrigt av lydelsen av nämnda artikel 15.2 i mervärdesskattelagen, om Republiken Polen faktiskt har utnyttjat artikel 12.1 i mervärdesskattedirektivet, vilket det ankommer på den nationella domstolen att avgöra.

33 Det ska i detta sammanhang framhållas att det i artikel 12.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs en möjlighet och inte en skyldighet för medlemsstaterna. Härav följer att medlemsstaterna måste välja att ge tillämpning åt bestämmelsen för att kunna utnyttja den valmöjlighet som avses däri (se, analogt, dom av den 4 juni 2009 i mål C-102/08, SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, REG 2009, s. I-4629, punkterna 51 och 52).

34 Enligt domstolens fasta praxis kräver införlivandet med nationell rätt av ett direktiv inte nödvändigtvis att dess bestämmelser återges formellt och ordagrant i en uttrycklig och specifik lagregel, och det kan vara tillräckligt att det finns en allmän rättslig ram, om det därigenom på ett effektivt sätt säkerställs att direktivet tillämpas fullt ut

på ett tillräckligt klart och precist sätt (se, analogt, domen i det ovannämnda målet SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, punkt 40).

35 Om den nationella domstolen kommer fram till att medlemsstaten i fråga har utnyttjat den möjlighet som föreskrivs i artikel 12.1 i mervärdesskattedirektivet ska leveransen av mark för bebyggelse anses vara föremål för mervärdesskatt enligt den nationella lagstiftningen, oavsett om transaktioner sker fortlöpande och oberoende av frågan huruvida den person som genomfört leveranserna bedriver verksamhet som producent, handlare eller tjänsteleverantör, i den mån som transaktionen inte endast innebär att en ägare utnyttjar sin äganderätt.

36 Det följer av rättspraxis att endast den omständigheten att en ägare utövar sin äganderätt inte är tillräcklig för att ekonomisk verksamhet ska anses föreligga (se dom av den 20 juni 1996 i mål C-155/94, Wellcome Trust, REG 1996, s. I-3013, punkt 32).

37 Det ska påpekas att antalet och omfattningen av de försäljningar som genomförts i förevarande fall inte är avgörande i sig. Såsom domstolen redan har slagit fast kan inte försäljningens omfattning 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. Domstolen konstaterade att även betydande försäljningar kan ske genom aktörer som agerar i egenskap av privatpersoner (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Wellcome Trust, punkt 37).

38 På samma sätt är inte den omständigheten att den berörda parten före överlåtelsen lät avstycka fastigheten, för att kunna få till stånd ett högre totalt pris, avgörande i sig. Detsamma gäller för längden på den tidsperiod som transaktionerna ägt rum och omfattningen av de inkomster som de inbringat. Samtliga dessa omständigheter skulle nämligen kunna vara ett led i förvaltningen av den berörda partens privata tillgångar.

39 Så är emellertid inte fallet om den berörda parten vidtar aktiva åtgärder för att saluföra fastigheten genom att använda medel 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.

40 Sådana aktiva åtgärder kan bland annat bestå i arbeten för att göra marken byggfärdig och avsättandet av medel som är tydligt avsedda för saluföring.

41 Eftersom dessa initiativ normalt inte är ett led i förvaltningen av privata tillgångar, kan leverans av mark avsedd för bebyggelse under sådana omständigheter inte endast anses innebära att en ägare utnyttjar sin äganderätt.

42 Om den nationella domstolen skulle komma fram till att Republiken Polen inte har utnyttjat den möjlighet som föreskrivs i artikel 12.1 i mervärdesskattedirektivet, finns det anledning att pröva huruvida den transaktion som är i fråga i det nationella målet är beskattningsbar enligt artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet.

43 Enligt denna bestämmelse ska begreppet beskattningsbar person definieras utifrån begreppet ekonomisk verksamhet. Det är nämligen just om en sådan verksamhet bedrivs som en person kan klassificeras som en beskattningsbar person (se dom av den 3 mars 2005 i mål C-32/03, Fini H, REG 2005, s. I-1599, punkt 19).

44 Det ska i detta sammanhang erinras om att begreppet ”ekonomisk verksamhet” i artikel 9.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet definieras såsom innefattande alla

verksamheter som bedrivs av producenter, handlare eller tjänsteleverantörer, särskilt transaktioner som innebär utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav.

45 Enligt fast rättspraxis utgör inte enbart förvärv och försäljning av egendom utnyttjande av en tillgång i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav, i den mening som avses i artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet, eftersom den enda ersättningen från transaktionerna utgörs av en eventuell vinst vid försäljningen av nämnda egendom. Sådana transaktioner kan nämligen i princip inte i sig utgöra ekonomisk verksamhet i den mening som avses i nämnda direktiv (se dom av den 29 april 2004 i mål C-77/01, EDM, REG 2004, s. I-4295, punkt 58, och av den 21 oktober 2004 i mål C-8/03, BBL, REG 2004, s. I-10157, punkt 39).

46 De kriterier som anges i punkterna 37–41 ovan ska tillämpas.

47 Vad beträffar artikel 16 i mervärdesskattedirektivet ska det påpekas att den i enlighet med vad som framgår av dess lydelse är tillämplig om mervärdesskatten på varan i fråga eller dess beståndsdelar helt eller delvis har medfört avdragsrätt. Det framgår i detta avseende av besluten om hänskjutande att det förvärv av marken i fråga som klagandena i målen vid den nationella domstolen gjorde var undantaget från mervärdesskatt. Förvärvet av nämnda mark har således inte kunnat ge upphov till något avdrag för mervärdesskatt. Därav följer att artikel 16 inte är tillämplig i en situation som den i målen vid den nationella domstolen.

48 Mot bakgrund av vad som anförts ovan saknar det dessutom betydelse att klagandena i det nationella målet C-181/10 registrerade sig till mervärdesskatt enligt ordningen för schablonbeskattning av jordbrukare. Som Polens regering och Europeiska

kommissionen med fog har gjort gällande omfattas nämligen andra transaktioner än leveranser av jordbruksprodukter och tillhandahållandet av jordbrukstjänster i den mening som avses i artikel 295.1 i mervärdesskattedirektivet, som utförs av den schablonbeskattade jordbrukaren inom ramen för jordbruksföretaget, av de allmänna bestämmelserna i nämnda direktiv (se dom av den 15 juli 2004 i mål C-321/02, Harbs, REG 2004, s. I-7101, punkterna 31 och 36, och av den 26 maj 2005 i mål C-43/04, Stadt Sundern, REG 2005, s. I-4491, punkt 20).

49 Mot bakgrund av det ovan anförda ska frågorna besvaras på så sätt att leverans av mark avsedd för bebyggelse ska anses vara föremål för mervärdesskatt enligt en medlemsstats nationella lagstiftning om medlemsstaten har utnyttjat den möjlighet som föreskrivs i artikel 12.1 i mervärdesskattedirektivet, oberoende av huruvida transaktioner sker fortlöpande och oberoende av frågan huruvida den person som genomfört leveranserna bedriver verksamhet som producent, handlare eller tjänsteleverantör, i den mån som transaktionen inte endast innebär att en ägare utövar sin äganderätt.

50 En fysisk person, som har bedrivit jordbruksverksamhet på en fastighet som klassificerats om till mark avsedd för bebyggelse till följd av ändringar i detaljplanen vilka ägt rum av skäl utanför vederbörandes kontroll, är inte att anse som en beskattningsbar person, i den mening som avses i artiklarna 9.1 och 12.1 i mervärdesskattedirektivet, när vederbörande säljer nämnda fastighet, om försäljningen är ett led i förvaltningen av personens privata tillgångar.

51 Om nämnda person däremot, för att genomföra nämnda försäljning, vidtar aktiva åtgärder för att saluföra fastigheten genom att använda medel 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, ska personen anses bedriva

”ekonomisk verksamhet” enligt nämnda artikel och ska följaktligen anses som en beskattningsbar person.

52 Den omständigheten att personen är en ”schablonbeskattad jordbrukare” i den mening som avses i artikel 295.1 led 3 i mervärdesskattedirektivet saknar betydelse i detta sammanhang.

Rättegångskostnader

53 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella 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 (andra avdelningen) följande:

Leverans av mark avsedd för bebyggelse ska anses vara föremål för mervärdesskatt enligt en medlemsstats nationella lagstiftning om medlemsstaten har utnyttjat den möjlighet som föreskrivs i artikel 12.1 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i dess lydelse enligt rådets direktiv 2006/138/EG av den 19 december 2006, oberoende av huruvida transaktioner sker fortlöpande och oberoende av frågan huruvida den person som genomfört leveranserna bedriver verksamhet som producent,

handlare eller tjänsteleverantör, i den mån som transaktionen inte endast innebär att en ägare utövar sin äganderätt.

En fysisk person, som har bedrivit jordbruksverksamhet på en fastighet som klassificerats om till mark avsedd för bebyggelse till följd av ändringar i detaljplanen vilka ägt rum av skäl utanför vederbörandes kontroll, är inte att anse som en beskattningsbar person, i den mening som avses i artiklarna 9.1 och 12.1 i direktiv 2006/112, i dess lydelse enligt direktiv 2006/138, när vederbörande säljer nämnda fastighet, om försäljningen är ett led i förvaltningen av personens privata tillgångar.

Om nämnda person däremot, för att genomföra nämnda försäljning, vidtar aktiva åtgärder för att saluföra fastigheten genom att använda medel 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 direktiv 2006/112, i dess lydelse enligt direktiv 2006/138, ska personen anses bedriva ”ekonomisk verksamhet” enligt nämnda artikel och ska följaktligen anses som en beskattningsbar person.

Den omständigheten att personen är en ”schablonbeskattad jordbrukare” i den mening som avses i artikel 295.1 led 3 i direktiv 2006/112, i dess lydelse enligt direktiv 2006/138, saknar betydelse i detta sammanhang.

Underskrifter