EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

15. september 2011 *

Liidetud kohtuasjades C-180/10 ja C-181/10,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Naczelny Sąd Administracyjny (Poola) 9. märtsi 2010. aasta otsustega esitatud eelotsusetaotlused, mis saabusid Euroopa Kohtusse 9. aprillil 2010, menetlustes

Jarosław Słaby

versus

Minister Finansów (C-180/10),

ja

Emilian Kuć,

* Kohtumenetluse keel: poola.

Halina Jeziorska-Kuć

versus

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

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja esimees J. N. Cunha Rodrigues, kohtunikud A. Arabadjiev (ettekandja), U. Lõhmus, A. Ó Caoimh ja P. Lindh,

kohtujurist: J. Mazák,
kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

– E. Kuć ja H. Jeziorska-Kuć, esindaja: *radca prawni* W. Modzelewski,

– Poola valitsus, esindaja: M. Szpunar,

– Euroopa Komisjon, esindajad: D. Triantafyllou ja K. Herrmann,

olles 12. aprilli 2011. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlused käsitlevad seda, kuidas tõlgendada nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuendat direktiivi kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23; muudetud nõukogu 20. novembri 2006. aasta direktiiviga 2006/98/EÜ (ELT L 363, lk 129, edaspidi „kuues direktiiv") artikli 4 lõikeid 1 ja 2 ning nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT L 347, lk 1; muudetud nõukogu 19. detsembri 2006. aasta direktiiviga 2006/138/EÜ; ELT L 384, lk 92; edaspidi „käibemaksudirektiiv"), artikli 9 lõikeid 1 ja 16 ning artikli 295 lõike 1 punkti 3.

2 Taotlused on esitatud seoses kahe kohtuvaidlusega, esiteks J. Słaby ja Minister Finansówi (rahandusministeerium) (kohtuasi C-180/10) vahel ja teiseks E. Kućí ja H. Jeziorska-Kućí (edaspidi „abielupaar Kućíd") ning Dyrektor Izby Skarbowej w

Warszawie (Varssavi maksukoja juhataja) vahel (kohtuasi C-181/10) seoses sellega, kas ehitusmaa võõrandamisele kohaldub käibemaks.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Käibemaksudirektiivi artiklitega 411 ja 413 on käibemaksu käsitlevad liidu õigusnormid, eeskätt kuues direktiiv alates 1. jaanuarist 2007 kehtetuks tunnistatud ja asendatud. Käibemaksudirektiivi põhjenduste 1 ja 3 kohaselt oli kuuenda direktiivi uuesti sõnastamine vajalik selleks, et esitada käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusakte ühtlustavad sätted selgelt ja otstarbekalt, uuesti struktureeritult ja sõnastatult, ilma et see tooks põhimõtteliselt kaasa sisulisi muutusi. Seega kattuvad käibemaksudirektiivi sätted sisuliselt kuuenda direktiivi vastavate sätetega.

4 Käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkt a, mis sisuliselt kordab kuuenda direktiivi artikli 2 lõike 1 sõnastust, sätestab, „et [k]äibemaksuga maksustatakse […] kaubatarned tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb."

5 Käibemaksudirektiivi artikli 9 lõige 1, mille sõnastus on sisuliselt identne kuuenda direktiivi artikli 4 lõigete 1 ja 2 sõnastusega, sätestab:

„„Maksukohustuslane”on iga isik, kes mis tahes paigas teostab iseseisvalt mis tahes majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest.

„Majandustegevus” on tootja, ettevõtja ja teenuseid osutava isiku mis tahes tegevus, sealhulgas kaevandamis- ja põllumajandusalane tegevus ning kutsealane tegevus. Majandustegevusena käsitatakse eelkõige materiaalse või immateriaalse vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil.”

6 Käibemaksudirektiivi artikli 12 lõiked 1 ja 3, mis sisuliselt kordavad kuuenda direktiivi artikli 4 lõike 3 sõnastust, sisaldavad järgmisi sätteid:

„1. Liikmesriigid võivad maksukohustuslasena käsitada isikut, kes juhuti teeb artikli 9 lõike 1 teises lõigus nimetatud tegevusega seotud tehingu, eelkõige mõne järgmistest tehingutest:

[…]

b) ehitusmaa võõrandamine.

3. Lõike 1 punktis b käsitatakse „ehitusmaana" hoonestamata või hoonestatud maad, mis vastab liikmesriikide vastavatele määratlustele."

7 Käibemaksudirektiivi artikli 16 esimene lõik, mis sisuliselt vastab kuuenda direktiivi artikli 5 lõikele 6, on sõnastatud järgmiselt:

„Maksukohustuslase poolt tema ettevõtte vara hulka kuuluvate kaupade kasutamist tema enda või tema töötajate isiklikuks tarbeks või selle tasuta äraandmine või üldiselt kasutamine muul kui ettevõtluse eesmärgil käsitatakse kaubatarnena tasu eest, kui nendelt kaupadelt või nende osadelt võis käibemaksu täielikult või osaliselt maha arvata."

8 Käibemaksudirektiivi artikli 295 lõike 1 punktid 1 ja 3 määratlevad sarnaselt kuuenda direktiivi artikli 25 lõike 2 esimesele ja kolmandale taandele „põllumajandustootja" 2. peatüki XII jaotise tähenduses maksukohustuslasena, „kes tegutseb põllumajandus-, metsandus- või kalandusettevõttes" ja „kindla maksumääraga põllumajandustootja" põllumajandustootjana, „kellele kohaldatakse käesolevas peatükis sätestatud kindla maksumääraga korda".

9 Käibemaksudirektiivi artikli 296 lõige 1, mis vastab kuuenda direktiivi artikli 25 lõikele 1, sätestab:

„Kui tavapäraste käibemaksureeglite või 1. peatükiga ettenähtud erikorra kohaldamine põllumajandustootjate suhtes tooks kaasa raskusi, võivad liikmesriigid põllumajandustootjate suhtes käesoleva peatüki kohaselt kohaldada kindla maksumääraga korda, millega hüvitatakse kindla maksumääraga põllumajandustootjatelt kaupade ja teenuste ostmisel võetud käibemaks".

Siseriiklikud õigusnormid

10 11. märtsi 2004. aasta kaupade ja teenuste maksu seaduse (edaspidi „käibemaksuseadus") artikli 15 lõiked 1, 2, 4, ja 5 sätestavad:

„1. Maksukohustuslane on iga juriidiline isik, iseseisva õigusvõimeta üksus ja füüsiline isik, kes teostab iseseisvalt lõikes 2 nimetatud majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest.

2. „Majandustegevus" on tootja, ettevõtja ja teenuseid osutava isiku mis tahes tegevus, sealhulgas kaevandamis- ja põllumajandusalane tegevus ning kutsealane tegevus, ning seda ka siis, kui tegevust sooritati üks kord asjaoludel, mis viitavad isiku kavatsusele sooritada tegevust korduvalt. Majandustegevusena käsitatakse eelkõige materiaalse või immateriaalse vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil.

[…]

4. Füüsilisi isikuid, kes tegelevad üksnes põllumajandusliku tegevuse, metsanduse või kalandusega, peetakse maksukohustuslasteks, kui nad on täitnud artikli 96 lõikes 1 sätestatud registreerimistaotluse.

5. Lõikes 4 sätestatu kehtib *mutatis mutandis* füüsilistele isikutele, kes tegelevad üksnes põllumajandusliku tegevusega muudel asjaoludel kui need, mis on loetletud nimetatud sättes".

11 Käibemaksuseaduse artikli 43 lõike 1 punktid 3 ja 9 sätestavad:

„1. Maksust on vabastatud:

[…]

3) kindla maksumääraga põllumajandustootja põllumajandustegevuse käigus toodetud kaupade tarned ja kindla maksumääraga põllumajandustootja osutatud põllumajandusteenused;

[…]

9) hoonestamata maa võõrandamine, välja arvatud ehitusmaa ja ehitusõigusega maa võõrandamine."

Põhikohtuasjad ja eelotsuse küsimused

Kohtuasi C-180/10

12 J. Słaby omandas 1996. aastal füüsilise isikuna, kes ei teosta majandustegevust, kinnisasja, mis oli sel ajal kehtinud planeeringu järgi põllumajandusliku sihtotstarbega maa. Ta kasutas seda maad aastatel 1996–1998 põllumajanduslikuks tegevuseks ja lõpetas selle tegevuse 1999. aastal.

13 1997. aastal liigitati kõnesolev kinnisasi territooriumi planeeringu muutmise tulemusena suvilatega hoonestatavaks maaks. J. Słaby jagas selle 1999. aastal 64 maatükiks, mille ta otsustas maha müüa. Esimene maatükk müüdi 2000. aastal.

14 17. septembril 2007 taotles J. Słaby Minister Finansówilt seisukohta selle kohta, kas käibemaksuseaduse artikli 15 lõike 1 kohaselt on kinnisasja jagamine väiksemateks maatükkideks ja nende müük eri isikutele käibemaksuga maksustatav tehing.

15 Minister Finansów leidis oma 13. detsembri 2007. aasta tõlgenduses, et need tehingud kujutavad endast majandustegevust, kuna põllumajandusettevõtja on käibemaksuseaduse tähenduses majandustegevust teostav maksukohustuslane ja kuna kõnealuste tehingute ulatus ja sisu ning asjaolu, et kinnisasi jagati maatükkideks, viitab J. Słaby kavatsusele teha korduvaid müügitehinguid.

16 J. Słaby esitas selle seisukoha peale kaebuse. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie tühistas Minister Finansówi tõlgenduse, leides, et faktilistest asjaoludest ei tulene, et J. Słaby teostas või kavatses teostada majandustegevust kinnisvaratehingute alal, vaid et ta teostas põllumajandustegevust, mis sel ajal ei kuulunud käibemaksuga maksustamisele. Selle kohtu arvates ei saa millestki järeldada, et kinnisasi osteti kavatsusega see edasi müüa, kuna see omandati põllumajanduslikuks otstarbeks ja kuna seda sellel eesmärgil ka kasutati. Maa jagamine tükkideks ja nende müük toimus territooriumi planeeringu muutmise tagajärjel, mida ei saa omistada J. Słabyle. Seega ei tegutsenud kaebuse esitaja selle kohtu arvates kõnealuse kinnisasja ostmisel ettevõtjana.

17 Minister Finansów esitas selle otsuse peale kassatsioonkaebuse eelotsusetaotluse esitanud kohtule. Ta väidab, et kõnealust kinnisasja, kuna see omandati põllumajanduslikuks otstarbeks, ei kasutatud üksnes J. Słaby isiklikuks tarbeks, vaid oma põllumajandusalaseks tegevuseks ja seega majandustegevuse eesmärgil.

18 Neil asjaoludel otsustas Naczelny Sąd Administracyjny menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimus:

„Kas kinnisasjal põllumajandusega tegelenud füüsiline isik, kes pärast maakasutuse planeeringu muutmist, mis oli toimunud tema tahtest sõltumatutel põhjustel, kõnealuse tegevuse lõpetas, ettevõtluses kasutatud vara isiklikku tarbimisse võttis, väiksemateks maatükkideks (suvilatega hoonestatavateks ehituskruntideks) jagas ja nende müüki alustas, on seetõttu käibemaksukohustuslane käibemaksudirektiivi artikli 9 lõike 1 ja kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ artikli 4 lõigete 1 ja 2 tähenduses ning on kohustatud tasuma käibemaksu kaubanduslikult tegevuselt?"

Kohtuasi C-181/10

19 Abielupaar Kućile kuulub alates 1996. aastast põllumajandusettevõte, mis omandati põllumajandusliku sihtotstarbega maana, millel puudus ehitusõigus. Nad kasutasid seda kinnisasja kuni 2006. aasta lõpuni põllumajanduslikuks otstarbeks, täpsemalt hobuste kasvatamiseks ja seejärel loomasööda kasvatamiseks.

20 Pärast maksuametilt 2004. aastal arvamuse saamist registreeris abielupaar Kućid ennast käibemaksukohustuslasena, kuigi nende sõnul kasutasid nad kinnisasja omaks otstarbeks.

21 Pärast planeeringu muutmist, mille tulemusena muudeti üks osa põllumajanduslik sihtotstarbega kinnisasjast elamu- ja ärimaaks, müüsid nad aeg-ajalt, mitte organiseeritult, teatud osad oma põllumajandusmaast. Need tehingud maksustati käibemaksuga.

22 Abielupaar Kućide arvates ei oleks pidanud kinnisasjade müügile käibemaksu kohaldama, kuna kinnisasjad kuulusid nende isikliku vara hulka. Nad taotlesid Wołomini maksuameti juhatajalt selle kohta kirjalikku arvamust. Oma 13. juuni 2008. aasta kirjalikus seisukohas leidis maksuameti juhataja, et kõnealuste maatükkide müük kujutab endast kauba tarnimist tasu eest, mis kuulub käibemaksuga maksustamisele. Seda tõlgendust kinnitas ka Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie.

23 Abielupaar Kućid esitasid selle tõlgenduse peale kaebuse Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawiele. Viimase arvates tuleb kõnealuste ehitusmaade müügile kohaldada käibemaksu, kuna esiteks on need ehitusmaad osa abielupaar Kućide põllumajandusettevõttest ja teiseks tegid viimased need tehingud ettevõtjana.

24 Naczelny Sąd Administracyjny, kellele abielupaar Kućid esitasid kassatsioonkaebuse, märgib esiteks, et põllumajandustootjatena kuulub viimastele kohaldamisele kindla maksumääraga põllumajandustootjatele ette nähtud käibemaksuga maksustamise kord. Seetõttu soovib see kohus teada, kas kõnealuste maatükkide müüki võib pidada isikliku vara hulka kuuluva vara võõrandamiseks, kui nende maatükkide omandamisel

ei tasutud käibemaksu. Kohus rõhutab lisaks, et kõne all olevaid maatükke ei kasutatud üksnes põllumajandustoodete tootmiseks, vaid ka põllumajandustootja ja tema pereliikmete isiklikuks tarbeks.

25 Neil asjaoludel otsustas Naczelny Sąd Administracyjny menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas [käibemaksu]direktiivi artikli 295 lõike 1 punktis 3 nimetatud kindla maksumääraga põllumajandustootjale, kes müüb varem põllumajandustegevuse eesmärgil kasutatud maatükke, mille sihtotstarve on kohaliku omavalitsuse planeeringu järgi elamu- ja ärimaa, kuid mis olid soetatud põllumajandusliku sihtotstarbega kinnisasjadena (käibemaksuvabalt), on kohaldatav nimetatud direktiivi artikkel 16, mille kohaselt võib maksukohustuslase poolt tema ettevõtte vara hulka kuuluvate kaupade kasutamist isiklikuks tarbeks või nende kasutamist muul kui ettevõtluse eesmärgil käsitada kaubatarnena tasu eest, kui nendelt kaupadelt võis käibemaksu täielikult või osaliselt maha arvata?

2. Kas [jaatava vastuse korral] tuleb [käibemaksu]direktiivi artikli 295 lõike 1 punktis 3 nimetatud kindla maksumääraga põllumajandustootjat, kes müüb põllumajandustegevuse eesmärgil kasutatud maatükke, mille sihtotstarve on kohaliku omavalitsuse planeeringu järgi elamu- ja ärimaa, kuid mis olid soetatud põllumajandusliku sihtotstarbega kinnisasjadena (käibemaksuvabalt), käsitada maksukohustuslasena, kes on kohustatud tasuma nimetatud tehingutelt käibemaksu tavapärase korra alusel?”

Eelotsuse küsimused

26 Eelotsuse küsimustega, mida tuleb käsitleda koos, soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt Euroopa Kohtult teada, kas füüsilist isikut, kes tegeleb

põllumajandusega krundil, mille ta omandas käibemaksuvabalt ja mis selle isiku tahtest olenemata nimetati maakasutuse planeeringu muutmise tagajärjel ümber ehitusmaaks, tuleb talle kuuluva maatüki müümisel pidada käibemaksukohustuslaseks. Lisaks soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus teada, kas sellistel asjaoludel tuleb „kindla maksumääraga põllumajandustootjat" käibemaksudirektiivi artikli 295 lõike 1 punkti 3 tähenduses pidada maksukohustuslaseks, kes on kohustatud tasuma käibemaksu tavapärase korra alusel ja kas selle direktiivi artikkel 16 on tema suhtes kohaldatav.

27 Sissejuhatuseks tuleb täpsustada, et põhikohtuasjadest nähtub, et osa müügitehingutest kuuluvad maksustamisperioodi, mis eelneb Poola liitumisele Euroopa Liiduga. Ent Euroopa Kohus on pädev tõlgendama liidu õiguse kohaldamist uues liikmesriigis üksnes alates viimase Euroopa Liiduga ühinemise kuupäevast (vt eelkõige 6. märtsi 2007. aasta otsus kohtuasjas C-168/06: Ceramika Paradyż, punkt 22). Järgmised kaalutlused puudutavad seega üksnes tehinguid, mis tehti pärast Poola Vabariigi ühinemist Euroopa Liiduga.

28 Samuti tuleb märkida, et põhikohtuasjad käsitlevad ajavahemikku, millele kohalduvad teineteise järel kuues direktiiv ja käibemaksudirektiiv. Seega ei ole eelotsuse küsimustele vastamiseks vaja teha vahet nende direktiivide sätete vahel, kuna nende kohaldamisala tuleb pidada Euroopa Kohtult käesolevas asjas taotletud tõlgenduse osas sisuliselt identseks.

29 Sisuliselt nähtub eelotsusetaotlustest, et kõne all olev maa määratleti pärast maakasutuse planeeringu muutmist, mis oli toimunud J. Słaby ja abielupaar Kućide tahtest sõltumatutel põhjustel, ümber ehitusmaaks.

30 Käibemaksudirektiivi artikli 12 lõike 1 kohaselt võivad liikmesriigid maksukohustuslasena käsitada isikut, kes juhuti teeb käibemaksudirektiivi artikli 9 lõike 1 teises lõigus nimetatud tegevusega seotud tehingu, eeskätt võõrandab ehitusmaa.

31 Poola valitsus väidab, et ta kasutas selle sättega antud võimalust, nähes siseriiklikus õiguses ette käibemaksuseaduse artikli 15 lõikes 2, et „majandustegevus on igasugune tootja, ettevõtja ja teenuseosutaja tegevus […], isegi kui seda tegevust teostatakse vaid üks kord, kuid asjaoludest nähtub, et seda kavatseti teostada korduvalt […]".

32 Seega ei tulene eelotsuse küsimustest ega käibemaksuseaduse artikli 15 lõikest 2, kas Poola Vabariik tegelikult kasutas käibemaksudirektiivi artikli 12 lõikega 1 antud võimalust, mida tuleb kontrollida siseriiklikul kohtul.

33 Selles küsimuses tuleb rõhutada, et viimati nimetatud sättega on liikmesriikidele antud õigus, mitte kehtestatud kohustus. Siit tulenevalt peavad liikmesriigid selleks, et kõnealuses sättes ette nähtud võimalust saaks kasutada, otsustama sellele tugineda (vt analoogia alusel 4. juuni 2009. aasta otsus kohtuasjas C-102/08: SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, EKL 2009, lk I-4629, punktid 51 ja 52).

34 Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt ei ole direktiivi siseriiklikku õigusesse ülevõtmiseks tingimata vaja formaalset ja sõnasõnalist direktiivi sätete kordamist sõnaselges ja konkreetses õigusnormis, vaid see võib piirduda üldise õigusliku raamistikuga, kui see tegelikult tagab direktiivi täieliku kohaldamise piisavalt selgelt

ja täpselt (vt analoogia alusel eespool viidatud kohtuotsus SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, punkt 40).

35 Kui siseriiklik kohus tuvastab, et kõnealune liikmesriik kasutas käibemaksudirektiivi artikli 12 lõikes 1 ette nähtud võimalust, tuleb ehitusmaa võõrandamist pidada siseriiklike õigusnormide alusel käibemaksuga maksustatavaks, sõltumata selle tehingu järjekestvast iseloomust või sellest, kas tehingu teinud isik tegutseb tootja, ettevõtja või teenuste osutajana, kuna nimetatud tehingu puhul ei ole tegemist pelgalt sellega, et omanik teostab oma omandiõigust.

36 Selles küsimuses tuleneb kohtupraktikast, et seda, kui omanik teostab oma omandiõigust, ei saa iseenesest käsitada majandustegevusena (vt 20. juuni 1996. aasta otsus kohtuasjas C-155/94: Wellcome Trust, EKL 1996, lk I-3013, punkt 32).

37 Tuleb täpsustada, et käesolevas asjas teostatud müügitehingute arv ja ulatus ei ole antud asjas iseenesest määrava tähtsusega. Nagu Euroopa Kohus on juba leidnud, ei kujuta müügitehingute ulatus kriteeriumi, mille alusel saab eristada isiklikes huvides tegutseva ettevõtja tegevust, mis ei kuulu selle direktiivi kohaldamisalasse, ja sellist ettevõtja tegevust, mis kujutab endast majandustegevust. Euroopa Kohus on sedastanud, et ka suuremahulist müüki võivad läbi viia ettevõtjad, kes tegutsevad isiklikes huvides (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Wellcome Trust, punkt 37).

38 Ka asjaolu, et enne võõrandamist jagas huvitatud isik maa kruntideks, et nende müüki kõrgema koguhinnaga läbi viia, ega ka ajavahemik, mille jooksul need tehingud tehti ega neist saadud tulu ei ole iseenesest määrava tähtsusega. Nimelt võib kõik need asjaolud liigitada asjaomase isiku poolt tema isikliku vara haldamiseks.

39 Sellise olukorraga ei ole siiski tegemist juhul, kui asjaomane isik tegutseb aktiivselt kinnisvara turustamise alal, kasutades samu meetodeid nagu need, mida kasutab turustamisel tootja, ettevõtja või teenuste osutaja käibemaksudirektiivi artikli 9 lõike 1 teise lõigu tähenduses.

40 Selline aktiivne tegevus võib koosneda eeskätt kinnistul tehtavatest arendustöödest ja tunnustatud turundusmeetodite kasutamisest.

41 Selline tegevus ei kuulu tavapäraselt isikliku vara haldamise hulka, kuna ehitusmaa võõrandamist ei saa sellisel juhul pidada pelgaks omaniku poolt omandiõiguse teostamiseks.

42 Juhul kui eelotsusetaotluse esitanud kohus tuvastab, et Poola Vabariik ei ole kasutanud käibemaksudirektiivi artikli 12 lõikes 1 sätestatud võimalust, tuleb analüüsida, kas põhikohtuasjas arutusel olev tehing on maksustatav käibemaksudirektiivi artikli 9 lõike 1 alusel.

43 Selles sättes on maksukohustuslase mõiste määratletud seoses majandustegevusega. See tähendab, et maksukohustuslasena määratlemine põhineb sellise tegevuse olemasolul (vt 3. märtsi 2005. aasta otsus kohtuasjas C-32/03: Fini H, EKL 2005, lk I-1599, punkt 19).

44 Selles küsimuses tuleb meelde tuletada, et mõiste „majandustegevus” on käibemaksudirektiivi artikli 9 lõike 1 teise lõigu kohaselt tootja, ettevõtja ja teenuseid osutava

isiku mis tahes tegevus, eelkõige materiaalse või immateriaalse vara kasutamine kestva tulu saamise eesmärgil.

45 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt ei kujuta pelk vara omandamine või müük endast vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil käibemaksudirektiivi artikli 9 lõike 1 tähenduses, kuna ainus võimalik kasu nimetatud tehingutest saadakse selle vara müügist Niisiis ei saa põhimõtteliselt neid tehinguid käsitleda majandustegevustena selle direktiivi tähenduses (vt 29. aprilli 2004. aasta otsus kohtuasjas C-77/01: EDM, EKL 2004, lk I-4295, punkt 58, ja 21. oktoobri 2004. aasta otsus kohtuasjas C-8/03: BBL, EKL 2004, lk I-10157, punkt 39).

46 Käesoleva otsuse punktides 37–41 loetletud kriteeriumid on kohaldatavad.

47 Mis puudutab käibemaksudirektiivi artiklit 16, siis tuleb täpsustada, et see kuulub, nagu tuleneb ka selle sõnastusest, kohaldamisele siis, kui varalt või selle osadelt võis käibemaksu täielikult või osaliselt maha arvata. Eelotsusetaotlustest nähtub selles osas, et põhikohtuasja kaebuse esitajad omandasid kõnealused krundid käibemaksuvabalt. Seega ei saanud nende omandamiselt käibemaksu maha arvata. Järelikult ei ole artikkel 16 kohaldatav sellises olukorras, nagu on arutusel põhikohtuasjas.

48 Lisaks ei ole eeltoodud kaalutlusi arvesse võttes asjassepuutuv asjaolu, et kohtuasjas C-181/10 registreerisid kaebuse esitajad ennast käibemaksukohustuslastena, kelle suhtes kohaldati nende põllumajandustegevuse osas kindla maksumääraga korda.

Nimelt, nagu väidavad õigesti Poola valitsus ja Euroopa Komisjon, kohaldatakse kindla maksumääraga põllumajandustootja muude tehingute suhtes peale põllumajandustoodete tarnimise ja põllumajandusteenuste osutamise käibemaksudirektiivi artikli 295 lõike 1 tähenduses siiski selles direktiivis ette nähtud üldkorda (vt 15. juuli 2004. aasta otsus kohtuasjas C-321/02: Harbs, EKL 2004, lk I-7101, punktid 31 ja 36, ja 26. mai 2005. aasta otsus kohtuasjas C-43/04: Stadt Sundern, EKL 2005, lk I-4491, punkt 20).

49 Eeltoodud kaalutlusi arvesse võttes tuleb esitatud küsimustele vastata, et ehitusmaa võõrandamist tuleb pidada liikmesriigi õigusnormide alusel käibemaksuga maksustatavaks, kui liikmesriik kasutas käibemaksudirektiivi artikli 12 lõikes 1 ette nähtud võimalust, sõltumata selle tehingu järjekestvast iseloomust või sellest, kas tehingu teinud isik tegutseb tootja, ettevõtja või teenuste osutajana, kuna nimetatud tehingu puhul ei ole tegemist pelgalt sellega, et omanik teostab oma omandiõigust.

50 Füüsilist isikut, kes tegeleb põllumajandusega krundil, mis selle isiku tahtest olenemata nimetati maakasutuse planeeringu muutmise tagajärjel ümber ehitusmaaks, ei tule talle kuuluva maatüki müümisel pidada käibemaksudirektiivi artikli 9 lõike 1 ja artikli 12 lõike 1 tähenduses käibemaksukohustuslaseks, kui müügitehing ei kuulu selle isiku isikliku vara haldamise hulka.

51 Kui aga see isik kui asjaomane isik tegutseb aktiivselt kinnisvara turustamise alal, kasutades samu meetodeid nagu need, mida kasutab turustamisel tootja, ettevõtja või teenuste osutaja käibemaksudirektiivi artikli 9 lõike 1 teise lõigu tähenduses,

tuleb teda pidada „majandustegevust" teostavaks selles artikli tähenduses ja seega käibemaksukohustuslaseks.

52 Asjaolu, et isik on „kindla maksumääraga põllumajandustootja" käibemaksudirektiivi artikli 295 lõike 1 punkti 3 tähenduses, ei ole selles küsimuses asjassepuutuv.

Kohtukulud

53 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule märkuste esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (teine koda) otsustab:

Ehitusmaa võõrandamist tuleb pidada liikmesriigi õigusnormide alusel käibemaksuga maksustatavaks, kui liikmesriik kasutas nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ (mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, muudetud nõukogu 19. detsembri 2006. aasta direktiiviga 2006/138/EÜ) artikli 12 lõikes 1 ette nähtud võimalust, sõltumata selle tehingu järjekestvast iseloomust või sellest, kas tehingu teinud isik tegutseb tootja, ettevõtja või teenuste

osutajana, kuna nimetatud tehingu puhul ei ole tegemist pelgalt sellega, et omanik teostab oma omandiõigust.

Füüsilist isikut, kes tegeleb põllumajandusega krundil, mis selle isiku tahtest olenemata nimetati maakasutuse planeeringu muutmise tagajärjel ümber ehitusmaaks, ei tule talle kuuluva maatüki müümisel pidada direktiivi 2006/112 (muudetud direktiiviga 2006/138) artikli 9 lõike 1 ja artikli 12 lõike 1 tähenduses käibemaksukohustuslaseks, kui müügitehing ei kuulu selle isiku isikliku vara haldamise hulka.

Kui aga see isik kui asjaomane isik tegutseb aktiivselt kinnisvara turustamise alal, kasutades samu meetodeid nagu need, mida kasutab turustamisel tootja, ettevõtja või teenuste osutaja direktiivi 2006/112 (muudetud direktiiviga 2006/138) artikli 9 lõike 1 teise lõigu tähenduses, tuleb teda pidada „majandustegevust" teostavaks selles artikli tähenduses ja seega käibemaksukohustuslaseks.

Asjaolu, et isik on „kindla maksumääraga põllumajandustootja" direktiivi 2006/112 (muudetud direktiiviga 2006/138) artikli 295 lõike 1 punkti 3 tähenduses, ei ole selles küsimuses asjassepuutuv.

Allkirjad