SODBA SODIŠČA (drugi senat)

z dne 15. septembra 2011 *

V združenih zadevah C-180/10 in C-181/10,

katerih predmet sta predloga za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ju je vložilo Naczelny Sąd Administracyjny (Poljska) z odločbama z dne 9. marca 2010, ki sta prispeli na Sodišče 9. aprila 2010, v postopkih

Jarosław Słaby

proti

Minister Finansów (C-180/10)

in

Emilian Kuć,

* Jezik postopka: poljščina.

Halina Jeziorska-Kuć

proti

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

SODIŠČE (drugi senat),

v sestavi J. N. Cunha Rodrigues, predsednik senata, A. Arabadžiev (poročevalec), U. Lõhmus, A. Ó Caoimh, sodniki, in P. Lindh, sodnica,

generalni pravobranilec: J. Mazák,
sodni tajnik: A. Calot Escobar,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za E. Kuća in H. Jeziorsko-Kuć W. Modzelewski, radca prawny,

– za poljsko vlado M. Szpunar, zastopnik,

– za Evropsko komisijo D. Triantafyllou in K. Herrmann, zastopnika,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 12. aprila 2011

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 4(1) in (2) Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) (UL L 145, str. 1), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2006/98/ES z dne 20. novembra 2006 (UL L 363, str. 129, v nadaljevanju: Šesta direktiva), in členov 9(1), 16 in 295(1), točka 3, Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2006/138/ES z dne 19. decembra 2006 (UL L 384, str. 92, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Predloga sta bila podana v okviru dveh sporov, na eni strani med J. Słabyjem in Minister Finansów (minister za finance) (zadeva C-180/10) in na drugi strani med E. Kućem in H. Jeziorsko-Kuć (v nadaljevanju: zakonca Kuć) ter Dyrektor Izby Skarbowej

w Warszawie (direktor davčnega urada v Varšavi) (zadeva C-181/10), glede vprašanja, ali mora biti prodaja več zemljišč, namenjenih gradnji, predmet davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV).

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Direktiva o DDV je v skladu s svojima členoma 411 in 413 s 1. januarjem 2007 razveljavila in nadomestila zakonodajo Unije o DDV, zlasti Šesto direktivo. V uvodnih izjavah 1 in 3 Direktive o DDV je navedeno, da je preoblikovanje Šeste direktive nujno, da bi bile določbe glede harmonizacije zakonodaj držav članic o DDV predstavljene jasno in racionalno v preoblikovani strukturi in besedilu, vendar načeloma brez vsebinskih sprememb. Določbe Direktive o DDV so tako v bistvu enake ustreznim določbam Šeste direktive.

4 V skladu s členom 2(1)(a) Direktive o DDV, ki v bistvu povzema člen 2(1) Šeste direktive, so „[p]redmet DDV […] dobave blaga, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo“.

5 Člen 9(1) Direktive o DDV, katerega besedilo je v bistvu podobno besedilu člena 4(1) in (2) Šeste direktive, določa:

„‚Davčni zavezanec' je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko [gospodarsko] dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

‚Ekonomska [gospodarska] dejavnost' je vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi ter dejavnostmi samostojnih poklicev. Za ekonomsko dejavnost se šteje predvsem izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka."

6 Člen 12(1) in (3) Direktive o DDV, v katerem je v bistvu povzet člen 4(3) Šeste direktive, vsebuje naslednje določbe:

„1. Države članice lahko štejejo za davčnega zavezanca vsakogar, ki priložnostno opravi transakcijo v zvezi z dejavnostmi iz drugega pododstavka člena 9(1), in zlasti eno od naslednjih transakcij:

[…]

b) dobavo zemljišča za gradnjo.

[…]

3. ‚Zemljišče za gradnjo' za namene odstavka 1(b) pomeni vsako neopremljeno ali opremljeno zemljišče, ki ga kot takega opredelijo države članice."

7 Člen 16, prvi odstavek, Direktive o DDV, ki v bistvu ustreza členu 5(6) Šeste direktive, določa:

„Za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, se šteje uporaba blaga, s strani davčnega zavezanca, ki je del njegovih poslovnih sredstev in jo nameni za njegovo zasebno rabo ali za zasebno rabo njegovih zaposlenih, brezplačna odtujitev ali splošneje uporaba blaga za druge namene kot za namene njegove dejavnosti, če je za to blago ali sestavine tega blaga bila dana pravica do celotnega ali delnega odbitka DDV."

8 Člen 295(1), točki 1 in 3, Direktive o DDV, enako kot člen 25(2), prva in druga alinea, določa, da je „‚kmet': davčni zavezanec, ki opravlja svojo dejavnost v kmetijskem, gozdarskem ali ribiškem podjetju" ter za namene poglavja 2 naslova XII „‚kmet pavšalist': kmet, za katerega velja pavšalna ureditev iz tega poglavja".

9 Člen 296(1) Direktive o DDV, ki ustreza členu 25(1) Šeste direktive, določa:

„Če bi kmetom uporaba splošne ureditve DDV ali posebne ureditve iz poglavja 1 povzročila težave, lahko države članice zanje uporabijo pavšalno ureditev za nadomestitev DDV, obračunanega pri nakupih blaga in storitev, ki jih opravijo kmetje pavšalisti v skladu s tem poglavjem."

Nacionalna ureditev

10 Člen 15(1), (2), (4) in (5) zakona z dne 11. marca 2004 o davku na blago in storitve (v nadaljevanju: zakon o DDV) določa:

„1. Davčni zavezanci so pravne osebe, organizacijske enote brez statusa pravne osebe ter fizične osebe, ki neodvisno opravljajo gospodarsko dejavnost iz odstavka 2 ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

2. Gospodarska dejavnost obsega vsako dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z dejavnostjo pridobivanja naravnih virov ter kmetijsko in samostojno poklicno dejavnostjo, tudi takrat, če je bila dejavnost opravljena zgolj enkrat in v okoliščinah, ki kažejo na namen ponavljajočega se opravljanja dejavnosti. Za gospodarsko dejavnost se šteje tudi izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.

[…]

4. V primerih, ko fizične osebe izvajajo izključno kmetijsko, gozdarsko ali ribiško dejavnost, se za davčne zavezance štejejo osebe, ki so izpolnile prijavo za vpis v davčni register, kot je navedena v členu 96(1).

5. Določba odstavka 4 se ustrezno uporablja za fizične osebe, ki opravljajo izključno kmetijsko dejavnost v drugih primerih, kot so navedeni v odstavku 4.“

11 Člen 43(1), točki 3 in 9, zakona o DDV določa:

„1. Davka so oproščeni:

[…]

3. dobava kmetijskih proizvodov, ki je rezultat kmetijske dejavnosti, ki jo opravlja kmet pavšalist, ter kmetijske storitve, ki jih opravlja kmet pavšalist;

[…]

9. prodaja nepozidanih zemljišč, razen gradbenih zemljišč in zemljišč, namenjenih gradnji."

Spora o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

Zadeva C-180/10

12 J. Słaby je leta 1996 kot fizična oseba, ki ne opravlja gospodarske dejavnosti, pridobil zemljišče, ki je bilo v skladu s takrat veljavnim prostorskim načrtom namenjeno opravljanju kmetijske dejavnosti. Med leti 1996 in 1998 je to zemljišče uporabljal za kmetijsko dejavnost, s čimer je prenehal leta 1999.

13 Leta 1997 je v prostorskem načrtu prišlo do spremembe namembnosti, zadevno zemljišče je postalo namenjeno počitniški gradnji. Po tej spremembi je J. Słaby razdelil zemljišče na 64 parcel, ki jih je od leta 2000 začeli prodajati fizičnim osebam.

14 J. Słaby je 17. septembra 2007 pri Minister Finansów vložil prošnjo za individualno razlago, da bi izvedel, ali v skladu s členom 15(1) zakona o DDV razdelitev njegovega zemljišča na parcele in njihova prodaja različnim kupcem pomenijo transakcije, za katere se obračuna DDV.

15 V individualni razlagi, izdani 13. decembra 2007, je Minister Finansów navedel, da so nameravane transakcije gospodarska dejavnost, ker ima oseba, ki opravlja kmetijsko dejavnost, po zakonu o DDV status davčnega zavezanca, ki opravlja gospodarsko dejavnost, in da obseg in velikost nameravanih transakcij ter dejstvo, da je bilo zemljišče razdeljeno na posamezne parcele, kažejo na to, da namerava J. Słaby prodaje opravljati pogosto.

16 J. Słaby je zoper to razlago vložil tožbo. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warsawie je zavrnilo razlago, ki jo je podal Minister Finansów, z obrazložitvijo, da iz zadevnega dejanskega stanja ne izhaja, da je J. Słaby opravljal gospodarsko dejavnost na področju prometa z nepremičninami ali da je imel tak namen, temveč da je opravljal kmetijsko dejavnost, ki tedaj ni bila obdavčena z davkom na dodano vrednost. Sodišče meni, da ni nobenih pokazateljev za sklepanje, da je bilo zemljišče pridobljeno z namenom ponovne prodaje, ker je bilo kupljeno za opravljanje kmetijske dejavnosti, za kar se je tudi uporabljalo. Razdelitev in prodaja parcel je bila posledica spremembe prostorskega načrta, ki je ni mogoče pripisati J. Słabyju. Zato po mnenju tega sodišča tožeča stranka v postopku o glavni stvari ob nakupu zadevnega zemljišča ni delovala v vlogi trgovca.

17 Minister Finansów je zoper to sodbo pri predložitvenem sodišču vložil kasacijsko pritožbo. Trdi, da se zadevno zemljišče, ker je bilo pridobljeno za potrebe kmetijske proizvodnje, ni uporabljalo izključno v zasebne namene J. Słabyja, temveč je bilo sestavni del kmetije in je bilo zato namenjeno opravljanju gospodarske dejavnosti.

18 V teh okoliščinah se je Naczelny Sąd Administracyjny odločilo, da prekine odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predloži to vprašanje:

„Ali je fizična oseba – ki je na zemljišču opravljala kmetijsko dejavnost, nato pa jo je zaradi spremembe v prostorskem načrtu, ki je nastala iz razlogov, neodvisnih od volje te osebe, prenehala opravljati in je premoženje prekvalificirala v zasebno premoženje, ga razdelila na manjše parcele (zemljišča, namenjena gradnji počitniških stanovanj) in jih začela prodajati – iz tega naslova zavezanec za DDV na podlagi člena 9(1) Direktive o DDV ter člena 4(1) in (2) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS in je zaradi opravljanja gospodarske dejavnosti zavezana za plačilo tega davka?“

Zadeva C-181/10

19 Zakonca Kuć sta od leta 1996 lastnika kmetijskega premoženja, kupljenega kot kmetijsko zemljišče brez dovoljenja za gradnjo. To zemljišče sta do konca leta 2006 uporabljala za potrebe kmetijske dejavnosti, namreč rejo konjev, potem pa za gojitev rastlin za krmo njunih živali.

20 Po tem, ko sta zakonca Kuć leta 2004 dobila razlago davčnega organa, sta se registrirala kot davčna zavezanca za DDV, čeprav po njunem mnenju opravljanje njune dejavnost izhaja iz uporabe zasebnega premoženja.

21 Po spremembi lokalnega prostorskega načrta, v skladu s katerim je bilo zadevno zemljišče namenjeno poslovno-stanovanjski gradnji, sta začela postopno in neorganizirano prodajati nekatere dele svojega premoženja. Za te prodaje je bil obračunan DDV.

22 Po mnenju zakoncev Kuć za te transakcije ne bi smel biti obračunan DDV, ker se nanašajo na njuno zasebno premoženje. Pri načelniku davčnega urada v Wołominu sta v zvezi s tem zahtevala pisno razlago. V individualni razlagi, izdani 13. junija 2008, je ta načelnik menil, da je prodaja zemljišč dobava blaga za plačilo, ki je predmet DDV. To razlago je potrdil Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie.

23 Zakonca Kuć sta zoper to razlago pri Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warsawie vložila tožbo. Po mnenju tega sodišča se za prodajo zadevnih gradbenih zemljišč obračuna DDV, ker so ta zemljišča del kmetije zakoncev Kuć, ki sta te transakcije opravila kot trgovca. Ti dve okoliščini neodvisno ena od druge utemeljujeta obračun DDV za zadevne transakcije.

24 Naczelny Sąd Administracyjny, pri katerem sta zakonca Kuć vložila kasacijsko pritožbo, najprej ugotavlja, da sta bila zakonca kmeta, za katera velja pavšalna ureditev DDV. Zato se to sodišče sprašuje, ali se prodaja zadevnih zemljišč lahko šteje za prodajo delov zasebnega premoženja, če nakup zemljišča ni povzročil odbitka

DDV. Poleg tega poudarja, da se zadevna zemljišča niso uporabljala samo za prodajo kmetijskih proizvodov, temveč tudi za zasebne namene kmeta in članov njegove družine.

25 V teh okoliščinah je Naczelny Sąd Administracyjny prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali se za kmeta pavšalista v smislu člena 295(1), točka 3, Direktive [o DDV], ki prodaja parcele, ki jih je najprej uporabljal za opravljanje kmetijske dejavnosti in ki so v skladu z občinskim prostorskim načrtom namenjene poslovno-stanovanjski gradnji, ki pa jih je pridobil kot kmetijska zemljišča (oproščena DDV), uporabijo določbe člena 16 te direktive, v skladu s katerimi se za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, šteje uporaba lastnih poslovnih sredstev s strani davčnega zavezanca za zasebne namene ali za druge namene kot za namene njegove dejavnosti, zgolj če je bila za to blago odobrena pravica do celotnega ali delnega odbitka DDV?

2. [Če je odgovor pritrdilen,] ali se kmet pavšalist v smislu člena 295(1), točka 3, Direktive [o DDV], ki prodaja parcele, ki jih je najprej uporabljal za opravljanje kmetijske dejavnosti in ki so v skladu z občinskim prostorskim načrtom namenjene poslovno-stanovanjski gradnji, ki pa jih je pridobil kot kmetijska zemljišča (oproščena DDV), šteje za davčnega zavezanca, ki je dolžan iz naslova te prodaje obračunati DDV po načelih splošne ureditve?“

Vprašanja za predhodno odločanje

26 Predložitveno sodišče z vprašanji za predhodno odločanje, ki jih je treba preučiti skupaj, Sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba fizično osebo, ki je opravljala kmetijsko

dejavnost na zemljišču, katerega nakup je bil oproščen plačila DDV in ga je zaradi spremembe v prostorskem načrtu, ki je nastala iz razlogov, neodvisnih od volje te osebe, prekvalificirala v gradbeno zemljišče, šteti za zavezanca za DDV, če je začela prodajati ta zemljišča. Poleg tega predložitveno sodišče sprašuje, ali je v teh okoliščinah treba „kmeta pavšalista“ v smislu člena 295(1), točka 3, Direktive o DDV šteti za zavezanca za DDV v skladu z običajno ureditvijo in ali se zanj uporabi člen 16 te direktive.

27 Najprej je treba opozoriti, da iz zadev iz postopkov v glavni stvari izhaja, da se del prodaj nanaša na davčno obdobje pred pristopom Republike Poljske k Evropski uniji. Sodišče Evropske unije pa je pristojno za razlago prava Unije, kar zadeva njegovo uporabo v novi državi članici od datuma njenega pristopa k Evropski uniji (glej zlasti sklep z dne 6. marca 2007 v zadevi Ceramika Paradyż, C-168/06, točka 22). Ugotovitve v nadaljevanju se zato nanašajo samo na transakcije, opravljene po pristopu Republike Poljske k Evropski uniji.

28 Dalje je treba ugotoviti, da se spori v postopkih v glavni stvari nanašajo na obdobje, v katerem se je najprej uporabljala Šesta direktiva, nato pa Direktiva o DDV. Za odgovor na vprašanje o predhodnem odločanju pa ni treba razlikovati med določbami obeh direktiv, saj je treba šteti, da imata navedeni direktivi za razlago, ki jo mora dati Sodišče v tej zadevi, enak vsebinski obseg.

29 Glede vsebine iz predložitvenih odločb izhaja, da so bila zemljišča iz postopkov v glavni stvari zaradi spremembe v prostorskem načrtu, ki je nastala iz razlogov, neodvisnih od volje J. Słabyja in zakoncev Kuć, prekvalificirana v gradbena zemljišča.

30 Na podlagi člena 12(1) Direktive o DDV lahko države članice štejejo za davčnega zavezanca vsakogar, ki priložnostno opravi transakcijo v zvezi z dejavnostmi iz drugega pododstavka člena 9(1) Direktive o DDV in zlasti eno prodajo zemljišča.

31 Poljska vlada poudarja, da je izkoristila možnost iz te določbe tako, da je v nacionalno ureditev uvedla člen 15(2) zakona o DDV, na podlagi katerega „[g]ospodarska dejavnost obsega vsako dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, […] tudi takrat, če je bila dejavnost opravljena zgolj enkrat in v okoliščinah, ki kažejo na namen ponavljajočega se opravljanja dejavnosti“.

32 Vendar pa niti iz predložitvene odločbe niti iz besedila člena 15(2) zakona o DDV ni mogoče razbrati, ali je Republika Poljska dejansko uporabila člen 12(1) Direktive o DDV, kar pa mora preučiti nacionalno sodišče.

33 V tej zvezi je treba navesti, da imajo države članice na podlagi te določbe možnost, ne pa obveznosti. Zato morajo države, da bi izkoristile možnost iz te določbe, opraviti izbiro, da se lahko sklicujejo nanjo (glej po analogiji sodbo z dne 4. junija 2009 v zadevi SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, C-102/08, ZOdl., str. I-4629, točki 51 in 52).

34 Prenos direktive v nacionalno pravo v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča ne zahteva nujno formalnega in dobesednega prevzema njenih določb v izrecno in natančno določeno pravno normo in v tem primeru splošni pravni kontekst lahko zadošča, če dejansko zagotavlja polno uveljavitev direktive na dovolj jasen in natančno

določen način (glej po analogiji zgoraj navedeno sodbo SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, točka 40).

35 Če nacionalno sodišče ugotovi, da je zadevna država članica uporabila možnost iz člena 12(1) Direktive o DDV, potem se za prodajo gradbenega zemljišča v skladu z nacionalnim pravom obračuna DDV, neodvisno od tega, ali je transakcija trajna oziroma ali oseba, ki je opravila prodajo, deluje kot proizvajalec, trgovec ali oseba, ki opravlja storitve, če ta transakcija ne pomeni samega izvrševanja lastninske pravice njenega imetnika.

36 Iz sodne prakse dalje izhaja, da izvrševanja lastninske pravice njenega imetnika samega po sebi ni mogoče obravnavati kot gospodarsko dejavnost (glej sodbo z dne 20. junija 1996 v zadevi Wellcome Trust, C-155/94, ZOdl., str. I-3013, točka 32).

37 Navesti je treba, da število in obseg v tem primeru opravljenih prodaj sama po sebi nista odločilna. Kot je Sodišče že odločilo, obseg prodaje ne more biti merilo za razlikovanje med dejavnostjo operaterja, ki jo opravlja kot zasebno dejavnost in na katero se področje uporabe Direktive ne nanaša, ter dejavnostjo operaterja, ki je gospodarska dejavnost. Sodišče je ugotovilo, da lahko tudi operaterji, ki delujejo v zasebne namene, opravijo obsežne prodaje (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Wellcome Trust, točka 37).

38 Tudi to, da je zadevna oseba pred prodajo razdelila zemljišče, zato da bi dosegla boljšo celotno prodajno ceno, samo po sebi ni bistveno, prav tako kot ni bistveno časovno obdobje, v katerem so se te transakcije opravljale, ali višina s tem doseženih prihodkov. Vse te okoliščine skupaj bi se lahko uvrščale v okvir upravljanja zasebnega premoženja zadevne osebe.

39 Vendar pa to ni tako, če zadevna oseba aktivno deluje pri prodaji zemljišča, s tem da uporablja podobna sredstva kot proizvajalec, trgovec ali oseba, ki opravlja storitve v smislu člena 9(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV.

40 Tovrstno aktivno delovanje se lahko kaže zlasti v pripravi zemljišča ali v izvajanju preizkušenih metod trženja.

41 Ker te pobude po navadi ne potekajo v okviru upravljanja zasebnega premoženja zadevne osebe, se prodaja zemljišča, namenjenega gradnji, ne more šteti zgolj za izvrševanje lastninske pravice njenega imetnika.

42 Če predložitveno sodišče ugotovi, da se Republika Poljska ni sklicevala na možnost iz člena 12(1) Direktive o DDV, bi bilo treba preučiti, ali se za zadevno transakcijo iz postopka v glavni stvari obračuna davek v skladu s členom 9(1) Direktive o DDV.

43 Pojem davčnega zavezanca je v skladu s to določbo opredeljen ob sklicevanju na pojem gospodarske dejavnosti. Ravno dejstvo, da takšna dejavnost obstaja, namreč upravičuje opredelitev davčnega zavezanca (glej sodbo z dne 3. marca 2005 v zadevi Fini H, C-32/03, ZOdl., str. I-1599, točka 19).

44 V tej zvezi je treba spomniti, da je pojem „[gospodarska] dejavnost“ v skladu s členom 9(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, zlasti pa so to transakcije, ki so

namenjene izkoriščanju premoženja v stvareh ali pravicah, z namenom trajnega doseganja dohodka.

45 V skladu z ustaljeno sodno prakso preprosta pridobitev in prodaja premoženja ne moreta pomeniti izkoriščanja premoženja z namenom trajnega doseganja dohodka v smislu člena 9(1) Direktive o DDV, saj je edino plačilo iz teh transakcij morebitni dohodek pri prodaji tega premoženja. Te transakcije kot take načeloma namreč ne bi mogle biti gospodarska dejavnost v smislu Šeste direktive (glej sodbi z dne 29. aprila 2004 v zadevi EDM, C-77/01, Recueil, str. I-4295, točka 58, in z dne 21. oktobra 2004 v zadevi BBL, C-8/03, ZOdl., str. I-10157, točka 39).

46 Merila, navedena v točkah od 37 do 41 te sodbe, se uporabijo.

47 Glede člena 16 Direktive o DDV je treba ugotoviti, da se v skladu z njegovim besedilom uporabi, če je za zadevno blago ali sestavine tega blaga bila dana pravica do celotnega ali delnega odbitka DDV. Iz predložitvene odločbe v tej zvezi izhaja, da so bile tožeče stranke iz postopka v glavni stvari za nakup zadevnega zemljišča oproščene plačila DDV. Nakup teh zemljišč torej ni mogel upravičiti odbitka DDV. Iz tega izhaja, da se člen 16 Direktive o DDV v položaju, kot je ta v postopku v glavni stvari, ne uporabi.

48 To, da sta se tožeči stranki iz postopka v glavni stvari v zadevi C-181/10 prijavili kot zavezanca za DDV, za katera se uporabi pavšalna ureditev na podlagi njune kmetijske dejavnosti, za zgornje ugotovitve ni bistvenega pomena. Tako kot sta poljska

vlada in Evropska komisija pravilno navedli, za transakcije, ki jih v okviru kmetije opravi kmet pavšalist in niso dobava kmetijskih proizvodov in kmetijskih storitev v smislu člena 295(1) Direktive o DDV, ostaja v veljavi splošna ureditev iz te direktive (glej sodbi z dne 15. julija 2004 v zadevi Harbs, C-321/02, ZOdl., str. I-7101, točki 31 in 36, in z dne 26. maja 2005 v zadevi Stadt Sundern, C-43/04, ZOdl., str. I-4491, točka 20).

49 Glede na navedeno je treba na vprašanje za predhodno odločanje odgovoriti, da se za prodajo gradbenega zemljišča v skladu z nacionalnim pravom države članice obračuna DDV, če je ta država članica uporabila možnost iz člena 12(1) Direktive o DDV, neodvisno od tega, ali je transakcija trajna oziroma ali oseba, ki je opravila prodajo, deluje kot proizvajalec, trgovec ali oseba, ki opravlja storitve, če ta transakcija ne pomeni samega izvrševanja lastninske pravice njenega imetnika.

50 Fizična oseba, ki je opravljala kmetijsko dejavnost na zemljišču, ki je bilo zaradi spremembe v prostorskem načrtu, ki je nastala iz razlogov, neodvisnih od volje te osebe, prekvalificirano v gradbeno zemljišče, se ne šteje za zavezanca za DDV v smislu členov 9(1) in 12(1) Direktive o DDV, če je začela prodajati ta zemljišča in če se te prodaje uvrščajo v okvir upravljanja zasebnega premoženja te osebe.

51 Če ta oseba, nasprotno, zato da bi opravila prodajo, aktivno deluje pri prodaji zemljišča, s tem da uporablja podobna sredstva kot proizvajalec, trgovec ali oseba, ki opravlja storitve v smislu člena 9(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV, opravlja

„[gospodarsko] dejavnost“ v smislu tega člena, zato jo je treba šteti za davčnega zavezanca za DDV.

52 V zvezi s tem ni pomembno dejstvo, da je ta oseba „kmet pavšalist“ v smislu člena 295(1), točka 3, Direktive o DDV.

Stroški

53 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

Za prodajo gradbenega zemljišča v skladu z nacionalnim pravom države članice se obračuna davek na dodano vrednost, če je ta država članica uporabila možnost iz člena 12(1) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost, kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2006/138/ES z dne 19. decembra 2006, neodvisno od tega, ali je transakcija trajna oziroma ali oseba, ki je opravila prodajo, deluje kot proizvajalec, trgovec

ali oseba, ki opravlja storitve, če ta transakcija ne pomeni samega izvrševanja lastninske pravice njenega imetnika.

Fizična oseba, ki je opravljala kmetijsko dejavnost na zemljišču, ki je bilo zaradi spremembe v prostorskem načrtu, ki je nastala iz razlogov, neodvisnih od volje te osebe, prekvalificirano v gradbeno zemljišče, se ne šteje za zavezanca za DDV v smislu členov 9(1) in 12(1) Direktive št. 2006/112, kakor je bila spremenjena z Direktivo 2006/138, če je začela prodajati ta zemljišča in če se te prodaje uvrščajo v okvir upravljanja zasebnega premoženja te osebe.

Če ta oseba, nasprotno, zato da bi opravila prodajo, aktivno deluje pri prodaji zemljišča, s tem da uporablja podobna sredstva kot proizvajalec, trgovec ali oseba, ki opravlja storitve v smislu člena 9(1), drugi pododstavek, Direktive 2006/112, kakor je bila spremenjena z Direktivo 2006/138, opravlja „[gospodarsko] dejavnost“ v smislu tega člena, jo je zato treba šteti za davčnega zavezanca.

V zvezi s tem ni pomembno dejstvo, da je ta oseba „kmet pavšalist“ v smislu člena 295(1), točka 3, Direktive 2006/112, kakor je bila spremenjena z Direktivo 2006/138.

Podpisi