

Downloaded via the EU tax law app / web

JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS

JÁN MAZÁK

12 päivänä huhtikuuta 2011 (1)

Yhdistetyt asiat C-180/10 ja C-181/10

Jarosław Saby

vastaan

Minister Finansów (C-180/10)

ja

Emilian Kuja ja

Halina Jeziorska-Kuja

vastaan

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

(Naczelny Sąd Administracyjny (Puola) esittämä ennakkoratkaisupyyntö)

Arvonlisävero – Verovelvollinen – Liiketoiminta – Maatalousmaana hankitun ja sittemmin rakennusmaaksi muutetun maa-alueen myynti

1. Onko henkilöä, joka myy vähitellen tontteja, jotka kuuluivat alun perin maatalousmaana maatalouden harjoittamiseen hankittuun maa-alueeseen mutta joiden käyttötarkoitusta on sittemmin muutettu kunnan kaavoituksessa siten, että maa-alue on tarkoitettu loma-asuntojen rakentamiseen tai asuin- ja liikerakentamiseen, pidettävä arvonlisäverovelvollisena?
2. Tähän kysymykseen annettavalla vastauksella on merkitystä sekä Jarosław Sabyille (pääasian valittaja asiassa C-180/10) että Emilian Kuja:lle ja Halina Jeziorska-Kuja:lle (pääasian valittajat asiassa C-181/10), jotka ovat pyytäneet toimivaltaisilta veroviranomaisilta ennakkopäätöstä siitä, ovatko he arvonlisäverovelvollisia maa-alueiden myynnistä.
3. Saby on myynyt vähitellen tontteja, jotka kuuluivat hänen vuonna 1996 hankkimaansa maa-alueeseen. Maa-alue oli tuolloin luokiteltu alueen kaavoissa maatalousalueeksi. Saby, joka on luonnollinen henkilö ja joka ei harjoita liiketoimintaa, hankki maa-alueen tarkoituksenaan harjoittaa siellä maataloustoimintaa ja harjoitti sitä vuosina 1996–1998. Kyseistä kaavaa muutettiin vuonna 1997, ja kyseisen maa-alueen käyttötarkoitus muutettiin loma-asuntorakentamiseksi. Vuonna 1999 Saby jakoi alueen 64 tontiksi, joita hän ryhtyi myymään. Ensimmäinen tontti myytiin

vuonna 2000.

4. Ku?it ovat myyneet aika ajoin tontteja, jotka kuuluivat heidän maataloustilaansa. He tekivät vuonna 2004 tarkemmin sanoen 13 tonttikauppaa, joista yhdeksän 1.5.2004 jälkeen, vuonna 2005 toteutui 14 ja vuonna 2006 20 vastaavaa kauppaa. Ku?it hankkivat tilansa maatalousmaana, johon ei ollut sallittua rakentaa, ja käyttivät tätä maa-aluetta maataloustoiminnan tarpeisiin. Heidät kirjattiin tällä perusteella vakiokantajärjestelmän alaisiksi arvonlisäverovelvollisiksi heidän saatuaan vuonna 2004 veroviranomaisilta tällaisen ennakkopäätöksen. Sen jälkeen kun kunnan kaavaa muutettiin, osa maatalousalueista kohdistettiin asuin- ja liikerakentamiseen.

5. Toimivaltaiset veroviranomaiset ovat molemmissa tapauksissa katsoneet, että kyseisten maa-alueiden myynnistä piti kantaa arvonlisävero. S?aby ja Ku?it ovat riitauttaneet tämän tulkinnan ja saattaneet asian hallintotuomioistuimen tutkittavaksi.

6. Naczelny S?d Administracyjny (ylin hallintotuomioistuin) (Puola) on esittänyt hallintotuomioistuinten tuomioista tehtyjen kassaatiovalitusten yhteydessä unionin tuomioistuimelle kolme ennakkoratkaisukysymystä, joista yksi koskee S?abya ja kaksi Ku?ia.

7. Kysymys, joka liittyy asiaan, jossa ovat vastakkain S?aby ja Minister Finansów (finanssiministeri) (asia C-180/10), on sanamuodoltaan seuraava:

”Onko luonnollinen henkilö, joka on harjoittanut kiinteistöllään maataloutta, sittemmin lopettanut maatalouden harjoittamisen hänen tahdostaan riippumattomista syistä johtuvan kaavoituksessa tehdyn muutoksen vuoksi ja muuttanut tämän omaisuuden yksityisomaisuudeksi, jakanut kiinteistönsä pienempiin tontteihin (loma-asuntorakentamiseen tarkoitetuiksi tonteiksi) sekä ryhtynyt myymään niitä, direktiivin 2006/112/EY[(2)] 9 artiklan 1 kohdassa ja kuudennen direktiivin 77/388/ETY[(3)] 4 artiklan 1 ja 2 kohdassa tarkoitettu arvonlisäverovelvollinen, jonka on suoritettava arvonlisäveroa liiketoiminnan harjoittamisen perusteella?”

8. Riidassa, jossa ovat vastakkain Ku?it ja Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (Varsovan veroviraston johtaja) (asia C-181/10), esitetyt kaksi kysymystä kuuluvat seuraavasti:

”1) Sovelletaanko direktiivin 2006/112 295 artiklan 1 kohdan 3 alakohdassa tarkoitettuun vakiokantajärjestelmän alaiseen maataloustuottajaan, joka myy maataloustoimintaan käyttämiään maa-alueita, jotka kunnan kaavan mukaan on tarkoitettu asuin- ja liikerakentamiseen ja jotka on hankittu maatalousmaaksi (ilman arvonlisäveroa), kyseisen direktiivin 16 artiklaa, jonka mukaan yrityksen liikeomaisuuden ottaminen verovelvollisen yksityiskäyttöön tai muihin yritystoimintaan kuulumattomiin tarkoituksiin rinnastetaan vastikkeelliseen tavaroiden luovutukseen ainoastaan, jos tämä omaisuus on oikeuttanut arvonlisäveron täyteen tai osittaiseen vähennykseen?”

2) Onko direktiivin 2006/112 295 artiklan 1 kohdan 3 alakohdassa tarkoitettua vakiokantajärjestelmän alaista maataloustuottajaa, joka myy aiemmin maataloustoimintaan käyttämiään maa-alueita, jotka on kunnan kaavassa tarkoitettu asuin- ja liikerakentamiseen mutta jotka on hankittu maatalousmaaksi (ilman arvonlisäveroa), pidettävä arvonlisäverovelvollisena, jonka on suoritettava arvonlisäveroa tästä myynnistä tavanomaisen järjestelmän mukaisesti?”

Asiaa koskeva lainsäädäntö

Direktiivi 2006/112 (4)

9. Direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan a alakohdan(5) nojalla arvonlisäveroa kannetaan verovelvollisen tässä ominaisuudessaan jäsenvaltion alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta.

10. Direktiivin 2006/112 9 artiklan 1 kohdassa(6) säädetään seuraavaa:

”Verovelvollisella’ tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti missä tahansa harjoittaa liiketoimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.

Liiketoimintana pidetään kaikkea tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittamaa toimintaa, mukaan lukien kaivostoiminta, maataloustoiminta ja vapaa ammattitoiminta tai vastaava. Liiketoimintana pidetään erityisesti aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa.”

11. Direktiivin 2006/112 16 artiklan ensimmäisessä kohdassa säädetään seuraavaa:

”Vastikkeelliseen tavaroiden luovutukseen rinnastetaan yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvan tavaran ottaminen verovelvollisen omaan tai henkilöstönsä yksityiseen käyttöön, tavaran vastikkeeton luovutus taikka yleisesti ottaen käyttö yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin, jos tavara tai sen ainesosat ovat oikeuttaneet arvonlisäveron täyteen tai osittaiseen vähennykseen.”

12. Direktiivin 2006/112 296 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Jos tavallisen arvonlisäverojärjestelmän tai 1 luvun mukaisen erityisjärjestelmän soveltaminen maataloustuottajiin aiheuttaisi vaikeuksia, jäsenvaltiot voivat tämän luvun mukaisesti soveltaa maataloustuottajiin vakiokantajärjestelmää maataloustuottajien ostamista tavaroista ja palveluista maksetun arvonlisäveron hyvittämiseksi.”

Kansallinen lainsäädäntö

13. Tavaroista ja palveluista kannettavasta verosta 11.3.2004 annetun lain (jäljempänä arvonlisäverolaki) 15 §:n sanamuoto on seuraava:

”1. Verovelvollisia ovat oikeushenkilöt, organisatoriset yksiköt, jotka eivät ole oikeushenkilöitä, sekä luonnolliset henkilöt, jotka harjoittavat itsenäisesti 2 momentissa tarkoitettua liiketoimintaa riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.

2. Liiketoimintana pidetään kaikkea tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittamaa toimintaa, mukaan lukien luonnonvarojen hyödyntäminen ja maataloustoiminta sekä vapaiden ammatinharjoittajien harjoittama toiminta, myös siinä tapauksessa, että toiminta suoritetaan kertaluontoisesti mutta olosuhteissa, joista ilmenee, että tarkoituksena on ollut harjoittaa toimintaa toistuvasti. Liiketoimintana pidetään myös aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa.

— —”

14. Arvonlisäverolain 43 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Verosta vapautetaan

— —

3) vakiokantajärjestelmän alaisen maataloustuottajan suorittama omasta maataloustoiminnasta peräisin olevien maataloustuotteiden luovutus ja hänen suorittamansa maatalouspalvelut

--

9) sellaisten rakentamattomien kiinteistöjen luovuttaminen, jotka eivät ole rakennusmaata tai joita ei ole tarkoitettu rakentamiseen.

--"

Oikeudellinen arviointi

Ennakkoratkaisukysymys asiassa C-180/10

15. Kansallinen tuomioistuin tiedustelelee tällä kysymyksellään, kattaako direktiivin 2006/112 9 artiklan 1 kohdassa olevan käsitteen "verovelvollinen" määritelmä myös S?abyn kaltaisen henkilön, joka myi vuodesta 2000 lähtien(7) vähitellen 64 tonttia, jotka oli alueen kaavan perusteella tarkoitettu loma-asuntojen rakentamiseen.

16. S?abyn tilanteeseen liittyviä tosiseikkoja voidaan luonnehtia seuraavasti:

- S?aby osti kyseisen maa-alueen vuonna 1996 maatalousmaaksi
- tällä alueella harjoitettiin tosiasiallisesti maataloustoimintaa vuosina 1996–1998
- kyseinen maa-alue luokiteltiin vuonna 1997 alueen kaavan muutoksen yhteydessä loma-asuntojen rakentamiseen tarkoitetuksi maa-alueeksi
- sen jälkeen kun maataloustoiminta lopetettiin vuonna 1999 kyseisellä maa-alueella ja se muutettiin yksityiseksi kiinteistöksi, S?aby jakoi sen 64 tonttiin ja ryhtyi myymään niitä.

17. Koska direktiivin 2006/112 9 artiklan 1 kohdassa määritellään verovelvollisen käsite viittaamalla liiketoiminnan käsitteeseen tai liiketoiminnan harjoittaminen toisin sanoen edellyttää verovelvollisen asemaa,(8) esitettyyn kysymykseen annettavan vastauksen ydin on siinä, onko toiminta, jossa rakennustontteja myydään vähitellen, liiketoimintaa.

18. Tämä "liiketoiminnan" käsite määritellään direktiivin 2006/112 9 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa siten, että sellaisena pidetään kaikkea tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittamaa toimintaa ja erityisesti aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa. "Hyödyntämisen" käsitteellä viitataan yhteisen arvonlisäverojärjestelmän neutraalisuuden periaatteen vaatimusten mukaisesti kaikkiin näihin liiketoimiin niiden oikeudellisesta muodosta riippumatta.(9)

19. On mielestäni kiistatonta, että rakennusmaan myyminen on yksi tällaisen aineellisen omaisuuden hyödyntämismuoto(10) ja että näin on aivan erityisesti silloin, jos otetaan huomioon, että rakennusmaan myyminen vastikkeellisena tavaroiden luovutuksena on yksi direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitetuista arvonlisäverollisista liiketoimista, kun kyseistä säännöstä luetaan yhdessä sen 14 artiklan 1 kohdan kanssa.

20. On vielä määritettävä, onko tontit myyty vähitellen jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa.

21. Tässä yhteydessä ei saada unohtaa, että kysymys siitä, harjoitetaanko kyseistä toimintaa jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa, on tosiseikkoja koskeva kysymys, jota kansallisen

tuomioistuimen on arvioitava siten, että se ottaa kaikki asiaan liittyvät seikat huomioon.(11) Kun otetaan huomioon, että verovelvollisen ja liiketoiminnan käsitteiden soveltamisala on objektiivinen, toiminnan tarkoituksella ja tuloksella ei ole merkitystä tämän arvioinnin yhteydessä.(12)

22. Yhteisöjen tuomioistuin tarkasteli jo asiassa van Tiem antamassaan tuomiossa,(13) oliko omaisuutta hyödynnetty jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa. Yhteisöjen tuomioistuin totesi kyseisessä tuomiossa, että omaisuuden hyödyntämistä siten, että luovutetaan oikeus rakentaa kiinteistölle, on pidettävä jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa tehtynä, vaikka kyseinen oikeus olisi luovutettu tietyksi määräajaksi.

23. Tässä tapauksessa omaisuuden hyödyntäminen tarkoittaa aikaisemmin maatalousmaahan kuuluneiden 64 rakennustontin myymistä vähitellen. Ennakkoratkaisupyyntöstä ilmenee, että maa-alueen omistaja jakoi alueen myydäkseen sen vähitellen tontteina.

24. Mielestäni tämä seikka eli maa-alueen jakaminen ennen sen myymistä tontteina puoltaa jo sellaisenaan päätelmää siitä, että kyseisen maa-alueen omistaja on toiminut siinä tarkoituksessa, että hän myy toistuvasti kyseisiä tontteja ja näin ollen saadakseen kyseisten tonttien myynnistä jatkuvaluonteisesti tuloja. Tämä päätelmä ei perustu tonttien myynnin laajuuteen vaan näiden toimenpiteiden toistuvuuteen.

25. Tämä päätelmä pätee riippumatta siitä, onko maa-alueen omistaja hankkinut maa-alueen myyntitarkoituksessa. Jos hyväksyttäisiin S?abyn väite, jonka asian alimmassa oikeusasteessa käsitellyt kansallinen tuomioistuinkin on hyväksynyt ja jonka mukaan tässä tapauksessa olennaista oli se, että vähitellen tontteina myytyä maa-aluetta ei ollut hankittu myyntitarkoituksessa, tällä viime kädessä kyseenalaistettaisiin yhteisen arvonlisäverojärjestelmän neutraalisuuden periaate, joka estää sen, että samoja liiketoimia suorittavia taloudellisia toimijoita kohdellaan arvonlisäverotuksessa eri tavalla.(14) Kuten Puolan tasavalta on näet perustellusti huomauttanut, kun henkilö, joka on hankkinut tontit maatalousalueeksi tarkoituksenaan harjoittaa siellä maataloustoimintaa, myy ne rakennustonteiksi, tällaiset myyntitoimet eivät poikkea toimista, jotka toteuttaa henkilö, joka on hankkinut maatalousmaan tarkoituksenaan myydä se alueen kaavan muutoksen jälkeen.

26. On siis todettava, että ostajan tarkoituksella hänen hankkiessaan maa-alueen, joka on myöhemmin jaettu ennen kuin se on vähitellen myyty, ei ole merkitystä, kun kyseistä myyntiä luonnehditaan direktiivin 2006/112 9 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitetuksi liiketoiminnaksi.

27. Koska kansallinen tuomioistuin on korostanut esittämässään kysymyksessä sitä, että kyseinen maa-alue oli ennen sen myymistä muutettu yksityiseksi omaisuudeksi kyseisen maa-alueen omistajan maataloustoimintaan nähden, on vielä tutkittava, myikö S?aby kyseisen maa-alueen vähitellen tontteina yksityisesti. Kuten oikeuskäytännöstä näet ilmenee, verovelvollinen, joka tekee toimen yksityishenkilönä, ei toimi verovelvollisen ominaisuudessa, eikä tällainen toimi siis kuulu arvonlisäveron soveltamisalaan.(15)

28. Tosin asiassa Armbrecht annettuun tuomioon(16) perustuvassa oikeuskäytännössä on katsottu, että silloin kun arvonlisäverovelvollinen myy tavaran, josta hän oli päättänyt pitää osan yritystoimintansa ulkopuolella yksityisessä käytössään, hän ei toimi tämän osan myynnin osalta verovelvollisen ominaisuudessa. Tämän vuoksi tällainen toimi ei kuulu arvonlisäveron soveltamisalaan.

29. On kuitenkin huomattava, että tällainen tavaroiden jaottelu tehdään niiden toimintojen osalta, joiden perusteella henkilöä pidetään arvonlisäverovelvollisena.

30. Tässä tapauksessa S?aby on pitänyt maa-alueen, jonka hän on vähitellen myynyt tontteina, yksityisomistuksessa maataloustoimintaansa nähden. S?abya ei kuitenkaan pidetä arvonlisäverovelvollisena maataloustoimintansa perusteella vaan tonttien vähitellen tapahtuvan myyntitoiminnan perusteella.

31. Tästä syystä väitteellä, jonka mukaan S?aby on luokitellut myydyin tavarain yksityisomaisuudekseen, ei ole tässä tapauksessa merkitystä.

32. Näin ollen ratkaistessaan sitä, onko henkilö direktiivin 2006/112 9 artiklan 1 kohdan nojalla arvonlisäverovelvollinen, kansallisen tuomioistuimen on arvioitava, hyödynnetäänkö kyseistä tavaraa jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa, kun sitä myydään vähitellen, ja otettava huomioon kaikki asiaan liittyvät seikat, erityisesti viitteet aikomuksesta toteuttaa kyseisiä toimia toistuvasti. Tässä yhteydessä on merkityksetöntä, että kyseistä tavaraa ei ole hankittu myyntitarkoituksessa tai että omistaja on luokitellut kyseisen tavarain yksityisomaisuudekseen siihen erilliseen toimintaan nähden, jonka nojalla henkilöä pidetään arvonlisäverovelvollisena.

Ennakkoratkaisukysymykset asiassa C-181/10

33. Kysymysten järjestystä on mielestäni vaihdettava, koska asiassa C-180/10 esitetty kysymys ja asiassa C-181/10 esitetty toinen kysymys liittyvät toisiinsa.

Toinen kysymys

34. Kansallinen tuomioistuin tiedustelee tällä kysymyksellään, kuten asiassa C-180/10, onko Ku?eja pidettävä arvonlisäverovelvollisina, heidän vuosina 2004–2006 toteuttamien 47 tontin myynnin osalta.

35. Ku?it ovat S?abyn tavoin myyneet tontteja, jotka oli alun perin hankittu maatalousmaaksi. He käyttivät kyseistä maa-aluetta maatalouteen, senkin jälkeen kun tontit oli alueen yleiskaavan muutoksen jälkeen muutettu asuin- ja liikerakentamiseen tarkoitetuiksi. Toisin kuin S?aby, he rekisteröityivät arvonlisäverovelvollisiksi, joihin sovelletaan vakiokantajärjestelmää heidän maataloustoimintansa perusteella.

36. Sen vastauksen perusteella, jota ehdotan asiassa C-180/10, kansallisen tuomioistuimen on myös tässä asiassa arvioitava, hyödynnetäänkö kyseistä tavaraa myymällä se vähitellen jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa, ja otettava huomioon kaikki tähän asiaan liittyvät seikat, muun muassa viitteet aikomuksesta toteuttaa näitä toimia toistuvasti.

37. Lisäksi on korostettava, että Ku?ien esittämä väite, jonka mukaan heillä ei ole mitään aikomusta jatkaa tonttien myyntiä tulevaisuudessa, on merkityksetön.

38. Jos kansallinen tuomioistuin tekee arvioinnissaan päätelmän, jonka mukaan kyseiset myyntitoimet on toteutettu jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa, Ku?it ovat arvonlisäverovelvollisia paitsi maataloustoimintansa, myös kyseisten myyntitoimien osalta.

39. Tällaisessa tapauksessa Ku?it olisivat normaalijärjestelmän mukaisesti arvonlisäverovelvollisia tonttien myyntitoimista, jotka liittyvät maatalouskiinteistöön, vaikka he ovat maataloustuottajia, joihin sovelletaan direktiivin 2006/112 XII osaston 2 luvussa tarkoitettua vakiokantajärjestelmää. Tätä päätelmää tukee unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntö, jonka mukaan vakiokantajärjestelmän alaisuuteen kuuluvan maataloustuottajan maataloustoiminnassaan suorittamiin muihin liiketoimiin kuin maataloustuotteiden luovutuksiin tai

maatalouspalvelujen suorituksiin sovelletaan edelleen direktiivin 2006/112 yleistä järjestelmää.(17)

Ensimmäinen kysymys

40. Kansallinen tuomioistuin tiedusteleee tällä kysymyksellään, sovelletaanko direktiivin 2006/112 16 artiklaa, jonka mukaan vastikkeelliseen tavaroiden luovutukseen rinnastetaan yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvan tavaran ottaminen verovelvollisen omaan tai henkilöstönsä yksityiseen käyttöön, tavaran vastikkeeton luovutus taikka yleisesti ottaen käyttö yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin, jos tavara tai sen ainesosat ovat oikeuttaneet arvonlisäveron täyteen tai osittaiseen vähennykseen, direktiivin 2006/112 295 artiklan 1 kohdan 3 kohdassa tarkoitettuun vakiokantajärjestelmän alaiseen maataloustuottajaan, joka myy maataloustoimintaansa käyttämiään tontteja, jotka on kunnan kaavan mukaan tarkoitettu asuin- ja liikerakentamiseen mutta jotka on hankittu maatalousalueina (arvonlisäverottomasti).

41. Mielestäni direktiivin 2006/112 16 artiklaa ei sovelleta Ku?ien toimiin, joilla heidän maatalouskiinteistönsä kuuluvia tontteja on myyty vähitellen.

42. Kuten Euroopan komissio on perustellusti korostanut kirjallisissa huomautuksissaan, silloin kun vakiokantajärjestelmän alaisuuteen kuuluvan maataloustuottajan maataloustilaan erottamattomasti kuuluvan maatalouskiinteistön osien käyttötarkoitus muuttuu ja kun näitä osia ei enää käytetä maataloustuotantoon, jotta ne voidaan vähitellen luovuttaa, kyseessä on edelleen kyseisen verovelvollisen yritykseen tarkoitetun tavaran hyödyntäminen taloudellisiin tarkoituksiin. Kyseessä ei näin ollen ole sellaisten tavaroiden hyödyntäminen, jotka verovelvollinen ottaa omaan käyttöönsä tai jotka hän käyttää yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin, kuten kyseisen direktiivin 16 artiklassa edellytetään.

Ratkaisuehdotus

43. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin vastaa Naczelný S?d Administracyjnyn esittämiin ennakkoratkaisukysymyksiin seuraavasti:

1) Ratkaistessaan sitä, onko henkilö yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 9 artiklan 1 kohdan nojalla arvonlisäverovelvollinen, kansallisen tuomioistuimen on arvioitava, hyödynnetäänkö kyseistä tavaraa jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa, kun sitä myydään vähitellen, ja otettava huomioon kaikki asiaan liittyvät seikat, erityisesti viitteet aikomuksesta toteuttaa kyseisiä toimia toistuvasti. Tässä yhteydessä on merkityksetöntä, että kyseistä tavaraa ei ole hankittu myyntitarkoituksessa tai että omistaja on luokitellut kyseistä tavaraa yksityisomaisuudekseen siihen erilliseen toimintaan nähden, jonka nojalla henkilöä pidetään arvonlisäverovelvollisena.

2) Henkilö on arvonlisäverovelvollinen normaalin järjestelmän mukaisesti maatalouskiinteistöön liittyvien tonttien myyntitoimista, vaikka hän on maataloustuottaja, johon sovelletaan direktiivin 2006/112 XII osaston 2 luvussa tarkoitettua vakiokantajärjestelmää.

3) Direktiivin 2006/112 16 artiklaa ei sovelleta kyseisen direktiivin 295 artiklassa tarkoitettuun vakiokantajärjestelmän alaiseen maanviljelijään, joka myy vähitellen tontteja, jotka on tarkoitettu asuin- ja liikerakentamiseen ja jotka on saatu jakamalla maatalouskiinteistö.

1 – Alkuperäinen kieli: ranska.

2 – Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annettu neuvoston direktiivi (EUVL L 347, s. 1).

3 – Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen

arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi).

4 – Kun otetaan huomioon ajanjakso, jonka aikana asian C-180/10 taustalla olleet tosiseikat tapahtuivat, voidaan soveltaa sekä kuudetta direktiiviä että direktiiviä 2006/112, jolla se kumottiin ja korvattiin 1.1.2007 lukien. Viitataan tässä ratkaisuehdotuksessa vain direktiivin 2006/112 asiaa koskeviin säännöksiin, koska kyseiset säännökset ovat olennaisilta osin samat kuin kuudennen direktiivin vastaavat säännökset.

5 – Kyseinen säännös vastaa kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 kohtaa.

6 – Kyseinen säännös vastaa kuudennen direktiivin 4 artiklan 1 ja 2 kohtaa.

7 – Tältä osin on huomautettava, että pidän lähtökohtana sitä, että tonttien myyminen on jatkunut 1.5.2004 jälkeenkin, vaikka ennakkoratkaisupyyntöä ei ole täsmennetty tätä nimenomaisesti. Jos näin ei olisi, unionin tuomioistuin ei kykenisi vastaamaan esitettyyn kysymykseen.

8 – Ks. vastaavasti asia C-32/03, Fini H, tuomio 3.3.2005 (Kok., s. I-1599, 19 kohta).

9 – Asia C-25/03, HE, tuomio 21.4.2005 (Kok., s. I-3123, 39 kohta); asia C-369/04, Hutchison 3G ym., tuomio 26.6.2007 (Kok., s. I-5247, 32 kohta) ja asia C-267/08, SPÖ Landesorganisation Kärnten, tuomio 6.10.2009 (Kok., s. I-9781, 20 kohta).

10 – Unionin tuomioistuin on jo pitänyt aineellisen omaisuuden hyödyntämisenä esimerkiksi aineellisen omaisuuden vuokrausta (asia C-230/94, Enkler, tuomio 26.9.1996, Kok., s. I-4517, 21 kohta) tai sitä, että omistaja antaa kiinteistölle rakentamista koskevan oikeuden toiselle henkilölle (asia C-186/89, van Tiem, tuomio 4.12.1990, Kok., s. I-4363, 19 kohta). Sitä vastoin toiminta, joka merkitsee sellaisten lupien myöntämistä, joiden perusteella luvan saaneet talouden toimijat voivat hyödyntää siihen perustuvia käyttöoikeuksia tarjoamalla suurelle yleisölle vastikkeellisesti palveluja matkaviestinnän markkinoilla, ei merkitse aineellisen omaisuuden hyödyntämistä (asia C-284/04, T-Mobile Austria ym., tuomio 26.6.2007, Kok., s. I-5189, 44 kohta). Sama pätee toimintaan, joka käsittää suhdetoiminnan, tiedotuksen, tilaisuuksien järjestämisen, mainosmateriaalin toimittamisen puolueen muille järjestöille ja vuotuisten tanssiaisten järjestämisen (edellä alaviitteessä 9 mainittu asia SPÖ Landesorganisation Kärnten, tuomion 18 ja 21 kohta).

11 – Ks. vastaavasti edellä alaviitteessä 10 mainittu asia Enkler, tuomion 24 ja 30 kohta.

12 – Ks. vastaavasti asia C-223/03, University of Huddersfield, tuomio 21.2.2006 (Kok., s. I-1751, 47 kohta) ja edellä alaviitteessä 10 mainittu asia T-Mobile Austria ym., tuomion 35 kohta.

13– Mainittu alaviitteessä 10.

14 – Asia C-288/07, Isle of Wight Council ym., tuomio 16.9.2008 (Kok., s. I-7203, 42 kohta).

15 – Asia C-291/92, Armbrecht, tuomio 4.10.1995 (Kok., s. 2775, 16 ja 17 kohta) ja asia C-415/98, Bakcsi, tuomio 8.3.2001 (Kok., s. I-1831, 24 kohta).

16 – Mainittu alaviitteessä 15.

17 – Ks. vastaavasti asia C-321/02, Harbs, tuomio 15.7.2004 (Kok., s. I-7101, 31 ja 36 kohta) ja asia C-43/04, Stadt Sundern, tuomio 26.5.2005 (Kok., s. I-4491, 20 kohta).