

KOHTUJURISTI ETTEPANEEK

JÁN MAZÁK

esitatud 12. aprillil 2011¹

1. Kas isikut, kes müüb järk-järgult maatükke, mis olid algselt osa põllumajandusliku sihtotstarbega maana ja põllumajanduslikuks tegevuseks soetatud kinnisasjast ning mille sihtotstarvet muudeti hiljem kohaliku omavalitsuse planeeringuga nii, et need liigitati suvilatega hoonestatavaks maaks või elamu- ja ärimaaks, tuleb käsitada käibemaksukohustuslasena?

ajal oli kinnisasi territooriumi planeeringute järgi põllumajandusliku sihtotstarbega maa. J. Sláby kui füüsiline isik, kes ei tegelenud majandustegevusega, soetas selle kavatsusega tegelda seal põllumajandusliku tegevusega, millega ta tegeles siis aastatel 1996–1998. 1997. aastal liigitati kõnesolev kinnisasi territooriumi planeeringu muutmise tulemusena suvilatega hoonestatavaks maaks. J. Sláby jagas selle 1999. aastal 64 maatükiks, mille ta otsustas maha müüa. Esimene maatükk müüdi 2000. aastal.

2. Vastus sellele küsimusele on oluline nii J. Slábyle (põhikohtuasja kaebuse esitaja kohtuasjas C-180/10) kui ka Emilian Kućile ja Halina Jeziorska-Kućile (põhikohtuasja kaebuse esitajad kohtuasjas C-181/10), kes esitasid pädevatele maksuasutustele taotluse palvega tõlgendada kinnisasja müügi käibemaksuga maksustamist.

3. J. Sláby juhtumil on tegemist 1996. aastal ostetud kinnisasja koosseisu kuulunud maatükkide järk-järgulise müümisega. Sel

4. E. Kuć ja H. Jeziorska-Kuć juhtumil on tegemist nende põllumajandusettevõtete koosseisu kuuluvate maatükkide üksikute müügitehingutega. Täpsemalt tegid nad 2004. aastal maatükkidega 13 müügitehingut, nendest 9 pärast 2004. aasta 1. maid, ning 2005. aastal 14 ja 2006. aastal 20 samasugust tehingut. E. Kuć ja H. Jeziorska-Kuć soetasid oma põllumajandusettevõtte põllumajandusliku sihtotstarbega maana, millel puudus ehitusõigus, ning kasutasid maad põllumajanduslikuks tegevuseks. Nad registreerisid ennast seoses selle tegevusega käibemaksukohustuslastena, kelle suhtes kohaldati kindla maksumääraga korda pärast seda, kui nad olid saanud 2004. aastal maksuasutuselt sellesisulise vastuse. Kohaliku omavalitsuse planeeringu muutmise tulemusena muudeti üks

1 – Algkeel: prantsuse.

osa põllumajandusliku sihtotstarbega kinnisasjast elamu- ja ärimaaks.

direktiivi 2006/112/EÜ² artikli 9 lõike 1 ja kuuenda käibemaksudirektiivi 77/388/EMÜ³ artikli 4 lõigete 1 ja 2 tähenduses ning on kohustatud tasuma käibemaksu kaubanduslikult tegevuselt?”

5. Mõlemal juhul leidsid pädevad maksuasutused, et nende kinnisasjade müük maksustatakse käibemaksuga. J. Ślaby ning E. Kuć ja H. Jeziorska-Kuć vaidlustasid selle tõlgenduse, esitades halduskohtule kaebused.

8. Kaks küsimust, mis esitati vaidluses, mille pooled on E. Kuć ja H. Jeziorska-Kuć ning Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (Varsavi maksukoja juhataja) (C-181/10), on sõnastatud nii:

6. Naczelny Sąd Administracyjny (kõrgeim halduskohus) (Poola) esitas kassatsioonkaebuste raames, mis halduskohtute otsuste peale esitati, Euroopa Kohtule kolm eelotsuse küsimust, millest üks käsitleb J. Ślabyt ning kaks E. Kući ja H. Jeziorska-Kući.

7. Küsimus kohtuasjas, mille pooled on J. Ślaby ja Minister Finansów (rahandusminister) (kohtuasi C-180/10), on sõnastatud järgmiselt:

„1. Kas direktiivi 2006/112 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 kaubatarvina tasu eest, kui nendelt kaupadelt võis käibemaksu täielikult või osaliselt maha arvata?

„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

2 – Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT L 347, lk 1).

3 – Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuues direktiiv 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23; edaspidi „kuues direktiiv“).

2. Kas direktiivi 2006/112 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), tuleb käsitada maksukohustuslasena, kes on kohustatud tasuma nimetatud tehingutelt käibemaksu tavapärase korra alusel?”
10. Direktiivi 2006/112 artikli 9 lõige 1⁶ on sõnastatud järgmiselt:
- „Maksukohustuslane” on iga isik, kes mis tahes paigas teostab iseseisvalt mis tahes majandustegevust, olenemata nimetatud tegevuse eesmärgist või tulemustest.

Õiguslik raamistik

„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.”

Direktiiv 2006/112⁴

9. Direktiivi 2006/112 artikli 2 lõike 1 punkti a⁵ kohaselt maksustatakse käibemaksuga kaubatarneid tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb.

11. Direktiivi 2006/112 artikli 16 esimene lõik näeb ette:

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

4 – Võttes arvesse ajavahemikku, mil leidsid aset faktilised asjaolud, mis olid aluseks kohtuasjale C-180/10, kohaldatakse nii kuuendat direktiivi kui ka direktiivi 2006/112, millega kuues direktiiv alates 2007. aasta 1. jaanuarist kehtetuks tunnistati ja asendati. Mina viitan käesolevas ettepanekus ainult direktiivi 2006/112 asjakohastele sätetele, sest need õigusnormid on sisuliselt samasugused nagu kuuenda direktiivi vastavad sätted.

5 – See õigusnorm vastab kuuenda direktiivi artikli 2 punktile 1.

6 – See säte vastab kuuenda direktiivi artikli 4 lõigetele 1 ja 2.

12. Direktiivi 2006/112 artikli 296 lõikes 1 on sätestatud:

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

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.

[...]”

14. Käibemaksuseaduse artikkel 43 sätestab:

„Maksust on vabastatud:

Siseriiklikud õigusnormid

[...]

13. Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług'i (11. märtsi 2004. aasta seadus kaupade ja teenuste maksustamise kohta, edaspidi „käibemaksuseadus”) artikkel 15 on sõnastatud järgmiselt:

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

„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 põllumajandusala tegevus ning kutseala tegevus, ning

9) hoonestamata maa võõrandamine, välja arvatud ehitusmaa ja ehitusõigusega maa võõrandamine;

[...]”

Hinnang

- 1997. aastal liigitati kinnisasi territooriumi planeeringu muutmise tulemusena suvilatega hoonestatavaks maaks;

Eelotsuse küsimus kohtuasjas C-180/10

15. Selle küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus teada, kas mõiste „käibemaksukohustuslane” määratlus, mis on toodud direktiivi 2006/112 artikli 9 lõikes 1, hõlmab ka niisugust isikut nagu J. Slaby, kes müüs alates 2000. aastast⁷ järk-järgult 64 maatükki, mis olid territooriumi planeeringu järgi mõeldud hoonestamiseks suvilatega.

16. J. Slaby faktilist olukorda võib iseloomustada järgmiselt:

- J. Slaby ostis kõnesoleva kinnisasja 1996. aastal põllumajandusliku sihtots-
tarbega maana;
- kinnisasjal tegeldi tõesti aastatel 1996–
1998 põllumajandusliku tegevusega;

- 1999. aastal, pärast põllumajandusliku tegevuse lõpetamist kinnisasjal ja selle isiklikku tarbimisse võtmist jagas J. Slaby selle 64 maatükiks ja otsustas need maha müüa.

17. Et direktiivi 2006/112 artikli 9 lõikes 1 on mõistet „maksukohustuslane” määratletud seoses majandustegevusega ehk teisiti öeldes toob niisuguse tegevusega tegelemine kaasa maksukohustuslaseks kvalifitseerimise,⁸ on esitatud küsimusele vastamisel võtmeküsimuseks, kas toiming, mille käigus müüakse järk-järgult ehituskrunte, kujutab endast majandustegevust.

18. Mõistet „majandustegevus” on direktiivi 2006/112 artikli 9 lõike 1 teises lõigus määratletud nii, et see hõlmab tootjate, ettevõtjate ja teenuseid osutavate isikute mis tahes tegevust, eelkõige ka materiaalse või immateriaalse vara kasutamist kestva tulu saamise eesmärgil. Mõiste „kasutamine” viitab ühisele käibemaksusüsteemile omase neutraalse maksustamise põhimõtte kohaselt kõikidele

7 – Selles osas tuleb märkida, et ma lähtun eeldusest, et maatükkide müük jätkus ka pärast 2004. aasta 1. maid, kuigi seda ei ole eelotsusetaotluses sõnaselgelt täpsustatud. Kui see nii ei olnud, ei saa Euroopa Kohus esitatud küsimusele vastata.

8 – Vt analoogia alusel 3. märtsi 2005. aasta otsus kohtuasjas C-32/03: Fini H (EKL 2005, lk I-1599, punkt 19).

nendele tehingutele, ükskõik missugune on nende õiguslik vorm.⁹

19. Minu meelest saab vaevalt kahtluse alla seada seda, et ehitusmaa müük on niisuguse materiaalse vara kasutamise üks viis,¹⁰ eelkõige kui võtta arvesse, et ehitusmaa müük kui kaubatarne tasu eest kujutab endast käibemaksuga maksustatavat tehingut direktiivi 2006/112 artikli 2 lõike 1 punkti a tähenduses koostoimes selle direktiivi artikli 14 lõikega 1.

20. Jääb veel teha kindlaks, kas maatükid müüdi järk-järgult kestva tulu saamise eesmärgil.

21. Selles osas ei tohi unustada, et küsimus, kas kõnesoleva tegevusega tegeldi kestva tulu saamise eesmärgil, kujutab endast faktilist asjaolu, millele peab hinnangu andma eelotsusetaotluse esitanud kohus, võttes arvesse kohtuasja kõiki asjaolusid.¹¹ Arvestades mõistete „maksukohustuslane” ja „majandustegevus” tähendusvälja objektiivsust, ei oma tegevuse eesmärgid ja tulemused selle hindamise raames tähtsust.¹²

22. Euroopa Kohus on küsimust, kas vara kasutati kestva tulu saamise eesmärgil, juba arutanud kohtuasjas, milles tehti kohtuotsus van Tiem¹³. Selles kohtuotsuses selgitas Euroopa Kohus, et vara kasutamist, mis seisneb hoonestusõiguse seadmisel kinnisasjale, tuleb pidada kasutamiseks kestva tulu saamise eesmärgil, isegi kui hoonestusõigus seati konkreetseks ajavahemikuks.

23. Käesoleval juhul seisneb vara kasutamine selles, et järk-järgult müüdi 64 ehituskruunti, mis moodustasid algselt põllumajandusliku sihtotstarbega kinnisasja. Eelotsusetaotlusest ilmneb, et kinnisasja omanik jaotas

9 – 21. aprilli 2005. aasta otsus kohtuasjas C-25/03: HE (EKL 2005, lk I-3123, punkt 39); 26. juuni 2007. aasta otsus kohtuasjas C-369/04: Hutchison 3G jt (EKL 2007, lk I-5247, punkt 32) ja 6. oktoobri 2009. aasta otsus kohtuasjas C-267/08: SPO Landesorganisation Kärnten (EKL 2009, lk I-9781, punkt 20).

10 – Euroopa Kohus on juba käsitanud materiaalse vara kasutamisenäiteks materiaalse vara üürimist (26. septembri 1996. aasta otsus kohtuasjas C-230/94: Enkler, EKL 1996, lk I-4517, punkt 21) või hoonestusõiguse seadmist kinnisasjale selle asja omaniku poolt teise isiku kasuks (4. detsembri 1990. aasta otsus kohtuasjas C-186/89: van Tiem, EKL 1990, lk I-4363, punkt 19). Seevastu tegevus, mis seisneb selles, et väljastatakse lubasid, mis annavad ettevõtjatele kasutusõigused ning võimaldavad neil pakkuda avalikkusele oma teenuseid mobiilside turul tasu eest, ei kujuta endast materiaalse vara kasutamist (26. juuni 2007. aasta otsus kohtuasjas C-284/04: T-Mobile Austria jt, EKL 2007, lk I-5189, punkt 44). Nii on see ka tegevustega, mis on seotud avalikkussuhete, teavitamise, ürituste korraldamise ja reklaammaterjalide tarnimisega poliitilise erakonna teiste sektioonidele ning aastaballi korraldamisega (eespool 9. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus SPO Landesorganisation Kärnten, punktid 18 ja 21).

11 – Vt selle kohta kohtuotsus Enkler (viidatud 10. joonealuses märkuses, punktid 24 ja 30).

12 – Vt selle kohta 21. veebruari 2006. aasta otsus kohtuasjas C-223/03: University of Huddersfield (EKL 2006, lk I-1751, punkt 47) ja kohtuotsus T-Mobile Austria jt (viidatud 10. joonealuses märkuses, punkt 35).

13 – Viidatud 10. joonealuses märkuses.

kinnisasja osadeks, et müüa see järk-järgult maatükkidena.

sihtotstarbega maana kavatsusega tegelda seal põllumajandusliku tegevusega, tehingust, mida teeb isik, kes omandas põllumajandusliku sihtotstarbega maa kavatsusega see pärast territooriumi planeeringu muutmist edasi müüa.

24. Ma arvan, et see faktiline asjaolu iseeneest, st kinnisasja maatükkideks kruntimine enne müüki sunnib järelutama, et kinnisasja omanik tegutses kavatsusega teha kõnesolevate maatükkidega korduvalt müügitehinguid ja seega saada nendest kestvatu tulu. See järelalus põhineb mitte maatükkide müügitehingute mahul, vaid asjaolul, et neid tehinguid tehti korduvalt.

26. Seega tuleb tõdeda, et kavatsus, mis ostjal oli, kui ta omandas kinnisasja, mis hiljem enne järk-järgulist edasimüümist osadeks jaotati, ei mõjuta nende müügitehingute kvalifitseerimist majandustegevuseks direktiivi 2006/112 artikli 9 lõike 1 teise lõigu tähenduses.

25. Esitatud järelalus ei sõltu vastusest küsimusele, kas kinnisasja omanik soetas selle asja kavatsusega see edasi müüa. Kui nõustuda J. Sláby argumendiga – mille toob ära ka siseriiklik esimese astme kohus – et peamine oli käesoleval juhul see, et järk-järgult maatükkidena müüdud kinnisasja ei olnud soetatud kavatsusega see edasi müüa, viiks see lõpuks selleni, et pannakse kahtluse alla ühisele käibemaksustustemile omane neutraalse maksustamise põhimõte, mis keelab kohelda käibemaksuga maksustamisel samalaadseid tehinguid tegevaid ettevõtjaid erinevalt.¹⁴ Nagu Poola Vabariik nimelt õigesti märkis, ei erine tehingud, mille käigus isik müüb ehituskrunte, mille ta omandas põllumajandusliku

27. Et eelotsusetaotluse esitanud kohus aetas esitatud küsimuses rõhu asjaolule, et kõnesolev kinnisasi võeti enne müüki isiklikku tarbimisse ning seda ei kasutatud kinnisasja omaniku põllumajanduslikus tegevuses, tuleb veel teha kindlaks, ega J. Sláby ei münud seda kinnisasja järk-järgult maatükkidena kui isiklikku vara. Nagu ilmneb kohtupraktikast, ei tegutse maksukohustuslane, kes teeb tehingu eraisikuna, maksukohustuslasena ja seega ei maksustata seda tehingut käibemaksuga.¹⁵

14 – 16. septembri 2008. aasta otsus kohtuasjas C-288/07: Isle of Wight Council jt (EKL 2008, lk I-7203, punkt 42).

15 – 4. oktoobri 1995. aasta otsus kohtuasjas C-291/92: Armbrrecht (EKL 1995, lk 2775, punktid 16 ja 17) ja 8. märtsi 2001. aasta otsus kohtuasjas C-415/98: Bakcsi (EKL 2001, lk I-1831, punkt 24).

28. Kohtuotsusest Armbrecht¹⁶ tulenev kohutapraktika suund on tõesti niisugune, et kui käibemaksukohustuslane müüb vara, mille ühe osa ta otsustas määrata mitte oma ettevõttele, vaid jätta selle oma isiklikuks tarbimiseks, ei tegutse ta selle osa müümise korral maksukohustuslasena. Järelikult ei maksustata seda tehingut käibemaksuga.

29. Tuleb siiski märkida, et varasid jaotatakse niiviisi seoses tegevustega, mille puhul peetakse isikut käibemaksukohustuslaseks.

kas kõnesolevat vara kasutati seda järk-järgult müües kestva tulu saamise eesmärgil, võttes seejuures arvesse kõiki kohtuasja asjaolusid, eelkõige tõendeid, mis näitavad kavatsust teha neid tehinguid korduvalt. Selle puhul ei oma tähtsust see, et vara ei soetatud kavatsusega seda edasi müüa, või see, et vara omanik võttis selle isiklikku tarbimisse ega kasutanud muus tegevuses, mille puhul peetakse seda isikut käibemaksukohustuslaseks.

Eelotsuse küsimused kohtuasjas C-181/10

30. Käesoleval juhul võttis J. Ślaby kinnisasja, mis müüdi järk-järgult maatükkidena, isikliku tarbimisse ega kasutanud seda oma põllumajanduslikus tegevuses. J. Ślabyt peetakse käibemaksukohustuslaseks siiski mitte tema põllumajandustegevuse, vaid maatükkide järk-järgulise müügi osas.

33. Ma arvan, et seose tõttu kohtuasjas C-180/10 esitatud küsimuse ja kohtuasjas C-181/10 esitatud teise küsimuse vahel tuleb küsimuste järjekord ära vahetada.

31. Sel põhjusel ei ole argument, et J. Ślaby võttis müüdava vara isiklikku tarbimisse, käesoleval juhul asjakohane.

Teine küsimus

32. Kokkuvõtteks võib märkida, et tehes kindlaks, kas isik on käibemaksukohustuslane direktiivi 2006/112 artikli 9 lõike 1 tähenduses, on siseriikliku kohtu ülesanne hinnata,

34. Selle küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus teada samamoodi nagu kohtuasjas C-180/10, kas E. Kučí ja H. Jeziorska-Kučí tuleb nende 47 maatüki müügitehingu

¹⁶ – Viidatud 15. joonealuses märkuses.

osas, mis nad aastatel 2004–2006 tegid, pida-
da käibemaksukohustuslaseks.

kõnesolevad müügitehingud tehti kestva tulu
saamise eesmärgil, on E. Kuć ja H. Jeziorska-
Kuć käibemaksukohustuslased mitte üksnes
oma põllumajandusliku tegevuse, vaid ka
nende tehingute endi osas.

35. E. Kuć ja H. Jeziorska-Kuć müüsid nagu
ka J. Sląby maatükke, mis olid algselt soeta-
tud põllumajandusliku sihtotstarbega maana.
Nad kasutasid kõnesolevat kinnisasja põllu-
majanduslikuks tegevuseks, isegi pärast seda,
kui maatükid liigitati territooriumi planeerin-
gu muutmise tulemusena elamu- ja ärimaaks.
Erinevalt J. Sląbyst registreerisid nad ennast
käibemaksukohustuslastena, kelle suhtes ko-
haldati nende põllumajandustegevuse osas
kindla maksumääraga korda.

36. Lähtudes kohtuasjas C-180/10 välja pa-
kutud vastusest, peab siseriiklik kohus ka
käesolevas kohtuasjas hindama, kas kõnes-
olevat vara kasutati seda järk-järgult müües
kestva tulu saamise eesmärgil, võttes seejuu-
res arvesse kõiki konkreetse juhtumi asjaolu-
sid, eelkõige tõendeid, mis näitavad kavatsust
teha neid tehinguid korduvalt.

39. Niisugusel juhul on E. Kuć ja H. Jeziors-
ka-Kuć põllumajandusliku sihtotstarbega
kinnisasjaga seotud maatükkide müügite-
hingute osas käibemaksukohustuslased ta-
vapärases korras, hoolimata sellest, et nad
on põllumajandustootjad, kelle suhtes ko-
haldatakse direktiivi 2006/112 XII jaotise
II peatükis nimetatud kindla maksumääraga
korda. Seda järeldust kinnitab Euroopa Kohtu
praktika, mille kohaselt kohaldatakse muude
tehingute suhtes peale põllumajandustoodete
tarnimise ja põllumajandusteenuste osutami-
se, kui seda teeb kindla maksumääraga põllu-
majandustootja oma põllumajandustegevuse
käigus, ikka direktiivis 2006/112 ette nähtud
üldkorda.¹⁷

Esimene küsimus

37. Lisaks tuleb märkida, et E. Kuć ja
H. Jeziorska-Kuć esitatud argument, et neil
ei ole mingit kavatsust müüa maatükke ka
edaspidi, ei oma asjas tähtsust.

40. Selles küsimuses soovib eelotsusetaotluse
esitanud kohus teada, kas direktiivi 2006/112
artiklit 16, mille kohaselt käsitatakse kauba-
tarnena tasu eest maksukohustuslase poolt
tema ettevõtte vara hulka kuuluvate kaupa-
de kasutamist tema enda või tema töötajate

38. Kui siseriiklik kohus peaks jõudma
oma hinnangu tulemusena järeldusele, et

17 – Vt selle kohta 15. juuli 2004. aasta otsus kohtuas-
jas C-321/02: Harbs (EKL 2004, lk I-7101, punktid 31 ja 36)
ja 26. mai 2005. aasta otsus kohtuasjas C-43/04: Stadt Sun-
dern (EKL 2005, lk I-4491, punkt 20).

isiklikuks tarbeks või selle tasuta äraandmist või üldiselt kasutamist muul kui ettevõtluse eesmärgil, kui nendelt kaupadelt või nende osadelt võis käibemaksu täielikult või osaliselt maha arvata, kohaldatakse kindla maksumääraga põllumajandustootja suhtes direktiivi 2006/112 artikli 295 lõike 1 punkti 3 tähenduses, kes müüb oma põllumajandustegevuseks kasutatud maatükke, mille sihtotstarve kohaliku omavalitsuse planeeringu järgi on elamu- ja ärimaa, kuid mis on soetatud põllumajandusliku sihtotstarbega maana (st käibemaksuvabalt).

41. Selles osas arvan, et direktiivi 2006/112 artiklit 16 ei kohaldata E. Kući ja H. Jeziorska-Kući tehtud tehingute suhtes, mis seisnevad põllumajandusliku sihtotstarbega

kinnisasjast eraldatud maatükkide järk-järgulises müümises.

42. Euroopa Komisjon tähendas oma kirjalikes märkustes õigesti, et kui lahutamatu kindla maksumääraga põllumajandustootja põllumajandusettevõtte koosseisu kuuluva põllumajandusliku sihtotstarbega kinnisasja osade sihtotstarve muutub ning need osad ei ole enam mõeldud põllumajanduslikuks tootmiseks, nii et neid saab järk-järgult võõrandada, on ikka ja endiselt tegemist asjaomase maksukohustuslase ettevõtte vara hulka kuuluva kinnisasja kasutamisega majanduslikel eesmärkidel. Järelikult ei ole tegemist niisuguste varade kasutamisega, mille maksukohustuslane on võtnud isiklikku tarbimisse või mis ei ole seotud tema majandustegevusega, nagu on nõutud selle direktiivi artiklis 16.

Ettepanek

43. Esitatud põhjendustest lähtudes teen Euroopa Kohtule ettepaneku vastata Naczelny Sąd Administracyjny esitatud eelotsuse küsimustele järgmiselt:

1. Tehes kindlaks, kas isik on käibemaksukohustuslane nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi,

artikli 9 lõike 1 tähenduses, on siseriikliku kohtu ülesanne hinnata, kas kõnesolevat vara kasutati seda järk-järgult müües kestva tulu saamise eesmärgil, võttes seejuures arvesse kõiki kohtuasja asjaolusid, eelkõige tõendeid, mis näitavad kavatsust teha neid tehinguid korduvalt. Selle puhul ei oma tähtsust see, et vara ei soetatud kavatsusega seda edasi müüa, või see, et vara omanik võttis selle isikliku tarbimisse ega kasutanud muus tegevuses, mille puhul peetakse seda isikut käibemaksukohustuselaseks.

2. Põllumajandusliku sihtotstarbega kinnisasjaga seotud maatükkide müügitehingute osas on isik käibemaksukohustuslane tavapärasel korras, hoolimata sellest, et ta on põllumajandustootja, kelle suhtes kohaldatakse direktiivi 2006/112 XII jaotise II peatükis nimetatud kindla maksumääraga korda.
3. Direktiivi 2006/112 artiklit 16 ei kohaldata kindla maksumääraga põllumajandustootja suhtes selle direktiivi artikli 295 tähenduses, kes müüb järk-järgult elamu- ja ärimaa sihtotstarbega maatükke, mis on saadud põllumajandusliku sihtotstarbega kinnisasja kruntimisel.