

Asia C-488/18**Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 98 artiklan 1 kohdan mukainen
ennakkoratkaisupyynnön tiivistelmä****Jättämispäivä:**

25.7.2018

Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:

Bundesfinanzhof (Saksa)

Ennakkoratkaisupyynnön tekemispäivä:

21.6.2018

Kantaja ja Revision-menettelyn vastapuoli:

Golfclub Schloss Igling e. V.

Vastaaja ja Revision-menettelyn valittaja:

Finanzamt Kaufbeuren mit Außenstelle Füssen

Kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian kohde

Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä – Direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan m alakohdan välitön oikeusvaikutus – Kyseiseen säännökseen sisältyvän voittoa tavoittelemattoman yhteisön käsitteen tulkinta

Ennakkoratkaisupyynnön kohde ja oikeusperusta

Unionin oikeuden tulkinta, SEUT 267 artikla

Ennakkoratkaisukysymykset

- 1) Onko yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 132 artiklan 1 kohdan m alakohdalla, jonka mukaan jäsenvaltioiden on vapautettava verosta ”tietty, läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyvät palvelujen suoritukset, joita voittoa tavoittelemattomat yhteisöt tarjoavat urheiluun tai liikuntakasvatukseen osallistuville henkilöille”, välitön oikeusvaikutus siten, että voittoa

tavoittelemattomat yhteisöt voivat vedota suoraan kyseiseen säännökseen, kun tätä säännöstä ei ole saatettu osaksi kyseisen jäsenvaltion kansallista oikeutta?

- 2) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi: Onko yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa tarkoitettu ”voittoa tavoittelematon yhteisö” itsenäisesti unionin oikeuden perusteella tulkittava käsite vai ovatko jäsenvaltiot toimivaltaisia asettamaan tällaisen yhteisön olemassaololle ehtoja, kuten yleisistä verosäännöksistä annetun lain (Abgabenordnung) 52 §:ssä, luettuna yhdessä 55 §:n kanssa, (tai yleisistä verosäännöksistä annetun lain 51 §:ssä ja kaikissa sitä seuraavissa pykälissä) säädettyjen edellytysten täyttymisen?
- 3) Jos kyseessä on itsenäisesti unionin oikeuden perusteella tulkittava käsite: onko yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa tarkoitettulla voittoa tavoittelemattomalla yhteisöllä oltava sen mahdollista purkamistapausta koskevat säännöt, joiden mukaisesti sen on siirrettävä senhetkinen omaisuutensa toiselle urheilua ja liikuntakasvatusta edistävälle voittoa tavoittelemattomalle yhteisölle?

Viitatus unionin oikeussäännöt

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY, erityisesti sen 13 artiklan A kohta

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annettu neuvoston direktiivi 2006/112/EY, erityisesti sen 2 artiklan 1 kohta ja 132–135 artikla

Kansalliset säädökset, joihin viitataan

Yleisistä verosäännöksistä annettu laki (Abgabenordnung, jäljempänä AO), erityisesti sen 51 § ja sitä seuraavat pykälät

Lyhyt kuvaus tosiseikoista ja menettelystä

- 1 Kantaja on rekisteröity yhdistys, jota ei riidanalaisena vuonna 2011 ollut tunnustettu AO:n 51 §:ssä ja sitä seuraavissa pykälissä tarkoitetuksi yleishyödylliseksi yhteisöksi. Yhdistyksen tarkoituksena on sen sääntöjen mukaisesti golfurheilun hoitaminen ja edistäminen. Tämä tarkoitus toteutetaan ylläpitämällä golfkenttää ja siihen kuuluvia laitteistoja ja välineitä.

- 2 Riidanalaisena vuonna kantaja suoritti muun muassa useita palveluja, jotka kuuluvat direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitetun arvonlisäveron soveltamisalaan ja joiden kohdalla on riidanalaisista, voivatko ne kyseisen direktiivin 132 artiklan 1 kohdan m alakohdan nojalla olla vapautettuja verosta. Kyseiset palvelujen suoritukset ovat oikeus käyttää golfkenttää (pelimaksu eli ”green fee”), golfpallojen vuokraus, sellaisten golfkilpailujen ja tapahtumien toteutus, joissa kantaja vastaanotti osallistumisen avustuksia, mailapoiikien vuokraus ja golfmailojen myynti.
- 3 Vastaajana oleva Finanzamt katsoi, että mainituista palveluista on maksettava liikevaihtoveroa. Finanzgericht hyväksyi tästä päätöksestä nostetun kanteen sillä perusteella, että kantaja on voittoa tavoittelemattoman yhteisö, joka voi riidanalaisien liiketoimien verovapauden osalta vedota direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan m alakohdtaan. Finanzamt teki Revision-valituksen tästä päätöksestä.

Lyhyt esitys ennakkoratkaisupyynnön perusteluista

Alustavat huomautukset

- 4 Kansallisen lainsäädännön mukaan ainoastaan avustukset voidaan vapauttaa verosta. Finanzamt ei kuitenkaan hyväksynyt myöskään niiden verovapautusta, koska kantaja ei ole AO:n 51 §:ssä ja sitä seuraavissa pykälissä tarkoitettu yleishyödyllinen yhteisö.
- 5 Unionin oikeuden mukaan kaikki riidanalaiset palvelut, lukuun ottamatta golfmailojen myyntiä, voidaan vapauttaa verosta direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan m alakohdan nojalla. Unionin tuomioistuin on jo tehnyt tällaisen ratkaisun pelimaksujen osalta (vrt. tuomio 19.12.2013, Bridport and West Dorset Golf Club, C-495/12, EU:C:2013:861, 30 ja 32 kohta). Kyseisten palvelujen osalta tulevat esiin näin ollen käsiteltävän asian ratkaisemisen kannalta merkitykselliset kysymykset siitä, onko 132 artiklan 1 kohdan m alakohdalla välitön oikeusvaikutus (ensimmäinen oikeudellinen kysymys) ja mikä merkitys voittoa tavoittelemattoman yhteisön käsitteellä on kyseisessä säännöksessä (toinen ja kolmas oikeudellinen kysymys).
- 6 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan direktiivin 2006/112 133 artiklan a alakohta ja 134 artikla eivät ole esteenä tälle.
- 7 Unionin tuomioistuin on ratkaissut direktiivin 2006/112 133 artiklan a alakohdan (aiemmin direktiivin 77/388 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohdan ensimmäinen luetelmakohta) osalta, että järjestelmällistä voiton tavoittelua koskevaa kieltoa on tulkittava samalla tavoin kuin direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan m alakohdtaan (direktiivin 77/388 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohda) sisältyvää voittoa tavoittelemattoman yhteisön käsitettä (tuomio 21.3.2002, Kennemer Golf, C-174/00, EU:C:2002:200, 35 kohta).

- 8 Unionin tuomioistuin on ratkaissut direktiivin 2006/112 134 artiklan osalta, ettei kyseisessä säännöksessä suljeta direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa säädetyn verovapautuksen soveltamisalan ulkopuolelle palvelujen suoritusta, joka koostuu siitä, että golfkenttää ylläpitävä ja jäsenjärjestelmää tarjoava voittoa tavoittelematon yhteisö antaa vierailijalle, joka ei ole sen jäsen, oikeuden käyttää tätä golfkenttää (tuomio 19.12.2013, Bridport and West Dorset Golf Club, C-495/12, EU:C:2013:861, 32 kohta).

Ensimmäinen oikeudellinen kysymys

- 9 Helmikuun 15. päivänä 2017 annetun tuomion British Film Institute (C-592/15, EU:C:2017:117) perusteella on kyseenalaista, onko direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan m alakohdalla välitön oikeusvaikutus siten, että voittoa tavoittelemattomat yhteisöt voivat vedota suoraan kyseiseen säännökseen, kun tätä säännöstä ei ole saatettu osaksi kyseisen jäsenvaltion kansallista oikeutta.
- 10 Kyseisessä tuomiossa unionin tuomioistuin katsoi, että direktiivin 77/388 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohtaa, jonka mukaan ”tietyt kulttuuripalvelujen suoritukset” on vapautettava verosta, on tulkittava siten, ettei sillä ole välitöntä oikeusvaikutusta, joten kulttuuripalveluja suorittava julkisoikeudellinen laitos tai muu asianomaisen jäsenvaltion tunnustama kulttuurilaitos ei voi vedota suoraan kyseiseen säännökseen, kun tätä säännöstä ei ole saatettu osaksi kyseisen jäsenvaltion kansallista oikeutta.
- 11 Unionin tuomioistuin perusteli tätä sillä, että kun direktiivin 77/388 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan n alakohdassa viitataan ”tiettyihin kulttuuripalvelujen suorituksiin”, siinä ei vaadita kaikkien kulttuuripalvelujen suoritusten vapauttamista verosta, joten jäsenvaltiot voivat vapauttaa verosta ”tietyt” suoritukset ja säätää samalla toiset suoritukset arvonlisäverollisiksi. Koska kyseisessä säännöksessä annetaan jäsenvaltioille harkintavaltaa verosta vapautettavien kulttuuripalvelujen suoritusten määrittämisessä, se ei täytä edellytyksiä sille, että siihen voitaisiin vedota suoraan kansallisissa tuomioistuimissa (tuomio 15.2.2017, British Film Institute, C-592/15, EU:C:2017:117, 23 ja 24 kohta).
- 12 Direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan m alakohdan välitöntä oikeusvaikutusta vastaan voitaisiin esittää, että unionin lainsäätäjä ei ilmeisesti halunnut velvoittaa jäsenvaltioita vapauttamaan verosta kaikkia läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyviä palvelujen suorituksia, joita voittoa tavoittelemattomat yhteisöt tarjoavat urheiluun tai liikuntakasvatukseen osallistuville henkilöille. Tilanne on lopulta kuitenkin tämä, jos välitön oikeusvaikutus tunnustetaan.

Toinen oikeudellinen kysymys

- 13 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin olettaa toisessa kysymyksessä, ettei direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa anneta jäsenvaltioille

toimivaltaa määrittellä itsenäisesti voittoa tavoittelemattoman yhteisön käsitettä, koska niille ei anneta siinä esimerkiksi direktiivin 2006/112 135 artiklan 1 kohdan g alakohdassa annetun määrittelyvaltuuden kaltaista toimivaltaa. Näin ollen kyseistä käsitettä ei voida tulkita AO:n 52 §:n, luettuna yhdessä 55 §:n (joissa määritellään yleishyödyllisten tarkoitusten käsite sekä kyseisen käsitteen määritelmään kuuluva pyyteettömyyden käsite) kanssa, eikä AO:n 51 §:n ja sitä seuraavien pykälien perusteella (toisin sanoen minkään sellaisen säännöksen perusteella, jossa säädetään, milloin yhteisöllä on verohelpotuksia saavia, erityisesti yleishyödyllisiä tarkoituksia). Bundesfinanzhof on tältä osin jo katsonut, että direktiivin 77/388 13 artiklassa tarkoitettut verovapautukset ovat unionin oikeuden itsenäisiä käsitteitä, joiden tarkoituksena on välttää eroavaisuudet arvonlisäverojärjestelmän soveltamisessa eri jäsenvaltioissa.

Kolmas oikeudellinen kysymys

- 14 Kolmas kysymys on esitetty siltä varalta, että direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan m alakohdalla on välitön oikeusvaikutus ja että jäsenvaltioilla ei ole toimivaltaa määrittellä voittoa tavoittelemattoman yhteisön käsitettä. Tällöin on selvitettävä, mitä vaatimuksia tälle käsitteelle on unionin oikeuden perusteella asetettava.
- 15 Tässä yhteydessä on merkityksellistä, edellyttääkö voittoa tavoittelematon yhteisö, että sen omaisuuden käyttö direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan m alakohdassa verosta vapautettuun tarkoitukseen on varmistettu myös sen purkamisen tapauksessa, jotta jäsenille ei myöskään silloin aiheudu taloudellista etua (vrt. tästä yleisesti tuomio 21.3.2002, Kennemer Golf, C-174/00, EU:C:2002:200, 33 kohta).