

Asia C-716/18**Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 98 artiklan 1 kohdan mukainen
ennakkoratkaisupyynnön tiivistelmä****Jättämispäivä:**

14.11.2018

Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:

Curtea de Apel Timișoara (Romania)

Ennakkoratkaisupyynnön tekemispäivä:

1.11.2018

Valittaja:

CT

Vastapuolet:Administrația Județeană a Finanțelor Publice Caraș-Severin –
Serviciul inspecție persoane fiziceDirecția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara –
Serviciul soluționare contestații 1**Pääasian kohde**

Kanne, jossa vaaditaan kumoamaan Tribunalul Timișin (Timișin alioikeus) 26.3.2018 antama ratkaisu, jolla mainittu tuomioistuin hylkäsi valittajan kanteen, jolla hän vaati pääasiallisesti, että on kumottava

- a) Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Serviciul soluționare contestații 1:n (Timișoaran julkisen talouden alueellinen pääosasto – oikaisuvaatimuksia käsittelevä yksikkö 1, Romania; jäljempänä DGRFP) 22.8.2017 tekemä päätös, jolla hylättiin valittajan oikaisuvaatimus Administrația Județeană a Finanțelor Publice Caraș-Severin – Serviciul inspecție persoane fizice (Caraș-Severinin alueen verohallinto – henkilöverotuksen tarkastusyksikkö; jäljempänä AJFP) verotuspäätöksestä, jossa todettiin, että valittajan oli

maksettava 95 184 Romanian leun (RON) suuruinen arvonlisäveron jälkivero.

b) AJFP:n verotuspäätös.

Ennakkoratkaisupyyntö kohde ja oikeusperusta

SEUT 267 artiklaan perustuva, direktiivin 2006/112/288 artiklan 1 kohdan 4 alakohdan tulkintaa koskeva pyyntö.

Ennakkoratkaisukysymykset

1) Edellytetäänkö pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa, jossa luonnollinen henkilö harjoittaa liiketoimintaa siten, että hän harjoittaa useita vapaita ammatteja ja vuokraa kiinteistöä ja saa tällä tavoin jatkuvaluonteisia tuloja, yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun Euroopan unionin neuvoston direktiivin 2006/112/EY (joka on julkaistu Euroopan unionin virallisessa lehdessä EUVL 2006, L 347, 11.12.2006) 288 artiklan ensimmäisen kohdan 4 alakohdan säännöksissä, että on yksilöitävä yksi tietty ammattitoiminta, joka on pääasiallista toimintaa, selvittäessä, voidaanko vuokrauksen katsoa olevan pääasiallisen toiminnan liitännäistoimi, ja mikäli tähän on vastattava myöntävästi, minkä edellytysten perusteella mainittu pääasiallinen toiminta on yksilöitävä, vai onko edellä mainittuja säännöksiä tulkittava siten, että niiden mukaan ammatillisen toiminnan kokonaisuus, jonka avulla luonnollinen henkilö harjoittaa liiketoimintaa, on pääasiallista toimintaa?

2) Onko tapauksessa, jossa luonnollisen henkilön kolmannelle vuokraamaa kiinteistöä ei ole tarkoitettu eikä käytetty kyseisen henkilön muun liiketoiminnan harjoittamiseen, jolloin vuokratun kiinteistön ja kyseisen henkilön harjoittamien useiden ammattien välillä ei näin ollen voida katsoa olevan yhteyttä, yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun Euroopan unionin neuvoston direktiivin 2006/112/EY (joka on julkaistu Euroopan unionin virallisessa lehdessä EUVL 2006, L 347, 11.12.2006) 288 artiklan ensimmäisen kohdan 4 alakohdan säännösten nojalla sallittua katsoa, että vuokraustoimi on liitännäistoimi, sillä seurauksella, että sitä ei oteta huomioon laskettaessa liikevaihtoa, jota käytetään viitearvona pienten yritysten vapautusta koskevan erityisjärjestelmän soveltamiselle?

3) Onko toisessa kysymyksessä kuvatussa tapauksessa luokiteltaessa vuokraustoimea liitännäistoimeksi merkitystä sillä seikalla, että kyseinen vuokraustoimi on toteutettu sellaisen kolmannen tahon – oikeushenkilö, jonka osakas ja johtaja mainittu luonnollinen henkilö on – hyväksi, jonka kiinteä toimipaikka on kyseisessä kiinteistössä ja joka harjoittaa samanluonteista ammatillista toimintaa kuin kyseinen luonnollinen henkilö?

Viitattut unionin oikeussäännöt ja unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntö

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annettu neuvoston direktiivi 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna luvan antamisesta Romanianlle ottaa käyttöön yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY 287 artiklasta poikkeava erityistoimenpide 26.3.2012 annetulla neuvoston täytäntöönpanopäätöksellä 2012/181/EU (EUVL 2012, L 92, s. 26) (jäljempänä direktiivi 2006/112), 9 artiklan 1 kohta, 135 artiklan 1 kohdan 1 alakohda, 287 artiklan 18 kohta ja 288 artikla

Tuomio 11.7.1996, Régie dauphinoise (C-306/94, EU:C:1996:290); tuomio 29.10.2009, NCC Construction Danmark (C-174/08, EU:C:2009:669); tuomio 6.3.2008, Nordania Finans ja BG Factoring (C-98/07, EU:C:2008:144); tuomio 29.4.2004, EDM (C-77/01, EU:C:2004:243); tuomio 13.6.2013, Kostov (C-62/12, EU:C:2013:391).

Viitattut kansallisen oikeuden säännökset

Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare [verokoodeksista 22.12.2003 annettu laki nro 571, sellaisena kuin se on myöhemmin muutettuna ja täydennettynä; jäljempänä verokoodeksi]:

126 §:n, jonka otsikko on ”Verotettavat liiketoimet”, 9 momentti:

”Verotettavia liiketoimia ovat

- a) verotettavat liiketoimet, joihin sovelletaan 140 §:ssä säädettyjä verokantoja
- b) verosta vapautetut liiketoimet, jotka oikeuttavat vähennykseen ja joista ei ole maksettava veroa, mutta joiden osalta on sallittua vähentää hankinnoista maksettava tai maksettu vero. Tässä osastossa mainituista liiketoimista säädetään 143–144¹ §:ssä
- c) verosta vapautetut liiketoimet, jotka eivät oikeuta vähennykseen, joista ei ole maksettava veroa ja joiden osalta ei ole sallittua vähentää hankinnoista maksettavaa tai maksettua veroa. Tässä osastossa mainituista liiketoimista säädetään 141 §:ssä”

127 §:n, jonka otsikko on ”Verovelvolliset ja liiketoiminta”, 1 ja 2 momentti:

- (1) Verovelvollisella tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti missä tahansa harjoittaa jotakin 2 kohdassa tarkoitettua liiketoimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.
- (2) Tässä osastossa liiketoiminnalla tarkoitetaan kaikkea tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittamaa toimintaa, mukaan lukien – – vapaa ammattitoiminta tai vastaava. Samoin liiketoimintana pidetään aineellisen tai

aineettoman omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa.”

141 §:n, jonka otsikko on ”Maan sisällä toteutetuista liiketoimista tehtävät vapautukset”, 2 momentti:

”Seuraavat liiketoimet ovat niin ikään verovapaita:

e) – – kiinteistöjen – – vuokraus”.

152 §, jonka otsikko on ”Pienten yritysten vapautusta koskeva erityisjärjestelmä”

”(1) Verovelvollinen, joka on sijoittautunut Romaniaan 125¹§:n 2 momentin a kohdassa tarkoitetulla tavalla ja jonka vuotuinen ilmoitettu tai toteutettu liikevaihto on alle kynnyksarvon, joka on 65 000 euroa – – eli 220 000 RON, voi soveltaa verovapautusta – – 126 §:n 1 momentissa – – tarkoitettujen liiketoimien osalta.

(2) Liikevaihto, jota käytetään viitearvona 1 momenttia sovellettaessa, muodostuu verovelvollisten, jotka pyytävät, että heidät poistetaan arvonlisäverovelvollisia koskevasta rekisteristä, tapauksessa verottomasta kokonaismäärästä, jossa otetaan huomioon verovelvollisen verovuonna toteuttamat tavaroiden luovutukset ja palvelujen suoritukset, jotka ovat verotettavia tai tietyissä tapauksissa olisivat verotettavia, jos niitä ei olisi toteuttanut pieni yritys; liiketoimet, joihin liittyvät tavarat on luovutettu tai palvelut on suoritettu ulkomailla, jos vero voitaisiin vähentää, jos mainitut liiketoimet olisi toteutettu Romaniassa 145 §:n 2 momentin b kohdassa tarkoitetulla tavalla ja 141 §:n 2 kohdan a, b, e ja f alakohdassa säädetty verovapaat liiketoimet, joihin liittyy veron vähennysoikeus, ja verovapaat liiketoimet, joihin ei liity vähennysoikeutta, jos nämä liiketoimet eivät ole pääasialliseen toimintaan nähden liitännäisiä – –”.

153 §, jonka otsikko on ”Arvonlisäverovelvollisiksi rekisteröiminen”

”(1) Verovelvollinen, jonka liiketoiminnan kotipaikka on Romaniassa ja joka harjoittaa tai aikoo harjoittaa liiketoimintaa, joka kattaa arvonlisäverollisia ja/tai arvonlisäverosta vapautettuja liiketoimia, joihin liittyy vähennysoikeus, on velvollinen hakemaan toimivaltaiselta veroviranomaiselta arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröintiä, jota kutsutaan jäljempänä normaaliksi rekisteröinniksi, seuraavasti:

– –

b) kun verovelvollinen jonain kalenterivuonna saavuttaa tai ylittää 152 §:n 1 momentissa säädetyn vapautuksen kynnyksarvon, 10 vuorokauden kuluessa sen kuukauden päättymisestä, jona kynnyksarvo saavutettiin tai ylitettiin;

Hotărârea Guvernului României nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind

Codul fiscal, modificată și completată prin Hotărârea nr. 670 din 4 iulie 2012 (Verokoodeksia koskevan lain nro 571/2003 täytäntöönpanoa koskevien sääntöjen hyväksymisestä 22.1.2004 tehty Romanian hallituksen päätös, sellaisena kuin se on myöhemmin muutettuna ja täydennettynä; jäljempänä täytäntöönpanoa koskevat säännöt)

61 kohdan 1 alakohta, jossa viitataan verokoodeksin 152 §:ään:

”Liiketoimi on verokoodeksin 152 §:n 2 momentissa tarkoitettulla tavalla pääasiallisen toiminnan liitännäistoimi, jos 47 kohdan 3 alakohdassa määrätyt kumulatiiviset edellytykset täyttyvät”.

47 kohdan 3 alakohta, jossa viitataan verokoodeksin 147 §:ään:

”Liiketoimi on pääasiallisen toiminnan liitännäistoimi, jos seuraavat kumulatiiviset edellytykset täyttyvät:

- a. kyseisen toiminnan toteuttaminen edellyttää vähäisiä henkilöstöresursseja ja teknisiä resursseja
- b. liiketoimi ei liity suoraan verovelvollisen pääasialliseen toimintaan, ja
- c. liiketoimea varten toteutetut hankinnat ja liiketoimen osalta vähennettävä vero ovat määrältään vähäisiä”.

Codul civil, aprobat prin Legea nr. 287/2009 din 17 iulie 2009, republicată (Siviililaki, joka on hyväksytty 17.7.2009 annetulla lailla nro 287/2009, sellaisena kuin se on uudelleenjulkaistuna)

31 §, jonka otsikko on ”Omaisuuksien kokonaisuudet ja tiettyihin tarkoituksiin varattu omaisuus”:

”(1) Luonnollinen henkilö tai oikeushenkilö omistaa omaisuuden, joka kattaa kaikki oikeudet ja velvollisuudet, jotka voidaan arvioida rahassa ja kuuluvat kyseiselle henkilölle.

(2) [Omaisuuksien kokonaisuus] voidaan jakaa tai varata tiettyyn tarkoitukseen ainoastaan laissa säädetyissä tapauksissa ja laissa säädetyin edellytyksin.

(3) Tiettyihin tarkoituksiin varattu omaisuus on omaisuutta, joka on tarkoitettu luvanvaraisen ammatin harjoittamiseen, sekä muu omaisuus, josta säädetään erikseen laissa”.

33 §:n, jonka otsikko on ”Erikseen luvanvaraisen ammatin harjoittamiseen käytettävä omaisuus”, 1 momentti:

”Erikseen luvanvaraisen ammatin harjoittamiseen tarkoitettu omaisuuskokonaisuus muodostetaan luvanhaltijan laatimalla asiakirjalla laissa säädetyillä muotoilla ja julkaisemista koskevia edellytyksiä noudattaen”.

Yhteenveto tosiseikoista ja menettelystä pääasiassa

- 1 Valittaja toimii sekä yliopiston opettajana että vapaiden ammattien harjoittajana, muun muassa tilintarkastajana, veroneuvojana, maksukyvyttömyysmenettelyjen selvittäjänä ja asianajajana. Lisäksi hän saa toisinaan tekijänoikeuskorvauksia. Valittaja omistaa myös kiinteistön yhdessä toisen henkilön kanssa.
- 2 Valittaja sai Romanian lainsäädännön mukaisesti yhden ainoan veronumeron ”kirjanpito- ja tilintarkastustoimintaa sekä veroneuvojan toimintaa” varten; tämä vastaa veroneuvojan ja tilintarkastajan ammatteja. Valittaja ilmoitti näiden ammattien harjoittamiselle useita ammatillisia osoitteita. Ainoastaan hänen toimistonsa, jossa hän toimii maksukyvyttömyysmenettelyjen selvittäjänä, rekisteröitiin pääasiassa kyseessä olevan kiinteistön osoitteeseen.
- 3 Valittaja on saanut vuodesta 2007 lukien tuloja edellä mainitun kiinteistön vuokrauksesta. Kiinteistö on vuokrattu yhtiölle, jonka osakas ja toimitusjohtaja valittaja on. Kyseinen yhtiö on ilmoittanut, että sen sääntömääräinen kotipaikka on vuokratusta kiinteistössä ja se harjoittaa kyseisessä kiinteistössä muun muassa kirjanpito- ja tilintarkastustoimintaa ja -neuvontaa sekä veroneuvontaa, ja toiminnan pääasialliseksi tarkoitukseksi on ilmoitettu ”liiketoimintaan ja liikkeenjohtoon liittyvä neuvonta”.
- 4 Vuonna 2016 valittajan osalta suoritettiin verotarkastus, joka koski 1.1.2011 ja 30.6.2016 väliseltä ajanjaksolta maksettavaa arvonlisäveroa. AJFP totesi mainitun tarkastuksen jälkeen, että valittaja oli vuonna 2012 ylittänyt pienten yritysten vapautusta koskevan erityisjärjestelmän soveltamista varten vahvistetun 220 000 RONin (EUR 65 000) suuruisen liikevaihdon kynnyksarvon (jäljempänä vapautuksen kynnysarvo), joten valittajan olisi pitänyt rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi. AJFP vahvisti näin ollen sen arvonlisäveron, joka valittajan olisi pitänyt maksaa, määräksi 95 184 RONia.
- 5 AJFP otti mainittua liikevaihtoa määrittäessään huomioon sekä tulot, jotka olivat peräisin vapaiden ammattien harjoittamisesta veroneuvojana, tilintarkastajana ja maksukyvyttömyysmenettelyjen selvittäjänä, että tekijänoikeuskorvauksista ja yhteisomistuksessa olevan kiinteistön vuokrauksesta peräisin olevat tulot. Tässä laskelmassa ei otettu huomioon yliopisto-opetuksesta saatua palkkaa eikä asianajajan ammatin harjoittamisesta peräisin olevia tuloja, joihin sovelletaan erityisiä verotusjärjestelmiä.
- 6 AJFP totesi, että vuonna 2012 valittajan kaikista tuloista 69 % oli saatu maksukyvyttömyysmenettelyjen selvittäjän toiminnasta, 17 % kiinteistön vuokrauksesta ja 14 % veroneuvojan ja tilintarkastajan toiminnasta. AJFP katsoi näin ollen, että valittajan pääasiallisena toimintana kyseisenä vuonna oli maksukyvyttömyysmenettelyjen selvittäjän toiminta, ottaen huomioon siitä saatujen tulojen määrä verrattuna koko liiketoiminnasta peräisin oleviin kaikkiin tuloihin; lisäksi se totesi, että kiinteistön vuokrauksen ei voitu katsoa olevan

mainitun toiminnan liitännäistoimi, joka voitaisiin jättää mainitulta vuodelta laskettavan liikevaihdon ulkopuolelle.

- 7 DGRFP hylkäsi verotuspäätöksestä tehdyn oikaisuvaatimuksen 22.8.2017 antamallaan päätöksellä. Tribunalul Timiș hylkäsi 26.3.2018 antamallaan ratkaisulla viimeksi mainitusta ratkaisusta nostetun kanteen ja vahvisti pääasiallisesti AJFP:n väitteet. Valittaja haki ennakkoratkaisua pyytäneeltä tuomioistuimelta muutosta viimeksi mainittuun ratkaisuun.

Pääasian asianosaisten keskeiset perustelut

- 8 Valittaja väittää ensinnäkin, että kyseinen verotarkastus koski ainoastaan toimintaa, jota hän harjoitti luonnollisena henkilönä, mutta ei hänen ammatinharjoittajana harjoittamaansa toimintaa. Kyseinen kiinteistö ei ole milloinkaan ollut osa hänen sitä omaisuutta, joka on tarkoitettu ammatinharjoittamiseen, eikä sitä näin ollen ole tarkoitettu hänen luonnollisena henkilönä harjoittamaansa ammattitoimintaan. Hän ei myöskään vähennä mainitun kiinteistön hallinnointiin liittyviä kuluja ja arvonlisäveroa, koska hänen toimistonsa, jossa hän toimii maksukyvyttömyysmenettelyjen selvittäjänä, toimipaikka on ilmoitettu tuohon osoitteeseen ainoastaan Romanian lainsäädännössä edellytettyjen ammattitodistusten saamista varten.
- 9 Tämän seurauksena laskettaessa luonnollisen henkilön vuonna 2012 saamaa liikevaihtoa kiinteistön vuokrauksesta peräisin olevia tuloja ei voitu valittajan mukaan ottaa laskelmaan mukaan. Jos tällaiset tulot olisi jätetty laskelman ulkopuolelle, liikevaihto ei olisi ylittänyt vapautuksen kynnyсарvoa eikä hänellä olisi näin ollen ollut velvollisuutta maksaa arvonlisäveroa.
- 10 Valittaja väittää, että vaikka kiinteistön vuokrauksen voidaan katsoa olevan arvonlisäveroverotuksessa tarkoitettua liiketoimintaa, siitä, että verovelvollinen harjoittaa sitä jatkuvaluonteisesti, johtuu, että se on kuitenkin pääasiallisen toiminnan liitännäistoimi, koska se täyttää kaikki täytäntöönpanoa koskevien sääntöjen 47 kohdan 3 alakohdassa asetetut kumulatiiviset edellytykset, eli
- valittaja ei ole varannut sen toteuttamista varten henkilöstöresursseja ja teknisiä resursseja, koska vuokralaisen käyttöön on annettu ainoastaan kyseiset tilat
 - vuokraus ei liity suoraan harjoitettuun pääasialliseen liiketoimintaan, joka liittyy vapaiden ammattien harjoittamiseen
 - liiketoimea tai perushyödykkeitä varten ei ole toteutettu hankintoja, koska vuokralaisen kanssa on sovittu, että tämä vastaa kaikista tilojen käyttöön liittyvistä kuluista.
- 11 Valittajan mukaan verovelvollisella ei voi olla useita pääasiallisia toimintoja, joten määritettäessä liikevaihtoa on vahvistettava pääasiallinen toiminta, jota hän harjoittaa tavanomaisesti ja pysyvästi verovelvollisena. Tapauksessa, jossa

kyseessä ovat verovapaat liiketoimet, joihin ei liity vähennysoikeutta, kuten kiinteistöjen vuokraus, on selvitettävä, onko sitä pidettävä pääasiallisen liiketoiminnan jatkeena.

- 12 Valittaja väittää lisäksi, että hänen pääasiallisena liiketoimintanaan on kirjanpito, tilintarkastus ja veroneuvonta, koska tämä vastaa hänen suorittamiaan opintoja ja hänen käytännön toimintaansa, ja hän käyttää tällä alalla saamaansa kokemusta myös harjoittaessaan maksukyvyttömyysmenettelyjen selvittäjän ja asianajajan toimintaa sekä julkaistessaan erikoistuneita teoksia. Näin ollen verovuonna eri ammateista saatujen tulojen määrällä ei ole merkitystä määritettäessä pääasiallista toimintaa.
- 13 Joka tapauksessa tällaisia tuloja on tarkasteltava verotarkastuksen kohteena olevalta koko ajanjaksolta, jotta voidaan selvittää, ovatko veroneuvojan ja tilintarkastajan toiminnasta peräisin olevat tulot suurempia kuin maksukyvyttömyysmenettelyjen selvittäjän toiminnasta saadut tulot. Viimeksi mainitut tulot olivat näet vuonna 2012 suurempia ainoastaan sellaisen palkkion vuoksi, jonka valittaja sai maksukyvyttömyysmenettelyn velalliselle kuuluneen kiinteistön myynnistä, ja liiketoimi oli näin ollen satunnainen.
- 14 Valittaja toteaa lisäksi, että määritettäessä, onko vuokraustoimi luonteeltaan liitännäinen, on otettava huomioon hänen koko liiketoimintansa, jota hän harjoittaa pääasiallisena toimintanaan vapaiden ammattien harjoittajana, ja päättelee tämän perusteella, että vuokrauksen on katsottava olevan mainitun pääasiallisen toiminnan liitännäistoimi, koska se täyttää kaikki täytäntöönpanoa koskevien sääntöjen 47 kohdan 3 alakohdassa asetetut kumulatiiviset edellytykset, jotka on vahvistettu unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä; valittaja viittaa tässä yhteydessä 29.10.2009 annettuun tuomioon NCC Construction Danmark (C-174/08, EU:C:2009:669), 6.3.2008 annettuun tuomioon Nordania Finans ja BG Factoring (C-98/07, EU:C:2008:144) ja 29.4.2004 annettuun tuomioon EDM (C-77/01, EU:C:2004:243).
- 15 Vastapuolet väittävät, että koska valittaja on vuonna 2012 ylittänyt vapautuksen kynnyksarvon, hänellä oli verokoodeksin 153 §:n 1 momentin b kohdan nojalla velvollisuus hakea arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröintiä 10 vuorokauden kuluessa sen kuukauden päättymisestä, jona kynnyksarvo ylitettiin eli 10.8.2012 mennessä, ja että hänestä tuli arvonlisäverovelvollinen 1.9.2012 lukien.
- 16 Vastapuolet katsovat, että valittaja on verovelvollinen sekä vapaiden ammattien harjoittamisen että myös mainitun kiinteistön vuokrauksen perusteella, koska vuokraus on verokoodeksin 141 §:n 2 momentin e kohdassa tarkoitettua verovapaata toimintaa, johon ei liity vähennysoikeutta. Vuokraustoiminnan ei voida katsoa olevan täytäntöönpanoa koskevien sääntöjen 47 kohdan 3 alakohdassa tarkoitettu pääasiallisen toiminnan liitännäistoimi, jolloin siitä saadut tulot voitaisiin jättää huomiotta liikevaihtoa laskettaessa.

- 17 Kun otetaan huomioon tilintarkastajan ja veroneuvojan toiminnasta vuonna 2012 saatujen tulojen määrä (14 % kaikista tuloista), ei voida katsoa, että viimeksi mainittu toiminta olisi valittajan pääasiallista toimintaa. Vastapuolet katsovat, että maksukyvyttömyysmenettelyjen selvittäjän toiminta on valittajan pääasiallista toimintaa, kun otetaan huomioon tuosta toiminnasta saatujen tulojen määrä (69 % kaikista tuloista); täytäntöönpanoa koskevien sääntöjen 47 kohdan 3 alakohdan b alakohdassa säädetty edellytys, jonka mukaan vuokraustoiminta ei saa liittyä suoraan verovelvollisen pääasialliseen toimintaan, ei kuitenkaan täyty viimeksi mainitun toiminnan osalta, koska valittajan kyseisen ammatin harjoittamista varten rekisteröity ammatillinen kotipaikka on mainitun kiinteistön osoitteessa.
- 18 Vastapuolet toteavat lisäksi, että mainittu liiketoimi ei täytä myöskään täytäntöönpanoa koskevien sääntöjen 47 kohdan 3 alakohdan c alakohdassa asetettua edellytystä, koska kiinteistö on hankittu huomattavaa summaa vastaan ainoastaan vuokraustarkoitukseen, minkä vuoksi liiketoimea varten toteutettu hankinta ei ole määrältään vähäinen.
- 19 Vastapuolet vetoavat väitteidensä tueksi 13.6.2013 annettuun tuomioon Kostov (C-62/12, EU:C:2013:391).

Tiivistelmä ennakkoratkaisupyynnön perusteista

- 20 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että nyt käsiteltävässä asiassa kyseessä oleva oikeudellinen ongelma koskee sitä, onko valittajan pääasiassa kyseessä olevan kaltaisissa olosuhteissa toteuttama kiinteistön vuokraustoimi direktiivissä 2006/112 tarkoitettu pääasiallisen toiminnan liitännäistoimi, ja näin ollen, onko tuosta liiketoimesta saadut tulot otettava huomioon laskettaessa liikevaihtoa, jonka perusteella määritetään, onko verovelvollisella velvollisuus rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi.
- 21 Unionin oikeuden käsitteiden merkityksen määrättäminen edesauttaa asian ratkaisemista, ja niiden avulla on mahdollista selvittää, onko AJFP laskenut liikevaihdon verokoodeksin 152 §:n 1 momentin nojalla virheellisesti, kun se on ottanut liikevaihtoa laskiessaan huomioon valittajana olevan luonnollisen henkilön eli CT:n vuokrauksesta saamat tulot, minkä jälkeen määritetään se, onko hän ylittänyt vapautuksen kynnyсарvon, ja siten se, oliko hänellä velvollisuus rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi.
- 22 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että mainittua oikeudellista ongelmaa ei voida ratkaista unionin tuomioistuimen sen oikeuskäytännön perusteella, joka on vahvistettu 13.6.2013 annetussa tuomiossa Kostov (C-62/12, EU:C:2013:391), johon vastapuolet ovat vedonneet, koska nyt käsiteltävässä asiassa ei ole selvitettävä sitä, onko satunnaisesta liiketoimesta saadut tulot otettava huomioon laskettaessa liikevaihtoa, vaan se, onko mainittu vuokraustoiminta liitännäistä valittajan harjoittamaan ammattitoimintaan nähden.

- 23 Lisäksi ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että myöskään valittajan viittaamat unionin tuomioistuimen tuomiot eivät auta selventämään käsiteltävänä olevaa tilannetta, koska unionin tuomioistuin lausui niissä liitännäistoimen käsitteestä ainoastaan vähennyksen suhdeluvun laskemisen yhteydessä, mutta kansallisella tuomioistuimella ei ole tiedossaan tuomiota, jossa unionin tuomioistuin olisi lausunut liitännäistoimen käsitteestä laskettaessa liikevaihtoa, jonka perusteella verovelvolliset voivat soveltaa pienten yritysten vapautusta koskevaa erityisjärjestelmää.
- 24 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin huomauttaa nyt käsiteltävän asian erityisissä olosuhteissa, että direktiivissä 2006/112 käytetään termejä liiketoiminta (activité économique) ja liiketoimi (opération), joka on toteutettu viimeksi mainittua toimintaa harjoitettaessa, ja toteaa, että valittaja väittää, että vuokrattua kiinteistöä ei ole milloinkaan käytetty hänen luonnollisena henkilönä harjoittamaansa ammattitoimintaan, ja kansallinen tuomioistuin katsoo, että sen on pyydettävä unionin tuomioistuinta tulkitsemaan pääasiallisen toiminnan liitännäistoimen käsitettä voidakseen selvittää, voidaanko vuokrauksen, josta valittaja on saanut tuloja, katsoa olevan liitännäistoimi, jolloin sitä ei oteta huomioon liikevaihtoa laskettaessa, myös, vaikka sillä ei ole yhteyttä mihinkään valittajan ammattitoimintaan.
- 25 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee myös, onko selvitetäessä sitä, onko vuokraustoimi pääasiallisen toiminnan liitännäistoimi, merkitystä sillä seikalla, että kyseinen liiketoimi on toteutettu sellaisen kolmannen hyväksi, joka on oikeushenkilö, jonka osakas ja toimitusjohtaja valittaja on ja joka harjoittaa ammattitoimintaa, joka on samanluonteista kuin se toiminta, josta valittaja saa tuloja luonnollisena henkilönä.