

Asia C-299/20

Ennakkoratkaisupyyntö

Jättämispäivä:

6.7.2020

Ennakkoratkaisupyyntön esittänyt tuomioistuin:

Conseil d'État (ylin hallintotuomioistuin, Ranska)

Ennakkoratkaisupyyntön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:

25.6.2020

Valittaja:

Icade Promotion Logement SAS

Vastapuoli:

Ministre de l'Action et des Comptes Publiques

**CONSEIL D'ÉTAT (ylin
hallintotuomioistuin, Ranska)**
jonka käsiteltävänä on asia

[--]

on 10.6.2020 pidetyssä istunnossa
tehdyllä päätöksellä,
joka julistettiin 25.6.2020,

seuraavan menettelyn perusteella:

Icade Promotion Logement, joka toimii société par actions simplifiée (SAS) -
muotoisena, on vaatinut tribunal administratif de Montreuilissa (Montreuilin
hallintotuomioistuin, Ranska), että sille palautetaan 2 826 814 euroa sen
suorittamaa arvonlisäveroa tilikaudelta 1.1.–31.12.2007 ja 2 369 881 euroa sen
suorittamaa arvonlisäveroa tilikaudelta 1.1.–31.12.2008. Tribunal administratif de
Montreuil hylkäsi yhtiön vaatimuksen 27.4.2012 antamallaan tuomiolla [--].

Cour administrative d'appel de Versailles (Versailles'n ylempi hallintotuomioistuin, Ranska) hylkäsi yhtiön valituksen kyseisestä tuomiosta 18.7.2014 antamallaan tuomiolla.

Conseil d'État antoi asiassa 28.12.2016 ratkaisun, jolla se hyväksyi yhtiön valituksen osittain ja kumosi cour administrative d'appel de Versailles'n 18.7.2014 antaman tuomion siltä osin kuin se koski sellaisen arvonlisäveron palautusta [– –], joka liittyi ainoastaan kyseisen yhtiön toteuttamiin liiketoimiin, ja palautti asian tämän kumoamisen osalta cour administrative d'appel de Versailles'n käsiteltäväksi.

Cour administrative d'appel de Versailles hylkäsi toisella, 19.10.2017 antamallaan tuomiolla [– –] Icade Promotion Logementin valituksen 27.4.2012 annetusta tuomiosta.

Lyhyessä valituksessaan, täydentävässä kirjelmässään, vastauskirjelmässään ja myöhemmissä kirjelmissään, jotka kirjattiin saapuneiksi tässä järjestyksessä 20.12.2017, 20.3., 21.9., 16.11.2018 ja 7.6.2019 Conseil d'État'n oikeudenkäyntiasioiden kirjaamoon, Icade Promotion Logement -yhtiö vaatii Conseil d'État'ta ensisijaisesti: **[alkup. s. 2]**

- 1) kumoamaan kyseisen toisen tuomion;
- 2) ratkaisemaan asian sisällöllisesti ja hyväksymään yhtiön valituksen;
- 3) ja toissijaisesti esittämään Euroopan unionin tuomioistuimelle ennakkoratkaisukysymyksen yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1) 392 artiklan tulkinnasta;

[– –]

[– –] Icade Promotion Logement väittää, että cour administrative d'appel de Versailles

– otti tosiseikat huomioon vääristyneellä tavalla, kun se katsoi, ettei yhtiö ollut esittänyt mitään selvitystä siitä, tarkalleen millaisia toimia yhtiö oli toteuttanut kullakin kyseessä olevalla maa-alueella ennen niiden myyntiä, jolloin yhtiö ei voinut perustellusti väittää, että kyseisten maa-alueiden myynti olisi liittynyt uudisrakennusten tuotantoon yleisen verokoodeksin (code général des impôts, jäljempänä CGI) 257 §:n 7 kohdassa tarkoitetulla tavalla;

– ei perustellut päätöstään riittävästi ja teki oikeudellisen virheen, kun se katsoi, että yhtiön liiketoimiin, joilla maa-alueet myytiin yksityishenkilöille, ei sovellettu [CGI:n] 257 §:n 7 kohdassa säädettyä kiinteistöliiketoimien arvonlisäverotusta vaan kyseisen 257 §:n 6 kohdassa säädettyä arvonlisäveron marginaaliverotusta;

– teki oikeudellisen virheen, kun se katsoi, että Ranskan lainsäädännöllä ei loukattu arvonlisäveron neutraalisuuden periaatetta siltä osin kuin [CGI:n] 261 §:n 5 kohdassa arvonlisäverosta vapautettiin paikallisyhteisöjen toteuttamat liiketoimet, jotka muodostuvat rakennuskelpoisiksi muutettujen tonttien myynnistä, vaikka yksityishenkilöiden toteuttamina kyseisiin liiketoimiin sovellettiin edelleen arvonlisäveron marginaaliverotusta;

– teki oikeudellisen virheen, kun se katsoi sen perusteella, että maa-alueen ostosta ei ollut maksettava arvonlisäveroa, että [CGI:n] 257 §:n 6 kohdassa säädetyn marginaaliverotuksen soveltaminen kyseisen maa-alueen luovutukseen soveltui yhteen [direktiivin 2006/112] 392 artiklan kanssa;

– teki oikeudellisen virheen, kun se katsoi, että siltä osin kuin [direktiivin 2006/112] 392 artiklassa säädetään, että arvonlisäveron marginaaliverotusta voidaan soveltaa jälleenmyyntitarkoituksessa ostettujen rakennusten ja rakennusmaan luovutuksiin, kyseisen säännöksen tarkoituksena tai vaikutuksena ei ole jättää marginaaliverotusmenettelyn soveltamisalan ulkopuolelle sellaisia rakentamattomien maa-alueiden ostoja, joiden jälkeen maa-alueet jälleenmyydään rakennusmaana.

Ministre de l'action et des comptes publics vaatii 3.8. ja 10.10.2018 sekä 24.3.2020 toimittamassaan kolmessa vastineessa, että valitus hylätään. Sen mukaan [alkup. s. 3] valittajana olevan yhtiön valitusperusteet ovat perusteettomia eikä asiassa ole syytä esittää ennakkoratkaisupyyntöä Euroopan unionin tuomioistuimelle.

ottaen huomioon muut oikeudenkäyntiasiakirjat;

ottaen huomioon seuraavat säädökset:

– [direktiivin 2006/112];

– [CGI:n] ja verotusmenettelystä annetun lain (livre des procédures fiscales, jäljempänä LPF);

– hallintolainkäyttölain (code de justice administrative) ja 25.3.2020 annetun asetuksen (ordonnance) nro 2020-305;

[– –]

katsonut seuraavaa:

1. Pääasian tuomioistuimelle toimitetuista asiakirjoista ilmenee, että [– –] Icade Promotion Logement, jonka toimintana on maan muuttaminen rakennuskelpoiseksi ja rakennusmaan luovutus, on soveltanut rakennusmaan luovutuksiin yksityishenkilöille tilikaudella 1.1.–31.12.2007 ja tilikaudella 1.1.–31.12.2008 arvonlisäveron marginaaliverotusta, josta säädettiin silloin CGI:n 257 §:n 6 kohdassa ja 268 §:ssä luettuna yhdessä. Yhtiö vaatii LPF:n L. 190 §:n

nojalla, että [Ranskan] verohallinto palauttaa kyseisistä liiketoimista maksetun arvonlisäveron, jonka määrä yhtiön mukaan oli 2 826 814 euroa tilikaudella 1.1.–31.12.2007 ja 2 369 881 euroa tilikaudella 1.1.–31.12.2008. Koska verohallinto hylkäsi oikaisuvaatimuksen, [– –] Icade Promotion Logement vei asian verotuomioistuimeen. Yhtiö on tehnyt kassaatiovalituksen cour administrative d’appel de Versailles’n kyseisessä asiassa antamasta toisesta tuomiosta, jolla kyseinen tuomioistuin hylkäsi yhtiön palautusvaatimuksen perusteettomana ottamatta kantaa siihen, täyttikö kyseinen vaatimus tutkittavaksi ottamisen edellytykset.

2. Yhtäältä [direktiivin 2006/112] 12 artiklassa säädetään seuraavaa: *”1. Jäsenvaltiot voivat pitää verovelvollisena jokaista, joka satunnaisesti suorittaa 9 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitettuun toimintaan liittyviä liiketoimia, erityisesti jonkin seuraavista liiketoimista: – – / b) rakennusmaan luovutus – –”*. Direktiivin 135 artiklassa säädetään seuraavaa: *”1. Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta [alkup. s. 4] seuraavat liiketoimet: – – / k) sellaisen rakentamattoman kiinteän omaisuuden luovutus, joka ei ole 12 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettua rakennusmaata; – –”*. Direktiivin 392 artiklassa säädetään seuraavaa: *”Jäsenvaltiot voivat päättää, että verovelvollisen jälleenmyyntitarkoituksessa ostamien rakennusten ja rakennusmaan luovutusten veron peruste muodostuu myyntihinnan ja ostohinnan välisestä erotuksesta, jos verovelvollisella ei ollut oston arvonlisäveron vähennysoikeutta.”*
3. Toisaalta [CGI:n] 257 §:ssä, sellaisena kuin sitä sovellettiin riidanalaisilla verokausilla, säädettiin seuraavaa: *”Arvonlisävero on suoritettava myös: – – / 6. jollei jäljempänä 7 kohdassa säädetystä muuta johdu: / a) kiinteistöliiketoimista – –, joihin perustuvat tulot on sisällytettävä tuloveron perusteeseen teollisen tai kaupallisen toiminnan tuottoina; / – – 7. Rakennusten tuotantoon tai luovutuksiin liittyvistä liiketoimista. / Näistä liiketoimista on suoritettava veroa, vaikka ne olisivat luonteeltaan siviilioikeudellisia. / 1. Tässä tarkoitetaan erityisesti: / a) – – rakennusmaan ja jäljempänä 1594-0 G §:n A kohdassa rakennusmaihin rinnastetun kiinteistön – – myyntiä; / Edellä 1 kohdassa tarkoitetaan erityisesti maa-alueita, joiden osalta maa-alueen ostaja neljän vuoden kuluessa liiketoimen vahvistavan toimen päiväyksestä – – hankkii rakennusluvan tai aloittaa työt, jotka ovat tarpeen rakennuksen tai rakennusryhmän tai uusien kerrosten rakentamiseksi. / Tässä säädettyä ei sovelleta maa-alueisiin, joita luonnolliset henkilöt hankkivat rakennusten rakentamiseksi asuinkäyttöön. / – –”*. CGI:n 268 §:ssä, sellaisena kuin sitä sovellettiin riidanalaisilla verokausilla, säädettiin seuraavaa: *”Edellä 257 §:n 6 kohdassa tarkoitettujen liiketoimien osalta arvonlisäveron peruste muodostuu / a. yhtäältä ilmoitetun hinnan ja siihen lisättyjen kulujen tai kiinteistön myyntiarvon, jos myyntiarvo on suurempi kuin hinta lisättyinä kuluilla, ja / b. toisaalta – – luovuttajan millä tahansa perusteella kiinteistön hankinnasta suorittamien maksujen määrän – – erotuksesta”*.
4. Edellisessä kohdassa siteeratusta [CGI:n] 257 §:n 7 kohdassa säädetystä ilmenee, että kyseistä 7 kohtaa ei sovellettu sellaisen rakennusmaan luovutuksiin, jonka luonnolliset henkilöt hankkivat rakennusten rakentamiseksi asuinkäyttöön. Näin

ollen tällaisista liiketoimista oli suoritettava arvonlisäveroa CGI:n 257 §:n 6 kohdassa säädetyn perusteella, jos kyse oli sellaisten henkilöiden liiketoimista, joihin kyseistä säännöstä sovelletaan. Tällöin [CGI:n] 268 §:n mukaisesti veroa ei suoritettu maa-alueen luovutushinnasta vaan luovuttajan voittomarginaalista.

5. [– –] Icade Promotion Logement väitti cour administrative d’appel de Versailles’ssa, että se oli suorittanut arvonlisäveron soveltamisalan ulkopuolelle jätettyjä rakentamattomien maa-alueiden ostoja tarkoituksenaan jälleenmyydä maa-alueet rakentamattomina, jakanut ostetut maa-alueet tämän jälkeen tonteiksi ja suorittanut erilaisten, kyseisten tonttien tarpeisiin vastaavien verkkojen asentamistöitä (katu-, juomavesi-, sähkö-, kaasu-, viemäri- ja televiestintäverkot) ennen siten kyseisiin verkkoihin liitettyjen tonttien myymistä luonnollisille henkilölle rakennusmaina, joille rakennettaisiin rakennuksia asuinkäyttöön. Riitauttaakseen sen, että kyseisiin myynteihin sovellettiin arvonlisäveron marginaaliverotusta [CGI:n] 257 §:n 6 kohdan ja 268 §:n yhteisvaikutuksen nojalla, [– –] Icade Promotion Logement väitti, että marginaaliverotuksen soveltaminen kyseisiin liiketoimiin ei soveltunut yhteen [– –] direktiivin [2006/112] 392 artiklassa säädetyn kanssa kahdella perusteella. **[alkup. s. 5]**
6. Ensinnäkin [– –] Icade Promotion Logement väittää, että [direktiivin 2006/112] 392 artiklassa sallitaan se, että jäsenvaltiot soveltavat rakennusmaan luovutuksiin marginaaliverotusta, vain tilanteissa, joissa tällaisia luovutuksia suorittava verovelvollinen on suorittanut arvonlisäveroa maa-alueen ostosta, mutta sillä ei ole oikeutta vähentää kyseisen arvonlisäveron määrää. Vastauksena tähän väitteeseen cour administrative d’appel [de Versailles] katsoi, että [– –] direktiivin [2006/112] 392 artiklassa mainittu ”vähennysoikeuden” puuttuminen oston osalta kattaa tilanteet, joissa ostosta ei ole tullut suorittaa arvonlisäveroa. [– –] Icade Promotion Logement väittää, että administrative d’appel [de Versailles] on tältä osin tehnyt oikeudellisen virheen, ja vetoaa muun muassa siihen, että [direktiivin 2006/112] 392 artiklan englanninkielisessä versiossa selvästi rajoitetaan marginaaliverotuksen soveltamismahdollisuus koskemaan vain tilannetta, jossa jälleenmyydyn kiinteistön ostosta on tullut suorittaa arvonlisäveroa, mutta kiinteistön jälleenmyyvä verovelvollinen ei voi vähentää kyseistä veroa.
7. Vastaus tähän oikeudellista virhettä koskevaan valitusperusteeseen riippuu siitä, onko [direktiivin 2006/112] 392 artiklaa, jota on poikkeuksena tulkittava suppeasti, tulkittava siten, että siinä rajataan marginaaliverotuksen soveltaminen koskemaan vain sellaisten kiinteistöjen luovutuksia, joiden ostoista on tullut suorittaa arvonlisäveroa, mutta kiinteistöt jälleenmyyvällä verovelvollisella ei ole ollut oikeutta vähentää kyseistä veroa, vai sallitaanko kyseisessä artiklassa laajemmin – kuten näyttää olevan artiklan ranskankielisen version perusteella – marginaaliverotuksen soveltaminen sellaisten kiinteistöjen luovutuksiin, joiden ostoista ei ole tullut suorittaa arvonlisäveroa joko siitä syystä, että osto ei kuulu arvonlisäveron soveltamisalaan, tai siitä syystä, että osto on vapautettu

arvonlisäverosta, vaikka se lähtökohtaisesti kuuluu arvonlisäveron soveltamisalaan.

8. Toiseksi [–] Icade Promotion Logement väittää, että [direktiivin 2006/112] 392 artiklassa sallitaan se, että jäsenvaltiot soveltavat rakennusmaan luovutuksiin marginaaliverotusta, vain tilanteissa, joissa tällaisia luovutuksia suorittava verovelvollinen ainoastaan ostaa ja jälleenmyy kyseisiä maa-alueita sellaisinaan. Vastauksena tähän väitteeseen cour administrative d’appel [de Versailles] katsoi, että sen, että [direktiivin 2006/112] 392 artiklassa mainitaan ”jälleenmyyntitarkoituksessa ostetun” rakennusmaan luovutukset, tarkoituksena tai vaikutuksena ei ole jättää säännöksen soveltamisalan ulkopuolelle rakentamattomien maiden ostoja, joiden jälkeen maat jälleenmyydään rakennusmaina. [–] Icade Promotion Logement väittää, että cour administrative d’appel [de Versailles] on tältä osin tehnyt oikeudellisen virheen, ja vetoaa muun muassa siihen, että marginaaliverotusta ei voida soveltaa sellaisten kiinteistöjen myynteihin, joita on muutettu niiden ostamisen jälkeen.
9. Vastaus tähän toiseen valitusperusteeseen riippuu siitä, onko [direktiivin 2006/112] 392 artiklaa, jota on poikkeuksena tulkittava suppeasti, tulkittava siten, että siinä kielletään marginaaliverotuksen soveltaminen rakennusmaiden luovutuksiin seuraavassa kahdessa tilanteessa: joko silloin, kun kyseisistä rakentamattomina ostetuista maista on tullut niiden ostohetken ja sen hetken välillä, jolloin verovelvollinen jälleenmyy ne, rakennusmaita; tai silloin, kun niitä on niiden ostohetken ja sen hetken välillä, jolloin verovelvollinen jälleenmyy ne, muutettu ominaispiirteiltään esimerkiksi siten, että ne on jaettu tonteiksi tai niillä on tehty töitä niiden liittämiseksi eri verkkoihin (katu-, juomavesi-, sähkö-, kaasu-, viemäri- ja televiestintäverkot).
10. Edellä 7 ja 9 kohdassa mainituilla kysymyksillä on ratkaisevaa merkitystä käsiteltävänä olevassa asiassa ja ne aiheuttavat vakavia tulkintavaikeuksia, sillä ei ole olemassa unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntöä, jossa olisi selvennetty kyseisen säännöksen tavoitetta ja [alkup. s. 6] ulottuvuutta. Näin ollen [SEUT] 267 artiklan nojalla kyseiset kysymykset on esitettävä unionin tuomioistuimelle, ja [–] Icade Promotion Logementin valituksen käsittelyä on lykättävä, kunnes unionin tuomioistuin on julistanut tuomionsa.

JA PÄÄTTÄNYT SEURAAVAA:

1. [–] Icade Promotion Logementin valituksen käsittelyä lykätään, kunnes Euroopan unionin tuomioistuin on ottanut kantaa seuraaviin kysymyksiin:

1) Onko [yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä] 28.11.2006 annetun [neuvoston] direktiivin [2006/112/EY] 392 artiklaa tulkittava siten, että marginaaliverotusta voidaan soveltaa ainoastaan sellaisten kiinteistöjen luovutuksiin, joiden ostoista on tullut suorittaa arvonlisäveroa mutta jotka jälleenmyyvällä verovelvollisella ei ole ollut oikeutta vähentää kyseisen veron määrää? Vai sallitaanko kyseisessä artiklassa se, että marginaaliverotusta sovelletaan sellaisten kiinteistöjen

luovutuksiin, joiden ostoista ei ole tullut suorittaa arvonlisäveroa joko siitä syystä, että kyseinen osto ei kuulu arvonlisäveron soveltamisalaan, tai siitä syystä, että osto on vapautettu arvonlisäverosta, vaikka se lähtökohtaisesti kuuluu arvonlisäveron soveltamisalaan?

2) Onko [direktiivin 2006/112] 392 artiklaa tulkittava siten, että sen mukaan marginaaliverotusta ei voida soveltaa rakennusmaiden luovutuksiin seuraavassa kahdessa tilanteessa:

– kun kyseisistä rakentamattomina ostetuista maista on tullut niiden ostohetken ja sen hetken välillä, jolloin verovelvollinen jälleenmyy ne, rakennusmaita;

– kun kyseisiä maita on niiden ostohetken ja sen hetken välillä, jolloin verovelvollinen jälleenmyy ne, muutettu ominaispiirteiltään esimerkiksi siten, että ne on jaettu tonteiksi tai niillä on tehty töitä niiden liittämiseksi eri verkkoihin (katu-, juomavesi-, sähkö-, kaasu-, viemäri- ja televiestintäverkot)?

[– –]

TYÖASIAKIRJA