JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
F. G. JACOBS
25 päivänä syyskuuta 1997 *

1. Esillä olevassa asiassa, jossa Finanzgericht München (verotuomioistuin) on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle ennakkoratkaisupyynnön, on kyse siitä, sallitaanko kuudennen arvonlisäverodirektiivin (jäljempänä direktiivi) [1] 13 artiklan B kohdan b alakohdassa jäsenvaltion periä arvonlisäveroa turvapaikanhakijoiden ja paluumuuttajien väliaikaisesta majoitustoiminnasta.

Asiaa koskevat yhteisön ja kansalliset säännökset

2. Direktiivin 13 artiklan B kohdassa säädetään tässä asiassa merkityksellisiltä osin seuraavaa:

"Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta jäljempänä luetellut liiketoimet edellytyksillä, joita ne asettavat vapautusten oikeaksi ja selkeäksi soveltamiseksi sekä veropetosten, veron kiertämisen ja muiden väärinkäytösten estämiseksi, edellä sanotun kuitenkaan rajoittamatta yhteisön muiden säännösten soveltamista:

— —

b) kiinteän omaisuuden vuokraus, lukuun ottamatta:

1. hotellialalla tai vastaavalla alalla harjoitettavaa kyseisen jäsenvaltion lainsäädännössä määriteltyä majoitustoimintaa, mukaan lukien leirintätarkoitukseen varustetuilla alueilla tapahtuva majoitustoiminta.

— —

Jäsenvaltiot voivat säätää muistakin tämän vapautuksen soveltamisalaa koskevista poikkeuksista — — ."

3. Asiassa Henriksen annetusta tuomiosta [2] käy selvästi ilmi, että vaikka jäsenvaltio voi rajoittaa 13 artiklan B kohdan b alakohdassa säädetyn vapautuksen soveltamisalaa säätämällä muitakin poikkeuksia, se ei saa vapauttaa verosta liiketoimia, jotka on suljettu pois

* Alkuperäinen kieli: englanti.

1 — Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1).

2 — Asia 173/88, Henriksen, tuomio 13.7.1989 (Kok. 1989, s. 2763, 21 kohta).

vapautuksen piiristä. Tämän vuoksi 13 artiklan B kohdan b alakohdan 1 alakohdassa mainittuja liiketoimia on pakko verottaa.

Tosiseikat ja kansallisen tuomioistuimen kysymykset

4. Asiaa koskevat Saksan oikeuden säännökset ovat vuoden 1980 *Umsatzsteuergesetz*issä (liikevaihtoverolaki, jäljempänä UStG). Saksan tuomioistuinten tulkinnan mukaan UStG:n 4 §:n 12 momentin ensimmäisen virkkeen a kohdan mukaan kiinteän omaisuuden, mukaan lukien sen yksittäisten osien, kuten olo- ja makuuhuoneiden, vuokraus on verosta vapaata. UStG:n 4 §:n 12 momentin toisen virkkeen mukaan sellaisten asuin- ja yöpymistilojen vuokraus on kuitenkin veronalaista, joita elinkeinonharjoittaja pitää valmiina käytettäväksi vieraiden lyhytaikaiseen majoitukseen. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että Bundesfinanzhofin (liittovaltion verotuomioistuin) oikeuskäytännön mukaan majoituksen lyhytaikaisuuden kriteerinä ei ole oleskelun todellinen kesto, vaan elinkeinonharjoittajan tarkoitus. Elinkeinonharjoittajan vuokratessa huoneita viranomaiselle, joka käyttää niitä kolmansien majoitukseen, ratkaiseva merkitys on sillä, onko elinkeinonharjoittaja tarkoittanut huoneet käytettäviksi pitempiaikaiseen vuokraukseen ja ilmaissut tämän tarkoituksensa solmimalla pitkäkestoisen sopimuksen viranomaisen kanssa. Bundesfinanzhofin oikeuskäytännön sekä veroviranomaisten noudattaman käytännön ja oikeustieteen mukaan vuokrausta on pidettävä lyhytaikaisena, jos sen kesto on alle kuusi kuukautta.

5. Elisabeth Blasi on tarjonnut vuodesta 1984 lähtien Itä-Euroopan maista tuleville paluumuuttajaperheille majoitusta kolmessa Münchenissä sijaitsevassa rakennuksessa. Rakennuksissa olevat huoneet ovat täysin kalustettuja, ja niissä on ruoanlaittomahdollisuus ja jääkaapit. Paluumuuttajat siivoavat huoneet itse ja joissakin tapauksissa asennuttavat puhelimen kustantaen sen itse.

6. Kerran kahdessa viikossa Blasi vaihtaa liinavaatteet ja siivoaa eteiset, porraskäytävät, kylpyhuoneet ja WC:t. Paluumuuttajille ei tarjoilla aterioita tai juomia. Yhdessäkään rakennuksista ei ole oleskelutiloja tai yhteisiä huoneita, ei myöskään vastaanottotiskiä.

7. Paluumuuttajat lähettää Blasin luo Münchenin kaupunki, joka riidan syntyhetkellä maksoi hänelle 25 Saksan markkaa päivältä jokaista vierasta kohden. Blasi oli ilmoittanut Münchenin kaupungille, ettei hän ollut kiinnostunut ottamaan vain lyhytaikaista oleskelua haluavia paluumuuttajia ja että Blasin laskelmien mukaan oleskelun keskimääräinen kesto oli 14,4 kuukautta. Sopimuksissa ei kuitenkaan ole ehtoa, joka edellyttäisi vuokrauksilta vähimmäiskestoa.

8. Saatuaan vuoden 1984 vuokrauksia koskevan arvonlisäverolaskelman Blasi nosti kanteen ennakkoratkaisua pyytäneessä tuomioistuimessa väittäen, ettei hän ollut arvonlisäverovelvollinen. Ennakkoratkaisupyyntöpäätöksessään ratkaisua pyytänyt tuomioistuin epäilee, että UStG:n 4 §:n 12 momentin toinen virke saattaa olla ristiriidassa direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan 1 alakohdan kanssa. Se huomauttaa, että direktiivissä suljetaan "hotellialalla tai vastaavalla alalla — — harjoitettava majoitustoiminta" pois kiinteän omaisuuden vuokraamiseen sovellettavan vapautuksen piiristä, kun taas UStG:ssa puhutaan vain lyhytaikaisesta majoitustoiminnasta. Siksi ennakkoratkaisupyynnön tehnyt tuomioistuin on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat kysymykset:

"1. Onko jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (kuudes arvonlisäverodirektiivi) 13 artiklan B kohdan b alakohdan 1 alakohtaa tulkittava siten, että 'hotellialalla tai vastaavalla alalla harjoitettava majoitustoiminta' rajoittuu ainoastaan vieraiden lyhytaikaiseen majoitukseen?

2. Mikäli kysymykseen 1 vastataan myöntävästi:

a) Millaista majoitusaikaa voidaan tavallisesti pitää lyhyenä?

Onko katsottava, että kysymyksessä ei ole 'hotellialalla harjoitettava majoitustoiminta', kun elinkeinonharjoittaja pitää tiloja valmiina käytettäväksi pitkäaikaiseen majoitukseen, mikä käy ilmi pitkäaikaisen (yli kuudeksi kuukaudeksi solmitun) vuokrasopimuksen tekemisestä?

b) Onko 13 artiklan B kohdan b alakohdan 1 alakohdassa tarkoitettu verovapautus ajan perusteella mahdollinen, jos käy ilmi, että tilat on vuokrattu kokonaisuudessaan joko lyhyeksi tai pitkäksi ajaksi?

3. Mikäli kysymykseen 1 vastataan kieltävästi:

Mitkä ovat ne kestoa, tilojen luonnetta sekä sopimuksen tarkoitusta koskevat kriteerit, joiden perusteella määritellään, onko toiminta 'hotellialalla tai vastaavalla alalla harjoitettavaa majoitustoimintaa', ja mitkä näistä kriteereistä ovat sellaisia, että niiden on ehdottomasti täytyttävä?"

Kysymysten tarkastelu

9. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen kysymyksissä, joita voidaan tarkastella yhtenä kokonaisuutena, lähdetään siitä, että jos 13 artiklan B kohdan b alakohdan 1 alakohtaa ei voida soveltaa Elisabeth Blasin tarjoamiin palveluihin, näitä palveluja ei voitaisi myöskään verottaa direktiivin perusteella. Saksan lain säännös ei siten voisi perustua 13 artiklan B kohdan b alakohdan viimeiseen virkkeeseen, jossa annetaan jäsenvaltioille mahdollisuus "säätää muistakin tämän vapautuksen soveltamisalaa koskevista poikkeuksista". Tämä päätelmä perustuu yhteisöjen tuomioistuimen kantaan asiassa Henriksen, [3] jossa yhteisöjen tuomioistuin totesi, että 13 artiklan B kohdan b alakohdan nojalla jäsenvaltio voi ainoastaan lisätä vapautuksista tehtäviä poikkeuksia, muttei rajoittaa tällaisia poikkeuksia. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen käsityksen mukaan Saksa ei voi tuon säännöksen nojalla rajoittaa 13 artiklan B kohdan b alakohdan 1 alakohdassa tarkoitettua poikkeusta vapautuksista siten, että se koskisi ainoastaan lyhytaikaista majoitusta.

10. Tämä päätelmä on kuitenkin täysin virheellinen. Koska Saksan lain säännöksellä jätetään verottamatta pitkäaikainen majoitus hotellialalla tai vastaavalla alalla, Saksan lain säännös saattaa olla soveltamisalaltaan suppeampi kuin 13 artiklan B kohdan b alakohdan 1 alakohta. Jos näin olisi, säännöksessä vapautettaisiin verosta yhteisöjen tuomioistuimen asiassa Henriksen antaman tuomion vastaisesti liiketoimet, joita direktiivin mukaan on pakko verottaa.

11. Tällä ei kuitenkaan ole merkitystä esillä olevan ennakkoratkaisupyynnön yhteydessä. Tässä ei ole kyse siitä, saako Saksa vapauttaa Blasin tarjoamat palvelut verosta, vaan siitä, saako se verottaa niitä. Mikäli Blasin tarjoamia palveluja ei 13 artiklan B kohdan b alakohdan 1 alakohdan mukaan olisi pakko verottaa, Saksan lain säännös, jonka mukaan niitä verotetaan, pikemminkin merkitsisi lisäpoikkeusta verovapautuksista kuin rajoittaisi poikkeuksia vapautuksesta.

12. Direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan viimeinen virke on muotoiltu hyvin väljästi, jotta jäsenvaltioille jää laaja harkintavalta 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitetun vapautuksen soveltamisalan rajaamisessa. Kuten yhteisöjen tuomioistuin lausui asiassa Henriksen, "jäsenvaltiot voivat vapaasti rajoittaa vapautuksen soveltamisalaa säätämällä muitakin poikkeuksia". [4] Vapautukset rajataan usein tarkoin, koska ne ovat poikkeuksia yleisestä periaatteesta, jonka mukaan liikevaihtovero peritään kaikista verovelvollisen vastiketta vastaan suorittamista palveluista. [5] Sen sijaan jätettäessä tietyt liiketoimet verovapautuksen ulkopuolelle toimitaan kyseisen yleisen periaatteen

3 — Mainittu edellä alaviitteessä 2.

4 — Tuomion 21 kohta.

5 — Ks. esim. asia 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties v. Staatssecretaris van Financiën, tuomio 15.6.1989 (Kok. 1989, s. 1737, 13 kohta).

mukaisesti. Mielestäni ei ole yhteisön kannalta tarpeen pyrkiä tulkitsemaan suppeasti kyseisellä säännöksellä jäsenvaltioille myönnettyä harkintavaltaa sen osalta, ulottavatko ne verovelvollisuuden koskemaan muitakin liiketoimia.

13. Tämän vuoksi Saksa olisi mahdollisesti voinut perustaa säännöksensä 13 artiklan B kohdan b alakohdan viimeiseen virkkeeseen. Saksa kuitenkin väittää, että säännös voidaan perustaa 13 artiklan B kohdan b alakohdan 1 alakohtaan. Tarkastelen siksi seuraavaksi ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen kysymyksiä, jotka koskevat tätä säännöstä.

14. Ensimmäisellä ja toisella kysymyksellään ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin itse asiassa tiedustelee, voidaanko lyhytaikaisen majoituksen tarjoamista pitää riittävänä perusteena 13 artiklan B kohdan b alakohdan 1 alakohdan soveltamiseksi, ja jos näin on, niin millaista ajanjaksoa on pidettävä lyhytaikaisena.

15. Direktiivin mukaan kiinteän omaisuuden luovutus ja vuokraus ovat periaatteessa arvonlisäverosta vapaata. [6] Verovapautukset kuvastavat sitä, että arvonlisäveron soveltaminen tuollaisiin tavaroihin on erityisen hankalaa. Tavanomaisista tavaroista poiketen maapohja ei ole jonkin tuotantoprosessin tulosta; lisäksi kerran rakennetut rakennukset voivat vaihtaa omistajaa monta kertaa olemassaolonsa aikana, eikä tällöin kyse useinkaan ole sen enemmästä taloudellisesta toiminnasta. [7] Direktiivin mukaan arvonlisäverovelvollisuus koskee periaatteessa [8] ainoastaan rakennusmaanluovutusta tai uusien rakennusten luovutusta niihin liittyvine maapohjineen. Maapohjan käyttöönotto rakentamista varten on taloudellista toimintaa, joka lisää maapohjan arvoa, ja uuden rakennuksen luovutus on tuotantoprosessin viimeinen vaihe. Ei olisi perusteltua verottaa kiinteistöä tämän jälkeen aina kun se myydään. Sama pätee tällaisen omaisuuden vuokraamiseen, joka on yleensä suhteellisen passiivista toimintaa ja johon ei liity merkittävää arvonlisää; kiinteistön vuokraus on siten periaatteessa vapautettu verosta, vaikka se onkin direktiivin 4 artiklassa tarkoitettua taloudellista toimintaa. [9]

16. Vaikka direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa vapautetaan yleisesti kiinteän

6 — Direktiivin 13 artiklan B kohdan b, g ja h alakohta.

7 — Rakennusten muuttamiseen tai korjaamiseen sisältyvät suoritukset ovat joka tapauksessa erikseen verollisia palvelusuorituksia.

8 — Jäsenvaltiot voivat direktiivin 13 artiklan C kohdan nojalla myöntää verovelvollisilleen oikeuden verotuksen valitsemiseen kiinteän omaisuuden luovutuksen ja vuokrauksen osalta. Valintamahdollisuus on annettu liiketoiminnassa käytettyä kiinteää omaisuutta ajatellen. Myyjä tai vuokranantaja voi pitää parempana liiketoiminnassa käytetyn kiinteän omaisuuden luovutusta tai vuokraamista verovelvolliselle, joka käyttää omaisuutta taloudellisessa toiminnassaan ja jolla siten on oikeus vähentää peritty vero. Myyjällä tai vuokranantajalla itsellään on sitten oikeus vähentää omaisuuden ostamisen, vuokrauksen, muuttamisen tai kunnostamisen yhteydessä maksettu arvonlisävero. Näin vältetään se, että verovelvollinen joutuisi maksamaan kiinteään omaisuuteen kohdistuvaa arvonlisäveroa, jota hän ei voisi vähentää.

9 — Voidaan kuitenkin panna merkille, että pidettiin tarpeellisena sisällyttää direktiivin 4 artiklan 2 kohtaan nimenomainen säännös, jotta olisi selvää, että "taloudellisena toimintana on pidettävä myös liiketoimintaa, joka käsittää aineellisen — — omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa".

omaisuuden vuokraus verosta, artiklassa suljetaan kuitenkin tietyt liiketoimet pois verovapauden piiristä. Tällaisiin liiketoimiin liittyy yleensä tavanomaista aktiivisempaa kiinteän omaisuuden hyväksikäyttöä, mistä syystä verotuksen jatkaminen on perusteltua sen jälkeenkin, kun alkuperäisestä myynnistä on jo peritty vero.

17. Tarkemman tarkastelun tuloksena voidaan havaita, että direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan 1 alakohdan sanamuoto ja erityisesti ilmaisut "kyseisen jäsenvaltion lainsäädännössä määritelty majoitustoiminta" ja "vastaavalla alalla" ovat hieman epätarkkoja. Vaikuttaa siltä, että tarkoituksena on ollut jättää jäsenvaltioille jonkin verran harkintavaltaa poikkeuksien täsmällisessä rajaamisessa.

18. Toiseksi on huomattava, kuten jo todettiin, että 13 artiklan B kohdan b alakohdan 1 alakohdassa säädetään vapautuksista poikkeamisesta, minkä vuoksi alakohtaa ei pitäisi tulkita suppeasti. Vaikuttaa todellakin siltä, että ilmaisu "vastaavalla alalla" olisi käsitettävä laajasti, koska sen tarkoituksena on varmistaa, että hotellialalla harjoitettavaa majoitustoimintaa vastaava ja siten sen kanssa mahdollisesti kilpaileva tilapäinen majoitustoiminta on verollista.

19. Saksan lain säännöksen osalta on totta, että asuintilan lyhytaikaiseen vuokraamiseen ei välttämättä sisälly kaikkia hotellien yleensä lisäksi tarjoamia tavaroiden luovutuksia ja palvelujen suorituksia, joita ovat muun muassa ruoka- ja juomatarjoilu, huonesiivous ja liinavaatteet. Esimerkiksi lyhytaikaiseen lomailukäyttöön asuintiloja vuokraava verovelvollinen harjoittaa kuitenkin selvästi vastaavaa toimintaa kuin hotellialalla toimiva verovelvollinen ja kilpailee tämän kanssa. Olennaisena erona tällaisen ja verovapaan asuintilan vuokrauksen välillä onkin majoituksen tilapäinen luonne. Joka tapauksessa lyhytaikaiseen vuokraukseen sisältyy todennäköisemmin lisäpalveluja, joita ovat liinavaatteiden tarjoaminen sekä rakennusten yleisten tilojen ja jopa vuokratun asuintilan siivoaminen (Blasi tarjoaa useita tällaisia palveluja); lisäksi omaisuutta käytetään aktiivisemmin hyväksi kuin pitkäaikaisen vuokrauksen yhteydessä, koska valvontaa ja hallinnointiakin tarvitaan enemmän.

20. Tätä taustaa vasten näyttää siltä, että vaikka Saksan lain säännös — toisin kuin 13 artiklan B kohdan b alakohdan 1 alakohta — ei nimenomaan kohdistu majoitustoiminnan harjoittamisen luonteeseen tai siihen alaan, jolla tuota toimintaa harjoitetaan, siinä käytetty kriteeri, jonka mukaan vierailla tarjotun majoituksen on oltava lyhytaikaista, on järkevä keino saavuttaa säännöksen tarkoitus. Säännöksellä varmistetaan, että sellaisten verovelvollisten liiketoimet, jotka harjoittavat hotellitoimintaa olennaisilta osiltaan vastaavaa toimintaa eli tarjoavat väliaikaista

majoitusta kaupalliselta pohjalta, ovat verollisia. Vaikka saattaakin olla totta, että ihmiset asuvat joskus hotelleissa pitkiä aikoja, Saksan lain säännöksen mahdolliset puutteellisuudet tältä osin eivät ole esillä olevassa tapauksessa asiaan vaikuttavia ja ovat joka tapauksessa käytännön merkitykseltään vähäisiä.

21. Sitä paitsi se Bundesfinanzhofin oikeuskäytännöstä johtuva vaatimus, jonka mukaan kiinteän omaisuuden vuokrauksen vapautukselle asetettujen ehtojen täyttymiseksi edellytetään vuokrasopimuksella tai muulla sopimuksella osoitettua aikomusta vuokrata kyseinen omaisuus vähintään kuuden kuukauden ajaksi, ei vaikuta mielestäni kohtuuttomalta. Se tarjoaa toimivan ja oikeusvarmuutta luovan keinon erottaa toisistaan hotellialalla tarjottavaa majoitusta vastaava lyhytaikainen majoitus ja tätä pitempiaikainen asuinkiinteistön vuokraus, jonka osalta direktiivissä myönnetään vapaus. Hotelli tai asuntola on halukas ottamaan mahdollisesti lyhyen aikaa oleskelevia vieraita, kun taas passiivisemmista pitempiaikaisista vuokrauksista kiinnostunut vuokranantaja edellyttää sopimusta, jossa vahvistetaan vuokralaisen aikomus oleskella pitemmän aikaa. En näe mitään syytä tulkita direktiiviä siten, että siinä asetettaisiin kolmen kuukauden enimmäisaika, kuten komissio esittää.

22. On huomattava, että 13 artiklan B kohdan alun sanamuoto edellyttää jäsenvaltioiden asettavan edellytyksiä vapautusten oikeaksi ja selkeäksi soveltamiseksi sekä veropetosten, veron kiertämisen ja muiden väärinkäytösten estämiseksi. Saksa on mielestäni oikeutettu katsomaan, että Blasin esittämät muut kriteerit, kuten se seikka, onko majoitustila asianomaisten henkilöiden elinetujen keskus tai tarjotaanko lisäpalveluja, olisivat liian epävarmoja ja vaikeita soveltaa. Esimerkiksi leirintäalueella Espanjassa olevaa asuntovaunua saatettaisiin pitää talonsa myyneen ja Espanjaan ympärivuotisesti asumaan muuttaneen eläkeläisen elinetujen keskuksena; leirintäalueen omistajan olisi vaikea soveltaa tällaista kriteeriä. Sitä paitsi hotellien, asuntoloiden ja leirintäalueiden tarjoamien palveluiden ja varustuksen taso vaihtelee huomattavasti. On hotelleja, jotka tarjoavat vain huoneen, ja leirintäalueita, jotka tarjoavat lähes pelkästään leiriytymispaikan. Lisäksi Saksan hallitus saattaa perustellusti katsoa, että tällaisilla kriteereillä saavutettaisiin epätodennäköisemmin kilpailullinen neutraalius kuin oleskelun kestoon perustuvilla kriteereillä.

23. Sikäli kuin Blasin aitona tarkoituksena on tarjota asuinkiinteistöjä pitkäaikaisesti vuokralle, hänen olisi aivan mahdollista solmia sensisältöinen sopimus. Mikäli toisaalta oleskelujen luonnostaan väliaikainen luonne estää häntä tekemästä niin, ei ole kohtuutonta, jos veroviranomaisten mielestä kyseessä on kiinteän omaisuuden lyhytaikainen kaupallinen hyödyntäminen ja jos ne rinnastavat hänen tarjoamansa majoituksen

asuntolan tai halvemmanpuoleisen hotellin tarjoamaan verolliseen majoitukseen. On todellakin ajateltavissa, että Münchenin kaupunki saattaisi käyttää tällaisia yrityksiä turvapaikanhakijoiden ja paluumuuttajien majoitukseen.

24. Kansallisen tuomioistuimen esittämän kysymyksen 2 kohdan b alakohdan osalta en usko, että Saksan viranomaiset olisivat velvollisia myöntämään vapautuksen sille osalle vuokra-aikaa, joka sattuisi ylittämään kuusi kuukautta. Mielestäni Saksan viranomaiset ovat oikeutettuja katsomaan, että vuokraus on luonteeltaan pitkäaikainen ja kelpaa vapautuksen kohteeksi vain silloin, jos todistettavasti oli aikomus alun alkaenkin tarjota majoitusta vähintään kuuden kuukauden ajaksi.

25. Lopuksi on todettava, kuten jo olen selittänyt, että vaikka Saksan lain säännöksen katsottaisiinkin siksi, että sillä on saatettu Blasin tarjoaman kaltainen majoitus verotuksen alaiseksi, ylittävän 13 artiklan B kohdan b alakohdan 1 alakohdan asettamat rajat, säännös voisi joka tapauksessa perustua 13 artiklan B kohdan b alakohdan viimeiseen virkkeeseen.

Ratkaisuehdotus

26. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että Finanzgericht Münchenin esittämiin kysymyksiin vastataan seuraavasti:

Kansallinen säännös, joka saattaa arvonlisäveron alaiseksi vieraille tarjottavan lyhytaikaisen majoituksen, toisin sanoen muutoin kuin vähintään kuuden kuukauden oleskelua edellyttävän sopimuksen nojalla tarjottavan majoituksen, on kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan 1 alakohdan mukainen.