Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)

19 päivänä joulukuuta 2018*

Ennakkoratkaisupyyntö – Verotus – Verolainsäädännön yhdenmukaistaminen – Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä – Direktiivi 2006/112/EY – Matkatoimistoja koskeva erityisjärjestelmä – Muilta verovelvollisilta vuokratun loma-asunnon tarjoaminen – Lisäsuoritukset – Pääasiallinen tai liitännäinen palvelu – Alennetut verokannat – Majoituksen käyttöön antaminen matkatoimiston omissa nimissä

Asiassa C-552/17,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Bundesfinanzhof (liittovaltion ylin verotuomioistuin, Saksa) on esittänyt 3.8.2017 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 21.9.2017, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Alpenchalets Resorts GmbH

vastaan

Finanzamt München Abteilung Körperschaften,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: seitsemännen jaoston puheenjohtaja T. von Danwitz, joka hoitaa neljännen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit K. Jürimäe, C. Lycourgos, E. Juhász (esittelevä tuomari) ja C. Vajda,

julkisasiamies: M. Bobek,

kirjaaja: hallintovirkamies K. Malacek,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 11.7.2018 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Alpenchalets Resorts GmbH, edustajinaan M. Laukemann, Rechtsanwalt, ja E. Meilinger,

– Saksan hallitus, asiamiehinään T. Henze ja R. Kanitz,

– Alankomaiden hallitus, asiamiehinään M. Bulterman ja M. Noort,

– Euroopan komissio, asiamiehinään N. Gossement ja B.-R. Killmann,

kuultuaan julkisasiamiehen 5.9.2018 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1; jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) 98 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan ja 306 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa vastakkain ovat Alpenchalets Resorts GmbH (jäljempänä Alpenchalets) ja Finanzamt München (Münchenin verotoimisto, Saksa) ja jossa on kyseessä lomamajoituksen käyttöön antamisen verotus.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Arvonlisäverodirektiivin 98 artiklan, joka kuuluu sen VIII osastoon, jonka otsikko on ”Verokannat”, 1 ja 2 kohdan mukaan jäsenvaltiot voivat soveltaa joko yhtä tai kahta alennettua verokantaa ja alennettuja verokantoja saadaan soveltaa ainoastaan tämän direktiivin liitteessä III tarkoitettuihin ryhmiin kuuluvien tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin.

4 Liitteeseen III sisältyy ”Luettelo tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista, joihin voidaan soveltaa 98 artiklassa tarkoitettuja alennettuja verokantoja”, ja luettelon 12 kohdassa mainitaan seuraavat palvelut:

”hotelleissa tai vastaavissa laitoksissa tarjottava majoitus, mukaan lukien lomamajoitus sekä paikkojen vuokraus leirintäalueilla ja asuntovaunualueilla;

_ _”

5 Arvonlisäverodirektiivin XII osastoon, jonka otsikko on ”Erityisjärjestelmät”, sisältyvään 3 lukuun, joka koskee ”Matkatoimistoja koskevaa erityisjärjestelmää”, kuuluu 306 artikla, jossa säädetään seuraavaa:

”1. Jäsenvaltioiden on sovellettava erityistä arvonlisäverojärjestelmää matkatoimistojen liiketoimiin tämän luvun mukaisesti, jos nämä matkatoimistot toimivat omissa nimissään suhteessa asiakkaisiin käyttäen muiden verovelvollisten luovuttamia tavaroita ja suorittamia palveluja matkojen toteuttamisessa.

Tätä erityisjärjestelmää ei sovelleta matkatoimistoihin, jotka toimivat ainoastaan välittäjinä ja joihin sovelletaan veron perusteen laskemiseksi 79 artiklan ensimmäisen kohdan c alakohtaa.

2. Turistimatkojen järjestäjiä pidetään matkatoimistoina tätä lukua sovellettaessa.”

6 Mainitun direktiivin 307 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Liiketoimia, jotka matkatoimisto suorittaa matkan toteuttamiseksi 306 artiklassa säädettyjen edellytysten mukaisesti, pidetään yhtenä matkatoimiston asiakkaalle suorittamana palveluna.

Tätä yhtä palvelua verotetaan siinä jäsenvaltiossa, jossa matkatoimistolla on liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, josta se on suorittanut palvelun.”

7 Mainitun direktiivin 308 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tämän matkatoimiston suorittaman yhden palvelun veron perusteena ja sen 226 artiklan 8 alakohdassa tarkoitettuna arvonlisäverottomana hintana pidetään matkatoimiston katetta, eli asiakkaan maksaman arvonlisäverottoman kokonaishinnan ja toisten verovelvollisten matkatoimistolle luovuttamista tavaroista ja suorittamista palveluista aiheutuneiden todellisten kustannusten välistä erotusta, jos nämä liiketoimet välittömästi koituvat matkustajan hyväksi.”

8 Arvonlisäverodirektiivin 309 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Jos liiketoimet, joissa matkatoimisto turvautuu muihin verovelvollisiin, suoritetaan näiden toimesta [unionin] ulkopuolella, matkatoimiston tekemä palvelusuoritus rinnastetaan 153 artiklan mukaisesti vapautettuun välittäjien toimintaan.

Jos ensimmäisessä kohdassa tarkoitettuja liiketoimia suoritetaan sekä [unionissa] että sen ulkopuolella, on vapautettuna pidettävä vain sitä osaa matkatoimiston palvelusta, joka koskee [unionin] ulkopuolella suoritettuja liiketoimia.”

9 Arvonlisäverodirektiivin 310 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Muiden verovelvollisten matkatoimistolle toimittamaan laskuun merkitsemät arvonlisäverot sellaisista 307 artiklassa tarkoitetuista liiketoimista, jotka välittömästi koituvat matkustajan hyväksi, eivät oikeuta vähennykseen eivätkä palautukseen missään jäsenvaltiossa.”

Saksan oikeus

10 Liikevaihtoverosta 21.2.2005 annetun lain (Umsatzsteuergesetz; BGBl. I, s. 386), sellaisena kuin se on muutettuna 22.12.2009 annetulla lailla (BGBl. I, s. 3950) (jäljempänä arvonlisäverolaki), 12 §:ssä, jonka otsikko on ”Verokannat”, säädetään seuraavaa:

”(1) Kaikkien verotettavien liiketoimien verokanta on 19 % veron perusteesta (10 ja 11 §, 25 §:n 3 momentti sekä 25a §:n 3 ja 4 momentti).

(2) Verokanta alennetaan 7 prosentiksi seuraavien liiketoimien osalta:

– –

11. Sellaisten asuin- ja yöpymistilojen vuokralleanto, jotka elinkeinonharjoittaja on varannut vieraiden lyhytaikaiseen majoitukseen, sekä leirintäaluepaikkojen lyhytaikainen vuokraus. Ensimmäistä virkettä ei sovelleta suorituksiin, jotka eivät liity välittömästi vuokralleantoon, vaikka nämä suoritukset korvattaisiin vuokralleannosta maksettavalla vastikkeella.”

11 Saman lain 25 §:ssä, jonka otsikko on ”Matkapalvelujen verotus”, säädetään seuraavaa:

”(1) Seuraavia säännöksiä sovelletaan elinkeinonharjoittajan matkapalveluihin, joita ei ole tarkoitettu suorituksen vastaanottajan yritykselle, jos elinkeinonharjoittaja toimii tällöin omissa nimissään suhteessa suorituksen vastaanottajaan ja käyttää matkan toteuttamisessa kolmansien matkapalveluita. Elinkeinonharjoittajan suoritusta pidetään palvelujen suorituksena. Jos elinkeinonharjoittaja suorittaa vastaanottajalle matkan yhteydessä useita tällaisia palveluja, niitä pidetään yhtenä yhtenäisenä palveluna. Palvelun suorituspaikka määräytyy 3a §:n 1 momentin mukaan. Kolmansien matkapalveluja ovat kolmansien suorittamat tavaroiden luovutukset ja palvelujen suoritukset, jotka välittömästi koituvat matkustajan hyväksi.”

(2) Palvelun suoritus on vapautettu verosta, jos siihen liittyvät, aikaisemmassa vaihdannan vaiheessa suoritetut matkapalvelut suoritetaan kolmannen valtion alueella. Elinkeinonharjoittajan on osoitettava, että vapautusta koskeva edellytys täyttyy. Bundesministerium der Finanzen (liittovaltion valtiovarainministeriö) voi Bundesratin (liittoneuvosto) suostumuksella määrittää asetuksella, miten elinkeinonharjoittajan on esitettävä tämä näyttö.

(3) Palvelujen suorituksen veron peruste on suorituksen vastaanottajan suorituksen saamiseksi maksaman määrän ja elinkeinonharjoittajan kolmansien matkapalveluista maksaman määrän välinen erotus. Liikevaihtovero ei sisälly veron perusteeseen. Elinkeinonharjoittaja voi käyttää veron perusteen määrittämisessä yksittäisen palvelun sijaan joko palveluryhmiä tai kaikkia verokauden aikana tuotettuja palveluja.

(4) Poiketen siitä, mitä 15 §:n 1 momentissa säädetään, elinkeinonharjoittajalla ei ole oikeutta vähentää arvonlisäveroa, joka on merkitty sen laskuun erikseen aikaisemmassa vaihdannan vaiheessa suoritetuista matkapalveluista, eikä arvonlisäveroa, joka on maksettava 13b §:n nojalla. Tämä ei vaikuta muutoin 15 §:n soveltamiseen.

_ _”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

12 Alpenchalets vuokrasi vuonna 2011 Saksassa, Itävallassa ja Italiassa sijaitsevia taloja niiden omistajilta ja vuokrasi ne sitten edelleen omissa nimissään lomakäyttöön henkilöasiakkailleen. Majoituksen lisäksi palveluihin kuului majoitustilan siivousta ja tietyissä tapauksissa pyykki- ja aamiaisleipäpalvelua.

13 Alpenchalets laski arvonlisäveron arvonlisäverolain 25 §:ssä, joka koskee matkapalveluja, tarkoitetun voittomarginaaliverotuksen mukaisesti ja sovelsi yleistä verokantaa. Se pyysi myöhemmin 6.5.2013 päivätyllä kirjeellään verotuksensa muuttamista ja alennetun arvonlisäverokannan soveltamista arvonlisäverolain 12 §:n 2 momentin nojalla. Münchenin verotoimisto hylkäsi tämän pyynnön.

14 Alpenchalets nosti kanteen Finanzgerichtissa (verotuomioistuin, Saksa), joka hylkäsi sen sillä perusteella, että kyseessä oleviin matkapalveluihin sovellettiin voittomarginaaliverotusta koskevaa järjestelmää arvonlisäverolain 25 §:n nojalla ja että alennettua verokantaa ei voitu soveltaa, sillä mainitussa säännöksessä tarkoitettua matkapalvelua ei mainita arvonlisäverolain 12 §:n 2 momenttiin sisältyvässä alennettujen verokantojen luettelossa.

15 Alpenchalets haki mainittuun ratkaisuun muutosta Bundesfinanzhofilta (liittovaltion ylin verotuomioistuin, Saksa).

16 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa yhtäältä, että 12.11.1992 annetusta tuomiosta Van Ginkel (C-163/91, EU:C:1992:435) käy ilmi, että matkatoimistoja koskevaa erityisjärjestelmää sovelletaan sellaisiin matkatoimistojen palveluihin, joihin sisältyy ainoastaan majoitus. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että tämä ratkaisu on vahvistettu unionin tuomioistuimen myöhemmässä oikeuskäytännössä, mutta tiedustelee kuitenkin, olisiko mainittua ratkaisua tarkasteltava uudelleen ottaen huomioon 21.6.2007 annettu tuomio Ludwig (C-453/05, EU:C:2007:369), jossa on erotettu toisistaan pääasialliset ja liitännäiset palvelujen suoritukset.

17 Toisaalta ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että on tarpeen selvittää, onko sen käsiteltävänä olevassa asiassa mahdollista soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa, vaikka arvonlisäverodirektiivin 306 artiklassa tarkoitettuja matkatoimistojen liiketoimia on tarkasteltava sellaisinaan eivätkä ne siten tällaisina kuulu saman direktiivin liitteen III soveltamisalaan. Kansallinen tuomioistuin toteaa, että koska loma-asunnon vuokralle antamiseen matkatoimistoja koskevan

erityisjärjestelmän ulkopuolella sovelletaan alennettua arvonlisäverokantaa, tämän saman alennetun verokannan soveltaminen voidaan sallia mainittuun erityisjärjestelmään kuuluvan vastaavan palvelun osalta.

18 Tässä tilanteessa Bundesfinanzhof päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Sovelletaanko palveluun, joka muodostuu lähinnä loma-asunnon käyttöön antamisesta ja jonka yhteydessä palvelun muita osatekijöitä on pidettävä vain pääasiallisen palvelun liitännäisinä palveluina, 12.11.1992 annetun tuomion Van Ginkel (C-163/91, EU:C:1992:435) mukaisesti arvonlisäverodirektiivin 306 artiklassa tarkoitettua matkatoimistoja koskevaa erityisjärjestelmää?

2) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi, voidaanko tällaiseen palveluun soveltaa arvonlisäverodirektiivin 306 artiklassa tarkoitetun matkatoimistoja koskevan erityisjärjestelmän ohella myös mainitun direktiivin 98 artiklan 2 kohdassa, luettuna yhdessä sen liitteessä III olevan 12 kohdan kanssa, tarkoitettua lomamajoitukseen sovellettavaa alennettua verokantaa?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen kysymys

19 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee ensimmäisellä kysymyksellään pääasiallisesti, onko arvonlisäverodirektiivin 306–310 artiklaa tulkittava siten, että se, että matkatoimisto vain antaa muilta verovelvollisilta vuokraamansa loma-asunnon käyttöön, tai se, että loma-asunnon tällaisen käyttöön antamisen lisäksi tarjotaan liitännäisiä lisäsuorituksia, kuuluu matkatoimistoja koskevan erityisjärjestelmän soveltamisalaan.

20 Aluksi on huomattava, että arvonlisäverodirektiivin 306 artiklan mukaan tätä erityisjärjestelmää sovelletaan vain, kun matkatoimisto käyttää matkojen toteuttamisessa muilta verovelvollisilta hankkimiaan tavaroita ja palveluja (ks. vastaavasti tuomio 25.10.2012, Kozak, C-557/11, EU:C:2012:672, 18 ja 21 kohta).

21 Ennakkoratkaisupyyntöön ei kuitenkaan sisälly mitään tietoja siitä, ovatko Alpenchaletsille loma-asuntoja vuokranneet kiinteistöjen omistajat tai haltijat arvonlisäverovelvollisia.

22 Näin ollen unionin tuomioistuin voi vastata ensimmäiseen kysymykseen vain sillä varauksella, että mainitut kiinteistöjen omistajat tai haltijat ovat arvonlisäverovelvollisia, mikä on kansallisen tuomioistuimen asiana selvittää.

23 Kuten arvonlisäverodirektiivin 306 artiklan sanamuodosta ja unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee, matkatoimistoja koskevaa erityisjärjestelmää sovelletaan vain silloin, kun matkatoimisto käyttää matkojen toteuttamisessa kolmansien luovuttamia tavaroita ja suorittamia palveluja, mikä tarkoittaa, että sen omat palvelut eli palvelut, joita matkatoimisto ei ole hankkinut kolmansilta vaan jotka se on itse suorittanut, eivät kuulu tähän järjestelmään (ks. vastaavasti tuomio 25.10.2012, Kozak, C-557/11, EU:C:2012:672, 18, 21, 23 ja 27 kohta).

24 Tässä yhteydessä ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mainitsema yhtä yhtenäistä palvelua koskeva sääntö, johon viitataan 21.6.2007 annetun tuomion Ludwig (C-453/05, EU:C:2007:369) 18 kohdassa ja jota sovelletaan yleisessä arvonlisäverotuksessa, ei voi vaikuttaa mainitun käsitteen arviointiin matkatoimistojen liiketoimiin sovellettavan erityisen arvonlisäverojärjestelmän asiayhteydessä (ks. vastaavasti tuomio 25.10.2012, Kozak, C-557/11, EU:C:2012:672, 24 kohta).

25 Tämän erityisjärjestelmän soveltamisesta palveluun, joka muodostuu kolmansilta hankitun loma-asunnon käyttöön antamisesta, on muistutettava, kuten ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että 12.11.1992 annetun tuomion Van Ginkel (C-163/91, EU:C:1992:435) 23 ja 24 kohdassa on jo todettu, että se, että matkatoimisto tarjoaa pelkkää majoitusta, voi kuulua kyseiseen erityisjärjestelmään. Voidakseen vastata asiakkaiden tarpeisiin matkatoimistot tarjoavat näet hyvin erilaisia loma- ja matkapaketteja, jotka mahdollistavat sen, että matkustajat voivat yhdistellä haluamallaan tavalla kuljetus-, majoitus- ja muita näiden yritysten tarjoamia palveluja. Se, että matkatoimistojen tarjoamat palvelut jätettäisiin arvonlisäverodirektiivin 306 artiklan soveltamisalan ulkopuolelle pelkästään sillä perustella, että ne sisältävät vain majoitusta, johtaisi monimutkaiseen verotusjärjestelmään, jossa sovellettavat arvonlisäverosäännökset riippuisivat kullekin matkustajalle tarjottujen suoritusten osatekijöistä. Tällainen verotusjärjestelmä olisi ristiriidassa direktiivin tavoitteiden kanssa.

26 Tämä oikeuskäytäntö on vahvistettu useissa unionin tuomioistuimen tuomioissa.

27 Asiassa MyTravel (tuomio 6.10.2005, C-291/03, EU:C:2005:591) matkatoimisto myi kiinteähintaisia lomapaketteja, joihin sisältyi majoitus, ja järjesti kuljetuksen itse eli omin keinoin. Kuten tuon tuomion 19 kohdasta käy ilmi, erityisjärjestelmään kuuluvien palvelujen ja itse suoritettujen palvelujen välillä oli tehtävä kiinteää kokonaishintaa koskeva erittely. Tuomiossa todettiin mainitun erittelyn yhteydessä, että erityisjärjestelmää voidaan soveltaa vain majoituspalveluihin.

28 Lisäksi 13.10.2005 annetun tuomion ISt (C-200/04, EU:C:2005:608) 29 kohdasta käy ilmi, että matkatoimistoja koskevaa erityisjärjestelmää sovelletaan taloudelliseen toimijaan, joka kiinteää hintaa vastaan tarjoaa asiakkailleen heidän kielikoulutukseensa ja heille annettavaan kieltenopetukseen liittyvien, omin keinoin suoritettujen palvelujen lisäksi muilta verovelvollisilta hankittuja palveluja, kuten kuljetus kohdevaltioon ja/tai oleskelu siellä. Ilmaisu ”ja/tai” osoittaa, että jokin näistä palveluista saattaa sellaisenaan riittää erityisjärjestelmän soveltamiseksi.

29 Unionin tuomioistuin totesi 9.12.2010 antamassaan tuomiossa Minerva Kulturreisen (C-31/10, EU:C:2010:762, 21 kohta), että vaikka mikä tahansa matkatoimiston ilman matkaliityntää tarjoama palvelu ei kuulu jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1) 26 artiklassa säädettyyn erityisjärjestelmään, josta nyttemmin säädetään arvonlisäverodirektiivin 306 artiklassa, se, että matkatoimisto tarjoaa loma-asuntoja, kuuluu mainitun 26 artiklan soveltamisalaan, vaikka tämä palvelu sisältää vain majoituksen eikä kuljetusta.

30 Myöskään 1.3.2012 annetun määräyksen Star Coaches (C-220/11, EU:C:2012:120) perusteella ei voida päätyä muunlaiseen johtopäätökseen.

31 Ensinnäkin unionin tuomioistuin vahvisti selkeästi tuon määräyksen 20 kohdassa 12.11.1992 annettuun tuomioon Van Ginkel (C-163/91, EU:C:1992:435) pohjautuvan oikeuskäytännön.

32 Toiseksi unionin tuomioistuin tyytyi tuossa asiassa toteamaan, että taloudellisen toimijan suorittamat kuljetuspalvelut eivät voi kuulua arvonlisäverodirektiivin 306 artiklan soveltamisalaan, kun alihankkija ei suorita näitä palveluja matkailijalle itselleen vaan matkatoimistoille eikä mainittuun kuljetuksen järjestäjään liity mitään muita ominaispiirteitä, joiden perusteella sen tarjoamat palvelut voitaisiin rinnastaa matkatoimiston tai turistimatkojen järjestäjän palveluihin.

33 Koska pelkästään se, että matkatoimisto tarjoaa loma-asuntoja, riittää siihen, että arvonlisäverodirektiivin 306–310 artiklassa säädettyä erityisjärjestelmää voidaan soveltaa, mainitun asuntojen tarjoamisen lisäksi mahdollisesti toteutettujen muiden tavaroiden luovutusten tai palvelujen suoritusten merkittävyydellä ei ole vaikutusta kyseisen tilanteen oikeudelliseen luonnehdintaan eli siihen, että se kuuluu matkatoimistoja koskevaan erityisjärjestelmään.

34 Näin ollen ei ole tarpeen tutkia 21.6.2007 annetussa tuomiossa Ludwig (C-453/05, EU:C:2007:369) vahvistetun oikeuskäytännön valossa, ovatko mainitut tavaroiden luovutukset tai palvelujen suoritukset, jotka matkatoimisto toteuttaa asuntojen tarjoamisen lisäksi, luonteeltaan pääasiallisia vai liitännäisiä.

35 Edellä esitettyjen seikkojen perusteella ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että arvonlisäverodirektiivin 306–310 artiklaa on tulkittava siten, että sekä se, että matkatoimisto vain antaa muilta verovelvollisilta vuokraamansa loma-asunnon käyttöön, että myös se, että matkatoimisto tarjoaa loma-asunnon tällaisen käyttöön antamisen ohella lisäsuorituksia, ovat molemmat näiden lisäsuoritusten merkittävyydestä riippumatta yhtenä kokonaisuutena pidettäviä palveluja, jotka kuuluvat matkatoimistoja koskevan erityisjärjestelmän soveltamisalaan.

Toinen kysymys

36 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee toisella kysymyksellään pääasiallisesti, onko arvonlisäverodirektiivin 98 artiklan 2 kohtaa tulkittava siten, että matkatoimistojen suorittamiin, lomamajoituksen tarjoamisesta muodostuviin palveluihin, jotka kuuluvat arvonlisäverodirektiivin 307 artiklan soveltamisalaan, voidaan soveltaa ensin mainitussa säännöksessä säädettyä alennettua verokantaa tai jotain siinä säädetyistä alennetuista verokannoista.

37 Tässä yhteydessä on muistutettava, että mainitun 307 artiklan sanamuodon mukaan liiketoimia, jotka matkatoimisto suorittaa matkan toteuttamiseksi 306 artiklassa säädettyjen edellytysten mukaisesti, pidetään niiden verotuksessa yhtenä ainoana matkatoimiston asiakkaalle suorittamana palveluna. Tästä seuraa, että kun lomamajoituksen tarjoamista koskeva palvelu kuuluu matkatoimistoja koskevaan erityisjärjestelmään, sitä ei kohdella verotuksessa lomamajoituksen tarjoamiseen sovellettavien sääntöjen mukaan, vaan sen verokohtelu määräytyy arvonlisäverodirektiivissä matkatoimiston suorittaman yhtenä kokonaisuutena pidettävän palvelun osalta käyttöön otetun erityisjärjestelmän perusteella.

38 Lisäksi on todettava, että mainitun 98 artiklan 2 kohdan mukaan alennettua verokantaa saadaan soveltaa ainoastaan arvonlisäverodirektiivin liitteessä III tarkoitettuihin ryhmiin kuuluviin tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin.

39 Direktiivin 307 artiklassa tarkoitettu matkatoimiston suorittama yhtenä kokonaisuutena pidettävä palvelu ei kuitenkaan kuulu niihin.

40 Arvonlisäverodirektiivin 98 artiklan 2 kohdassa säädettyä alennettua verokantaa ei siten sovelleta sellaiseen loma-asuntojen tarjoamiseen, joka kuuluu matkatoimistoja koskevaan erityisjärjestelmään.

41 Toiseen kysymykseen on näin ollen vastattava, että arvonlisäverodirektiivin 98 artiklan 2 kohtaa on tulkittava siten, että matkatoimistojen suorittamiin, lomamajoituksen tarjoamisesta muodostuviin palveluihin, jotka kuuluvat mainitun direktiivin 307 artiklan soveltamisalaan, ei voida soveltaa ensin mainitussa säännöksessä säädettyä alennettua verokantaa tai jotain siinä säädetyistä alennetuista verokannoista.

Oikeudenkäyntikulut

42 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (neljäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) **Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 306–310 artiklaa on tulkittava siten, että sekä se, että matkatoimisto vain antaa muilta verovelvollisilta vuokraamansa loma-asunnon käyttöön, että myös se, että matkatoimisto tarjoaa loma-asunnon tällaisen käyttöön antamisen ohella lisäsuorituksia, ovat molemmat näiden lisäsuoritusten merkittävyydestä riippumatta yhtenä kokonaisuutena pidettäviä palveluja, jotka kuuluvat matkatoimistoja koskevan erityisjärjestelmän soveltamisalaan.**

2) **Direktiivin 2006/112 98 artiklan 2 kohtaa on tulkittava siten, että matkatoimistojen suorittamiin, lomamajoituksen tarjoamisesta muodostuviin palveluihin, jotka kuuluvat mainitun direktiivin 307 artiklan soveltamisalaan, ei voida soveltaa ensin mainitussa säännöksessä säädettyä alennettua verokantaa tai jotain siinä säädetyistä alennetuista verokannoista.**

Allekirjoitukset