Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kolmas jaosto)

15 päivänä marraskuuta 2012*

Direktiivi 77/388/ETY — Arvonlisävero — Vapautukset — 13 artiklan B kohdan b alakohta — Kiinteän omaisuuden vuokraus — Jokilaiva, jossa ei ole työntövoimajärjestelmää ja joka on pysyvästi kiinnitetty joen varrelle — Jokilaivan, laiturin ja niihin liittyvien maa- sekä vesialueiden vuokraus — Käyttö vakituisesti yksinomaan ravintola- ja diskoteekkitoiminnan harjoittamiseen — Yhtenä kokonaisuutena pidettävä suoritus

Asiassa C-532/11,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Oberlandesgericht Köln (Saksa) on esittänyt 22.9.2011 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 19.10.2011, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Susanne Leichenich

vastaan

Ansbert Peffekoven ja

Ingo Horeis,

Dr. Leyh, Dr. Kossow & Dr. Ott KG, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaftin

osallistuessa asian käsittelyyn,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kolmas jaosto),

toimien kokoonpanossa: tuomarit R. Silva de Lapuerta, joka hoitaa kolmannen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, K. Lenaerts, E. Juhász (esittelevä tuomari), G. Arestis ja J. Malenovský,

julkisasiamies: J. Mazák,

kirjaaja: hallintovirkamies A. Impellizzeri,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 6.9.2012 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Susanne Leichenich, edustajanaan Rechtsanwalt H. Bister,

— Ansbert Peffekoven ja Ingo Horeis, edustajinaan Rechtsanwalt A. Funke ja Rechtsanwalt R. Lenzen,

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

— Dr. Leyh, Dr. Kossow & Dr. Ott KG, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft, edustajinaan Rechtsanwalt T. Wahlen ja Rechtsanwalt S. Schneider,

— Saksan hallitus, asiamiehinään T. Henze ja K. Petersen,

— Euroopan komissio, asiamiehinään C. Soulay ja B.-R. Killmann,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi) 13 artiklan B kohdan b alakohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat erään jokilaivan omistajana Susanne Leichenich ja hänen veroneuvojansa Ansbert Peffekoven ja Ingo Horeis ja jossa on kyse siitä, onko kyseisen, erään joen varrelle pysyvästi kiinnitetyn jokilaivan, jota käytetään ravintolana ja diskoteekkina, vuokrausta pidettävä arvonlisäveron alaisena liiketoimena.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Kuudennen direktiivin II luvussa, jonka otsikko on ”Soveltamisala”, olevassa 2 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Arvonlisäveroa on kannettava:

1. verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta;

– –”

4 Kyseisen direktiivin 13 artiklan, jonka otsikko on ”Maan alueella myönnettävät vapautukset”, B kohdassa, jonka otsikko puolestaan on ”Muut vapautukset”, säädetään 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.

2. alueiden vuokrausta kulkuneuvojen paikoitusta varten;

3. pysyvästi asennettujen laitteiden ja koneiden vuokrausta;

4. säilytyslokeroiden vuokrausta.

Jäsenvaltiot voivat säätää muistakin tämän vapautuksen soveltamisalaa koskevista poikkeuksista;

– –”

5 Edellä oleva säännös on otettu lähes samansisältöisenä yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1), jolla kuudes direktiivi ja sen myöhemmät muutokset on laadittu uudelleen, 135 artiklaan.

6 Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112/EY täytäntöönpanotoimenpiteistä 15.3.2011 annetun neuvoston täytäntöönpanoasetuksen (EU) N:o 282/2011 (EUVL L 77, s. 1), 10 alajaksossa, jonka otsikko on ”Kulkuneuvojen vuokraus”, olevassa 38 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Direktiivin 2006/112/EY 56 artiklassa ja 59 artiklan ensimmäisen kohdan g alakohdassa tarkoitettuihin ’kulkuneuvoihin’ kuuluvat moottorikäyttöiset ja moottorittomat ajoneuvot sekä muut varusteet ja laitteet, jotka on suunniteltu henkilöiden tai tavaroiden kuljettamiseen paikasta toiseen ja joita ajoneuvot voivat vetää, hinata tai työntää ja jotka on tavallisesti suunniteltu käytettäväksi kuljetustarkoitukseen ja joita voidaan tosiasiallisesti käyttää siihen.

– –

3. Liikenteestä pysyvästi poistetut ajoneuvot ja kontit eivät ole 1 kohdassa tarkoitettuja kulkuneuvoja.”

Saksan lainsäädäntö

7 Saksan liikevaihtoverolain (Umsatzsteuergesetz, jäljempänä UStG) 4 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Tämän lain 1 §:n 1 momentin 1 kohdassa mainituista liiketoimista verovapaita ovat seuraavat:

– –

12.

a) kiinteistöjen, sellaisten oikeuksien, joihin sovelletaan kiinteistöjä koskevia siviilioikeuden säännöksiä, sekä valtion maaomaisuuden käyttöoikeuksien vuokraus,

b) kiinteistöjen ja määräalojen käyttöoikeuksien luovutukset, jotka perustuvat omistusoikeuden luovutusta koskeviin sopimuksiin tai esisopimuksiin,

c) kiinteistöön kohdistuvan esineoikeudellisen käyttöoikeuden perustaminen, siirtäminen ja sitä koskevan käyttöoikeuden luovuttaminen.

Vapautettu ei ole sellaisten asuintilojen vuokraus, jotka elinkeinonharjoittaja on varannut vieraiden lyhytaikaiseen majoitukseen, alueiden vuokraus kulkuneuvojen paikoitusta varten, alueiden tilapäinen vuokraus leirintätarkoitukseen ja tietylle tuotantolaitokselle kuuluvien koneiden ja kaikenlaisten muiden sellaisten laitteiden vuokraus, vaikka ne olisivatkin kiinteistön ainesosia.”

8 Saksan oikeudessa kiinteistöllä tarkoitetaan sen käyttötarkoituksesta riippumatta alueellisesti rajattua maa-aluetta, joka on yksilöity tietyllä tunnuksella kiinteistörekisteriin tai joka on rekisteröity kiinteistörekisterin pitämisestä ja kiinteistörekisterin julkisuudesta annetun lain mukaisesti. Kysymystä siitä, onko jokin rakennus kiinteistön ainesosa, arvioidaan verotusta koskevan kansallisen oikeuskäytännön mukaan lähtökohtaisesti siviilioikeuden yleisten säännösten perusteella, tässä tapauksessa siviililain 94 §:n, jonka otsikko on ”Kiinteistön tai rakennuksen ainesosat” ja jonka 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Kiinteistön ainesosiin kuuluvat maahan ja maaperään kiinteästi kiinnitetyt esineet, erityisesti rakennukset – –”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

9 Unionin tuomioistuimen käyttöön annetusta asiakirja-aineistosta ilmenee, että Leichenich teki vuonna 1999 Saksan valtion, jota edusti vesi- ja laivaliikenneviranomainen (Wasser- und Schifffahrtsverwaltung, jäljempänä WSV), Reinin vasemmalla rannalla lähellä Kölnin kaupunkia sijaitsevaa maa- ja vesialuetta eli kyseiseen maa-alueeseen rajoittuvaa joen osaa koskevan käyttöoikeussopimuksen. Kyseisen sopimuksen mukaan WSV antoi nämä maa-alueet laitureineen käyttäjien käyttöön, jotta jokilaivassa voitaisiin harjoittaa ravintolatoimintaa. Jokilaiva on ollut vuosikausia kiinnitettynä samaan paikkaan, sitä ei ole koskaan sinä aikana liikuteltu, ja se on kiinnitetty köysillä, ketjuilla ja ankkureilla. Siinä ei ole moottoria eikä työntövoimajärjestelmää. Lisäksi se on liitetty sähkön- ja vedenjakeluverkostoon, ja sillä on postiosoite sekä puhelin- ja jätevesiliittymät.

10 Leichenich vuokrasi jokilaivan ja sen vieressä olevat laiturin ja alueen 1.2.2000 tehdyllä sopimuksella eräälle siviiliyhtiölle, joka käytti jokilaivaa yksinomaan kahvila-ravintolatoimintaan ja myöhemmin diskoteekkinä. Vuokrasta ei tilitetty arvonlisäveroa, koska Leichenichin veroneuvojien mielestä kyseessä oli kiinteän omaisuuden vuokraus. Finanzamt Köln-Altstadt, joka on alueellisesti toimivaltainen veroviranomainen, katsoi kuitenkin vuosilta 2000–2003, joina Leichenich oli ollut vuokratun omaisuuden ainoa omistaja, tekemässään tarkastuksessa, että vuokrasopimus koski irtaimistoa ja että se näin ollen oli arvonlisäverollista.

11 Leichenich nosti tällöin veroneuvojiaan vastaan Landgericht Kölnissä siviilikanteen, jossa hän vaati arvonlisäverona maksettujen määrien korvaamista. Mainittu tuomioistuin katsoi 9.12.2010 antamassaan tuomiossa asiassa C-315/00, Maierhofer, 16.1.2003 annettuun yhteisöjen tuomioistuimen tuomioon (Kok., s. I-563) viitaten, ettei jokilaiva ollut kiinteistö eikä kiinteistön ainesosa, koska sitä ei ollut kiinnitetty maahan. Se voitiin nimittäin siirtää muutaman tunnin kuluessa, vaikka tähän tarvittiin tiettyjä valmisteluja ja erikoistunut henkilöstö. Se oli siten irtain esine, joka ei kuulunut kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa säädetyn poikkeuksen alaan.

12 Oberlandesgericht Köln, johon kyseisestä tuomiosta on valitettu, huomauttaa, että vuokrasopimuksella ei sen sanamuodon mukaan vuokrata ainoastaan jokilaivaa ja laituria vaan myös niihin liittyvät vesi- ja maa-alueet. Jokilaivan ja laiturin pysyvä ja vakituinen käyttö liittyy erottamattomasti niihin liittyvien vesialueen ja rantatörmän hallintaan. Jokilaivan pysyvä käyttö estää näet pysyvästi sen alla olevan vesialueen kaiken muun käytön muun muassa julkiseen liikenteeseen. Kyseisellä sopimuksella on toisin sanoen vuokrattu osa joesta ja siis maaperästä. Sopimuksessa määrättyyn jokilaivan ja sen vieressä olevan laiturin vuokraan sisältyy siis välttämättä niiden vesi- ja maa-alueiden hallinta ja käyttö, jotka oli aikaisemmin annettu Leichenichin käyttöön WSV:n kanssa tehdyllä sopimuksella.

13 Kansallinen tuomioistuin täsmentää lisäksi, että sopimuksen mukaan jokilaivaa voidaan käyttää vain tietyssä paikassa eikä sitä ole tarkoitus siirtää. Se on lisäksi ollut samassa paikassa jo vuosien ajan. Kyseinen tuomioistuin toteaa myös, että koska vuokrasopimuksella on luovutettu vuokralaisille maata jokilaivan pysyvää käyttöä varten ja koska kyseisellä laivalla on puhelinliittymä, se on liitetty sähkö- ja

vesiverkkoon ja sillä on jopa jätevesiliittymä, toiminnalliselta kannalta katsoen voitaisiin ajatella, että jokilaiva on kuudennessa direktiivissä tarkoitettu rakennus, vaikka selvää on, ettei tällaista rakennusta voida kiinnittää vesialueelle yhtä pysyvästi kuin maaperään.

14 Lisäksi kansallinen tuomioistuin pohtii, onko arvonlisäveron kannalta katsoen jokilaivaan liittyvän kiinteistönosan ja laituriin liittyvän kiinteistönosan, joka sopimuksen mukaan on annettu asianomaisten hallintaan käytettäväksi venepaikkoina, vuokraamiset erotettava toisistaan. Se pohtii, eikö viimeksi mainittua luovutusta olisi pidettävä yhden ainoan sopimuksen liitännäissuorituksena siitä syystä, että laiturin käyttöoikeuden luovutuksen tarkoituksena on kokonaan tai suurimmaksi osaksi mahdollistaa pääsy jokilaivaan.

15 Tässä tilanteessa Oberlandesgericht Köln on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko – – kuudennen direktiivin – – 13 artiklan B kohdan b alakohtaa tulkittava siten, että kiinteän omaisuuden vuokrauksen käsite kattaa jokilaivan vuokrauksen siihen liittyvine alueineen ja laitureineen, kun se on tarkoitettu ainoastaan pysyvään ja vakituiseen käyttöön ravintola-diskoteekkina rajatulla ja tunnistettavalla kiinnityspaikalla vedessä? Vaikuttaako arviointiin se, millä tavoin jokilaiva on kiinnitetty maapohjaan, tai se, miten työlästä veneen kiinnitysten purkaminen on?

2) Mikäli ensimmäisen ennakkoratkaisukysymyksen ensimmäiseen virkkeeseen vastataan myöntävästi: onko – – kuudennen – – direktiivin – – 13 artiklan B kohdan b alakohtaa tulkittava siten, että käsitettä ’kulkuneuvot’, joka kattaa asiassa C-428/02, [Fonden Marselisborg Lystbådehavn] 3.3.2005 annetun yhteisöjen tuomioistuimen tuomion [(Kok., s. I-1527)] mukaan myös vesialukset, ei voida soveltaa vuokrattuun jokilaivaan, jossa ei ole omaa työntövoimajärjestelmää (moottoria) ja joka on vuokrattu käytettäväksi yksinomaan ja vakituisesti tietyssä paikassa eikä liikkumista varten? Muodostaako jokilaivan ja laiturin vuokraus niihin liittyvine maa- ja vesialueineen yhden ainoan verottoman suorituksen vai onko jokilaivan ja laiturin vuokraus mahdollisesti erotettava toisistaan arvonlisäverotuksessa?”

Ensimmäinen kysymys ja toisen kysymyksen toinen osa

16 Ensimmäisessä kysymyksessä ja toisen kysymyksen toisessa osassa, jotka on syytä tutkia yhdessä, kansallinen tuomioistuin kysyy pääasiallisesti, onko kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohtaa tulkittava siten, että kiinteän omaisuuden vuokrauksen käsite kattaa sellaisen jokilaivan ja siihen liittyvän alueen ja laiturin vuokrauksen, joka on kiinnitetty joen rantatörmään ja pohjaan kiinnikkein, joita ei ole helppo irrottaa, joka kelluu joessa rajatulla ja yksilöitävissä olevalla paikalla ja joka vuokrasopimuksen mukaan on tarkoitettu käytettäväksi vakituisesti yksinomaan ravintola- ja diskoteekkitoiminnan harjoittamiseen tällä paikalla. Se kysyy myös, muodostaako tällaisissa olosuhteissa jokilaivan ja laiturin vuokraus yhden ainoan verottoman suorituksen.

17 Tältä osin on tärkeää aluksi todeta, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan kuudennen direktiivin 13 artiklassa säädetyt vapautukset ovat unionin oikeuden itsenäisiä käsitteitä, joten niille on annettava yhteisön oikeuteen perustuva määritelmä, ja että kyseisen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa mainitun kiinteän omaisuuden vuokrauksen käsitteen tulkinta ei voi riippua jäsenvaltion siviilioikeudessa annetusta tulkinnasta (em. asia Maierhofer, tuomion 25 ja 26 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

18 On myös syytä muistuttaa, että unionin tuomioistuimen asiana on unionin tuomioistuinten ja kansallisten tuomioistuinten välisen toimivallanjaon puitteissa ottaa huomioon ennakkoratkaisukysymykseen liittyvät tosiasiat ja oikeudelliset seikat, sellaisina kuin ne on määritetty ennakkoratkaisupyynnössä (asia C-434/08, Harms, tuomio 20.5.2010, Kok., s. I-4431, 33 kohta).

19 Kansallisen tuomioistuimen käsiteltävässä asiassa esittämien tosiseikkoja koskevien toteamusten mukaan vuokrasopimuksella ei ole vuokrattu ainoastaan jokilaivaa ja laituria, vaan se käsittää myös niihin liittyvän vesi- ja maa-alueen, eikä jokilaivan ja laiturin käyttöä voida erottaa näiden muiden osien käytöstä. Vuokrauksella pyritään lisäksi yksinomaan siihen, että jokilaivassa laitureineen voitaisiin harjoittaa ravintola- ja diskoteekkitoimintaa.

20 Jokilaivan tilannetta ei näiden kansallisen tuomioistuimen esittämien toteamusten vuoksi ole syytä tutkia erillään vaan ottamalla huomioon sen kiinnittäminen paikalleen.

21 Näiden tosiseikkojen nojalla on syytä todeta, että se vedenpinnan yläpuolella oleva osa maanpinnasta, joka käsiteltävässä asiassa vastaa vedessä kelluvaan jokilaivaan liittyvää maa-aluetta, on kiinteistö. Samoin on kiinteistö se rajattu osa veden peitossa olevasta jokialtaasta, joka on jokilaivaa kannattelevan veden peitossa (ks. vastaavasti em. asia Fonden Marselisborg Lystbådehavn, tuomion 34 kohta ja asia C-451/06, Walderdorff, tuomio 6.12.2007, Kok., s. I-10637, 19 kohta). Kansallinen tuomioistuin huomauttaa, että jokilaivan käyttö estää pysyvästi sen alla olevan vesialueen kaikenlaisen muun käytön.

22 Vuokrasopimuksen pääkohteena on jokilaivan ja vedenpinnan yläpuolisen osan sekä veden peitossa olevan jokialtaan osan muodostama kokonaisuus.

23 Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että jokilaiva, jossa ei ole työntövoimajärjestelmää, on ollut vuosikausia kiinnitettynä joen samassa osassa. Se on kiinnitetty jokialtaan rajattuun osaan ankkureilla ja rantatörmään ketjuilla ja köysillä. Näitä jokilaivan kiinnityslaitteita ei ole helppoa poistaa ainakaan ilman huomattavia ponnistuksia ja vähäistä suurempia kustannuksia. Oikeuskäytännössä on todettu, ettei rakennelman tarvitse liittyä erottamattomasti maaperään, jotta sitä voitaisiin arvonlisäveroalan sääntöjä sovellettaessa pitää kiinteänä omaisuutena (em. asia Maierhofer, tuomion 33 kohta).

24 Viideksi vuodeksi tehdyn vuokrasopimuksen ehdoista ei ilmene, että osapuolten tarkoituksena olisi ollut sopia, että jokilaivaa käytettäisiin satunnaisesti ja väliaikaisesti, vaan se on tarkoitettu käytettäväksi vakituisesti yksinomaan ravintola- ja diskoteekkitoiminnan harjoittamiseen. Jokilaivalla on lisäksi postiosoite ja puhelinliittymä, ja se on liitetty veden- ja sähkönjakeluverkostoon.

25 Kun otetaan huomioon, että jokilaiva on sidoksissa sen kiinnityspaikan muodostaviin osiin ja että se on kiinnitetty näihin osiin, minkä seurauksena se on käytännössä tämän kokonaisuutena tarkastellun tilan osa, ja kun lisäksi otetaan huomioon sopimus, jonka mukaan jokilaiva on tarkoitettu käytettäväksi yksinomaan ja vakituisesti ravintola- ja diskoteekkitoiminnan harjoittamiseen tuolla paikalla, ja kun lopuksi otetaan huomioon se, että se on liitetty erilaisiin verkkoihin, on syytä katsoa, että jokilaiva ja sen kiinnityspaikan osat muodostavat kokonaisuutena kiinteistön, johon voidaan soveltaa kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa säädettyä vapautusta.

26 Euroopan komissio on aivan oikein todennut, että kun sopimuspuolten tarkoitus ja jokilaivan sopimuksen mukainen käyttötapa otetaan huomioon, sopimuspuolille on taloudelliselta kannalta katsoen yhdentekevää, onko kysymyksessä maaperään kiinteästi esimerkiksi paalutuksin kiinnitetty rakennus vai pelkkä pääasiassa kyseessä olevan kaltainen jokilaiva.

27 Saksan hallituksen perustelua, jonka mukaan sopimuksen päätarkoituksena on jokilaivan eikä sen kiinnityspaikan vuokraus, ei voida hyväksyä, koska jokilaivan sijainnilla on ravintolan kannattavuuden varmistamisen kannalta huomattava merkitys. Vuokrasopimus ja vuokran määrä on pääasiassa sovittu suhteessa jokilaivan kiinnityspaikkaan, joka on muun muassa suuren asutuskeskuksen läheisyydessä ja jonka vuoksi jokilaiva-ravintolaan on helppo tulla.

28 Vielä on korostettava, että ennakkoratkaisupyynnön mukaan laiturin käyttöoikeudella pyritään nimenomaan mahdollistamaan pääsy jokilaivaan. On näin selvää, että jokilaiva muodostaa yhdessä sen kiinnityspaikan muodostavien osien eli siihen liittyvien vedenpinnan ylä- ja alapuolisen maapohjan,

vesialueen ja sillä olevan laiturin kanssa toiminnallisen ja taloudellisen kokonaisuuden ja että vuokrasopimus, joka koskee kaikkia näitä osia, kattaa yhden ainoan suorituksen, jonka yhteydessä laiturin vuokraus on liitännäinen jokilaivan vuokraukseen nähden. Kyseisen laiturin vuokrausta ei näin ollen ole arvonlisäverotuksessa pidettävä erillisenä suorituksena.

29 Edellä esitetyt seikat huomioiden ensimmäiseen kysymykseen ja toisen kysymyksen toiseen osaan on vastattava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohtaa on tulkittava niin, että kiinteän omaisuuden vuokrauksen käsite kattaa sellaisen jokilaivan ja siihen liittyvän alueen ja laiturin vuokrauksen, joka on kiinnitetty joen rantatörmään ja pohjaan kiinnikkein, joita ei ole helppo irrottaa, joka kelluu joessa rajatulla ja yksilöitävissä olevalla paikalla ja joka vuokrasopimuksen mukaan on tarkoitettu käytettäväksi vakituisesti yksinomaan ravintola- ja diskoteekkitoiminnan harjoittamiseen tällä paikalla. Kyseinen vuokraus muodostaa yhden ainoan verottoman suorituksen, eikä jokilaivan ja laiturin vuokrausta ole syytä erottaa toisistaan.

Toisen kysymyksen ensimmäinen osa

30 Kansallinen tuomioistuin kysyy toisen kysymyksen ensimmäisessä osassa pääasiallisesti, onko pääasiassa kyseessä olevan kaltaista jokilaivaa pidettävä ”kulkuneuvona” kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohdassa tarkoitettua vapautusta sovellettaessa.

31 Oikeuskäytännön mukaan kyseisessä säännöksessä käytettyä termiä ”kulkuneuvot” on tulkittava siten, että sillä tarkoitetaan ”kaikkia kulkuneuvoja”, vesialukset mukaan lukien (ks. em. asia Fonden Marselisborg Lystbådehavn, tuomion 44 kohta). Tämän sanan yleismerkityksen mukaan sillä ymmärretään henkilö- tai tavarankuljetukseen tarkoitettuja välineitä eli tähän tarkoitukseen konkreettisesti käytettäviä välineitä.

32 Konkreettiseen käyttötarkoitukseen ja käyttöön perustuvan tavan lähestyä kulkuneuvon käsitettä vahvistaa asetuksen N:o 282/2011 38 artiklan 1 ja 3 kohta, joissa nimenomaan korostetaan tarkoitusta käyttää tiettyä ajoneuvoa henkilö- tai tavarankuljetuksiin edellytyksenä sille, että sitä voitaisiin pitää ”kulkuneuvona”, ja joilla käsitteen ulkopuolelle jätetään ajoneuvot, jotka on pysyvästi poistettu liikenteestä. Kyseisessä asetuksessa, jota ei ratione temporis voida soveltaa pääasiassa, selitetään ja selvennetään kuitenkin niitä arvonlisäverosäännöstössä olevia käsitteitä, joita on kyseisen säännöstön käyttöönotosta lähtien voitu soveltaa.

33 Tärkeää ei näin ollen ole se, miten tavaraa alun perin oli tarkoitus käyttää, vaan tärkeää on sen konkreettinen ja nykyinen käyttötarkoitus. Tietyn tavaran alkuperäinen käyttötarkoitus ei nimittäin voi taata sitä, että sitä arvonlisäveroalan säännöksiä sovellettaessa kohdeltaisiin aina samalla tavalla siitä huolimatta, että sen todellinen käyttö on muuttunut.

34 Unionin tuomioistuimen käytössä olevasta asiakirja-aineistosta ilmenee, että pääasiassa kyseessä olevaa jokilaivaa, joka luultavasti alkuvaiheessa oli suunniteltu käytettäväksi kulkuneuvona, ei viimeisen kolmenkymmenen vuoden aikana ole käytetty tällaiseen tarkoitukseen ja että se on kyseisen ajanjakson ajan ollut pysyvästi kiinnitettynä samalla paikalla Reinin vasemmalla rannalla. Lisäksi sopimusosapuolet eivät ole vuokrasopimuksessa ilmaisseet minkäänlaista aikomusta käyttää jokilaivaa kulkuneuvona sopimuksen voimassaoloaikana, vaan he ovat varanneet sille aivan erilaisen käyttötarkoituksen. Kyseistä jokilaivaa ei näin ollen arvonlisäverosääntöjen kannalta voida pitää kulkuneuvona.

35 Saksan hallituksen perustelua, jonka mukaan pääasiassa kyseessä olevan jokilaiva-ravintolan käyttötarkoitus on rinnastettavissa sellaisen ravintolalaivan käyttötarkoitukseen, joka tekee lyhyitä risteilyjä Reinin tai Moselin kaltaisella jokiväylällä ja joka varmasti on kulkuneuvo, ei voida hyväksyä. Pääasiassa kyseessä olevan kaltainen kokonaisuus, joka muodostuu jokilaivasta siihen liittyvine alueineen ja laitureineen, on kiinteistö, jolla pyritään yksinomaan tarjoamaan ravitsemus- ja

huvittelupalveluja erityisessä ympäristössä, kun taas jokiväylillä risteilevät ravintolalaivat ovat kulkuneuvoja, joilla on tarkoitus tarjota sekä ravintola- että turistipalveluja. Viimeksi mainittujen tilannetta ei näin ollen voida rinnastaa pääasiassa kyseessä olevaan tilanteeseen.

36 Kuten komissio aivan oikein huomauttaa, pääasiassa kyseessä olevan jokilaivan käyttötarkoitus voidaan verotuksen neutraalisuuden periaate huomioiden rinnastaa sellaisen ravintolana käytettävän kiinteistön käyttötarkoitukseen, joka sijaitsisi sen läheisyydessä kiinteällä maalla. Kyseisessä jokilaivassa toimiva ravintola-diskoteekki kilpailee näin ollen taloudellisesti samankaltaisten, maaperään kiinnitettyjen yritysten kanssa.

37 Edellä lausutun nojalla toisen kysymyksen ensimmäiseen osaan on vastattava siten, että pääasiassa kyseessä olevan kaltainen jokilaiva ei ole kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohdassa tarkoitettu kulkuneuvo.

Oikeudenkäyntikulut

38 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 (kolmas jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) **Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan B kohdan b alakohtaa on tulkittava niin, että kiinteän omaisuuden vuokrauksen käsite kattaa sellaisen jokilaivan ja siihen liittyvän alueen ja laiturin vuokrauksen, joka on kiinnitetty joen rantatörmään ja pohjaan kiinnikkein, joita ei ole helppo irrottaa, joka kelluu joessa rajatulla ja yksilöitävissä olevalla paikalla ja joka vuokrasopimuksen mukaan on tarkoitettu käytettäväksi vakituisesti yksinomaan ravintola- ja diskoteekkitoiminnan harjoittamiseen tällä paikalla. Kyseinen vuokraus muodostaa yhden ainoan verottoman suorituksen, eikä jokilaivan ja laiturin vuokrausta ole syytä erottaa toisistaan.**

2) **Tällainen jokilaiva ei ole kuudennen direktiivin 77/388 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohdassa tarkoitettu kulkuneuvo.**

Allekirjoitukset