



Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (yhdeksäs jaosto)

6 päivänä heinäkuuta 2017*

Ennakkoratkaisupyyntö — Arvonlisävero — Direktiivi 2006/112/EY — 199 artiklan 1 kohdan c alakohta — Arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröitymättä jättäminen —
Käännetty veronmaksuvelvollisuus — Ennakkoratkaisukysymyksen hypoteettisuus —
Ennakkoratkaisupyynnön jättäminen tutkittamatta

Asiassa C-392/16,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Curtea de Apel București (Bukarestin ylioikeus, Romania) on esittänyt 25.4.2016 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 13.7.2016, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Dumitru Marcu

vastaa

Agentia Națională de Administrare Fiscală (ANAF),

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (yhdeksäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja E. Juhász sekä tuomarit C. Vajda ja C. Lycourgos (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: M. Bobek,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Romanian hallitus, asiamiehinään R.-H. Radu, L. Lițu ja C. M. Florescu,

— Euroopan komissio, asiamiehinään L. Lozano Palacios ja L. Radu Bouyon,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

* Oikeudenkäyntikieli: romania.

tuomion

- 1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1) ja yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1) käännettyyn veronmaksuvelvollisuuteen liittyvän järjestelmän soveltamisedellytyksiä koskevien säännösten tulkintaa.
- 2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Dumitru Marcu ja Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF) – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (verohallituksen (ANAF) alainen Bukarestin alueen veroviranomainen, Romania; jäljempänä veroviranomainen) ja jossa on vaadittu kumoamaan viimeksi mainitun tekemä päätös, jolla kantaja määrättiin maksamaan taannehtivasti kiinteistöliiketoimiin liittynyt arvonlisävero ja jolla tämän ei sallittu soveltaa käännettyä veronmaksuvelvollisuutta koskevaa järjestelmää.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

- 3 Bulgarian tasavallan ja Romanian liittymisehdoista ja niiden sopimusten mukautuksista, joihin Euroopan unioni perustuu, tehdyn asiakirjan (EUVL 2005, L 157, s. 203) 2 artiklassa määrätään seuraavaa:

”Alkuperäisten sopimusten määräykset sekä toimielinten ja Euroopan keskuspankin ennen liittymistä antamien säädösten säännökset ja määräykset sitovat Bulgariaa ja Romaniaa liittymispäivästä alkaen, ja niitä sovelletaan näissä valtioissa kyseisissä sopimuksissa ja tässä asiakirjassa määrätyn edellytyksin.”

Direktiivi 2006/112

- 4 Direktiivin 2006/112 9 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Verovelvollisella’ tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti missä tahansa harjoittaa liiketoimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.

Liiketoimintana pidetään kaikkea tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittamaa toimintaa, mukaan lukien kaivostoiminta, maataloustoiminta ja vapaa ammattitoiminta tai vastaava. Liiketoimintana pidetään erityisesti aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa.”

- 5 Kyseisen direktiivin 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:

- a) rakennuksen tai rakennuksen osan luovutus siihen liittyvine maapohjineen ennen sen ensimmäistä käyttöönottoa;
- b) rakennusmaan luovutus.

2. Edellä 1 kohdan a alakohdassa ’rakennuksella’ tarkoitetaan kiinteästi maapohjaan perustettua rakennelmaa.

Jäsenvaltiot voivat vahvistaa yksityiskohtaiset säännöt 1 kohdan a alakohdassa tarkoitetun perusteen soveltamisesta rakennuksen muutostöihin, ja määritellä mitä ilmaisulla 'siihen liittyvä maapohja' tarkoitetaan.

--

3. Edellä 1 kohdan b alakohdassa 'rakennusmaalla' tarkoitetaan jäsenvaltioiden määritelmän mukaista rakentamatonta tai rakennettua maata."

6 Kyseisen direktiivin 135 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta seuraavat liiketoimet:

--

j) rakennuksen tai rakennuksen osan luovutus siihen liittyvine maapohjineen, paitsi 12 artiklan 1 kohdan a alakohdassa mainituissa tapauksissa;

k) sellaisen rakentamattoman kiinteän omaisuuden luovutus, joka ei ole 12 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettua rakennusmaata;

--"

7 Saman direktiivin 137 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltiot voivat myöntää verovelvollisilleen oikeuden valita verotus seuraavien liiketoimien osalta:

--

b) muun kuin 12 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitetun rakennuksen tai rakennuksen osan ja siihen liittyvän maapohjan luovutus;

c) sellaisen rakentamattoman kiinteän omaisuuden luovutus, joka ei ole 12 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettua rakennusmaata;

--"

8 Direktiivin 2006/112 193 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Arvonlisäveron on velvollinen maksamaan verovelvollinen, joka suorittaa verollisen tavaroiden luovutuksen tai verollisen palvelun, lukuun ottamatta 194–199 ja 202 artiklassa tarkoitettuja tapauksia, joissa toinen henkilö on velvollinen maksamaan veron."

9 Kyseisen direktiivin 199 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltiot voivat säätää, että veronmaksuvelvollinen on verovelvollinen, joka vastaanottaa minkä tahansa seuraavista luovutuksista tai suorituksista:

--

c) edellä 135 artiklan 1 kohdan j ja k alakohdassa tarkoitettu kiinteän omaisuuden luovutus, jos luovuttaja on valinnut 137 artiklan mukaisesti kyseisen liiketoimen verotuksen;

--"

- 10 Mainitun direktiivin 395 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Neuvosto voi yksimielisesti komission ehdotuksesta antaa jäsenvaltiolle luvan ottaa käyttöön tästä direktiivistä poikkeavia erityistoimenpiteitä veronkannon yksinkertaistamiseksi tai tietyn tyyppisten veropetosten taikka veron kiertämisen estämiseksi.

– –”

- 11 Saman direktiivin 411 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Kumotaan direktiivi 67/227/ETY ja [kuudes] direktiivi 77/388/ETY, sanotun kuitenkin rajoittamatta jäsenvaltioiden velvollisuuksia, jotka koskevat liitteessä XI olevassa B osassa mainittuja määräaikoja, joiden kuluessa niiden on saatettava mainitut direktiivit osaksi kansallista lainsäädäntöä ja sovellettava niitä.

2. Viittauksia kumottuihin direktiiveihin pidetään viittauksina tähän direktiiviin liitteessä XII olevan vastaavuustaulukon mukaisesti.”

- 12 Direktiivin 2006/112 413 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tämä direktiivi tulee voimaan 1 päivänä tammikuuta 2007.”

Romanian oikeus

Verolaki nro 571/2003

- 13 Verolain nro 571/2003 (jäljempänä verolaki) 127 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Verovelvolliset ja liiketoiminta

(1) Verovelvollisella tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti missä tahansa harjoittaa jotakin 2 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.

(2) Liiketoimintana pidetään kaikkea tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittamaa toimintaa, mukaan lukien kaivostoiminta, maataloustoiminta ja vapaa ammattitoiminta tai vastaava. Samoin liiketoimintana pidetään aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa.”

- 14 Verolain vuonna 2007 voimassa olleen version 160 §:ssä säädettiin seuraavaa:

”Yksinkertaistamistoimenpiteet

(1) Jäljempänä 2 momentissa tarkoitettujen tavaroiden luovuttajien ja palvelujen suorittajien sekä niiden vastaanottajien on sovellettava tässä pykälässä tarkoitettuja yksinkertaistamistoimenpiteitä. Näiden toimenpiteiden ehdottomana soveltamis edellytyksenä on se, että sekä luovuttajalla että vastaanottajalla on 153 §:n mukainen arvonlisäverotunniste.

(2) Yksinkertaistamistoimenpiteitä sovelletaan seuraaviin tavaroihin ja palveluihin:

– –

b) rakennuksiin ja rakennusten osiin sekä kaikenlaisiin maa-alueisiin, joiden luovutuksiin sovelletaan tätä verojärjestelmää;

--

(3) Luovuttajilla on velvollisuus merkitä maininta 'käännetty veronmaksuvelvollisuus' 2 momentissa tarkoitettujen tavaroiden luovutuksista laadittuihin laskuihin luovutukseen liittyvän veron määrää ilmoittamatta. Vastaanottajien on mainittava se vero, joka sisältyy luovuttajan laatimiin laskuihin, joissa niiden on ilmoitettava sekä kannetun veron määrä että arvonlisäveroilmoituksessa vähennettävissä olevan veron määrä. Luovuttajan ja vastaanottajan välillä ei makseta arvonlisäveroa yksinkertaistamistoimenpiteiden soveltamisalaan kuuluvista liiketoimista. --

(5) Sekä luovuttajan että vastaanottajan on sovellettava tämän pykälän säännöksiä. Mikäli tavaroiden luovuttaja tai palvelujen suorittaja ei ole lisännyt mainintaa 'käännetty veronmaksuvelvollisuus' 2 momentin soveltamisalaan kuuluvia tavaroita tai palveluja koskeviin laskuihin, vastaanottaja on velvollinen soveltamaan käännettä veronmaksuvelvollisuutta, olemaan suorittamatta veroa tavaroiden luovuttajalle tai palvelujen suorittajalle, lisäämään omasta aloitteestaan maininnan 'käännetty veronmaksuvelvollisuus' laskuun ja noudattamaan 3 momentissa tarkoitettuja velvoitteita."

Verolain yksityiskohtaisista soveltamissäännöistä tehty hallituksen päätös nro 44/2004

15 Verolain yksityiskohtaisista soveltamissäännöistä tehdyn hallituksen päätöksen nro 44/2004, sellaisena kuin se oli sen vuonna 2007 muutetussa versiossa, 62 kohdan 2 alakohdassa määrättiin seuraavaa:

"Jos verovelvollinen on saavuttanut tai ylittänyt verovapauden soveltamiselle vahvistetun enimmäismäärän mutta ei ole verolain 153 §:n mukaisesti hakenut tunnistetta, toimivaltaisten veroviranomaisten on meneteltävä seuraavasti:

a) Jos toimivaltaiset veroviranomaiset ovat todenneet, ettei lain säännöksiä ollut noudatettu ennen kuin verovelvollinen verolain 153 §:n mukaisesti sai arvonlisäverotunnisteen, niiden on määrättävä tämä maksamaan se veron määrä, joka tämän olisi ollut maksettava, jos tämä olisi verolain 153 §:n mukaisesti saanut tavanomaisen järjestelmän mukaisen arvonlisäverotunnisteen ajanjaksolle, joka kului sen päivän, jona kyseinen henkilö olisi saanut arvonlisäverotunnisteen, jos hän olisi sitä hakenut laissa säädettyssä määräajassa, ja lain säännösten noudattamatta jättämisen toteutuspäivän välillä. Tarkastusviranomaisten on lisäksi viran puolesta annettava kyseiselle henkilölle arvonlisäverotunniste verolain 153 §:n 7 momentin mukaisesti.

--"

16 Näiden yksityiskohtaisten soveltamissäännösten, sellaisena kuin ne olivat voimassa vuonna 2007, 82 kohdassa säädettiin seuraavaa:

"Verolain 160 §:n 1 momentissa yksinkertaistamistoimenpiteiden, eli käännetyn veronmaksuvelvollisuuden, toteuttamisen ehdottomaksi edellytykseksi asetetaan se, että sekä luovuttaja että vastaanottaja ovat verolain 153 §:n mukaisesti rekisteröityneet arvonlisäverovelvollisiksi ja että kyseinen liiketoimi on verollinen. --

--

(9) Jos luovuttaja ja vastaanottaja eivät toteuta laissa säädettyjä yksinkertaistamistoimenpiteitä, veroviranomaisten on määrättävä niille seuraamus velvoittamalla ne oikaisemaan kyseiset liiketoimet ja soveltamaan käännettä veronmaksuvelvollisuutta sitä koskevien säännösten mukaisesti.

– –”

Pääasian oikeudenkäynti ja ennakkoratkaisukysymys

- 17 Dumitru Marcu teki vuoden 2005 elokuun ja vuoden 2009 joulukuun välisenä aikana 35 henkilökohtaisesti omistamaansa maa-alueita ja asuinhuoneistoa koskevaa kiinteän omaisuuden luovutusliiketoimintaa sekä sellaisten luonnollisten henkilöiden kanssa, jotka eivät olleet rekisteröityneet arvonlisäverovelvollisiksi, että arvonlisäverovelvollisiksi rekisteröityneiden, Romanian oikeuden mukaan perustettujen oikeushenkilöiden kanssa. Marcu ei laskuttanut näistä liiketoimista arvonlisäveroa eikä tilittänyt sitä valtiolle.
- 18 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan siinä käsiteltävänä olevan asian kannalta merkitystä on vain seitsemällä kiinteän omaisuuden luovutusliiketoimella. Kyse on seitsemästä kauppasopimuksesta, jotka tehtiin vuoden 2006 syyskuun ja vuoden 2007 marraskuun välisenä aikana arvonlisäverovelvollisiksi rekisteröityneiden romanialaisten oikeushenkilöiden kanssa.
- 19 Veroviranomainen totesi vuonna 2010 tekemänsä tarkastuksen perusteella, että nämä liiketoimet täyttivät arvonlisäverollisille liiketoimille laissa säädetyt edellytykset ja että Marcu oli verovelvollinen, koska hän oli ylittänyt vapautuksen enimmäismäärän ja koska hän oli harjoittanut taloudellista toimintaa, joka käsitti aineellisen ja aineettoman omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa.
- 20 Veroviranomainen totesi 29.9.2010 tältä osin, ettei Marcu ollut noudattanut velvollisuutta rekisteröityä arvonlisäverovelvolliseksi kymmenen päivän kuluessa siitä, kun arvonlisäverovapautuksen soveltamiselle vahvistettu enimmäismäärä oli ylittynyt. Se katsoi lisäksi, että Marcusta oli 1.2.2006 lukien tullut arvonlisäverovelvollinen, joten ne tekivät maksuunpanopäätöksen, jonka mukaan hänen oli maksettava arvonlisävero taannehtivasti kaikista 1.2.2006 lähtien myyjänä toteuttamistaan kiinteän omaisuuden luovutusliiketoimista.
- 21 Marcu riitautti kyseisen maksuunpanopäätöksen Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilorissa (verohallituksen alainen oikaisuvaatimuksia käsittelevä viranomainen, Romania) ja vaati, että arvonlisäverovelvollisiksi rekisteröityjen verovelvollisten kanssa vuosina 2006 ja 2007 tehtyihin liiketoimiin sovellettaisiin yksinkertaistettua verotusmenettelyä, toisin sanottua käännettä veronmaksuvelvollisuutta koskevaa järjestelmää, jonka soveltaminen oli kansallisen lainsäädännön perusteella tuohon aikaan pakollista verovelvollisten kesken tehtyjen kiinteän omaisuuden luovutusliiketoimien osalta.
- 22 Marcu toteaa, että koska veroviranomainen oli katsonut hänet verovelvolliseksi taannehtivasti 1.2.2006 lähtien, sen olisi myös pitänyt soveltaa kyseisiin liiketoimiin käännettä veronmaksuvelvollisuutta koskevaa järjestelmää. Hän väittää, että arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröityminen on muodollinen edellytys, jolla pyritään varmistamaan kyseisen järjestelmän toimeenpanon valvonta, eikä rekisteröitymättä jättämisen pidä millään tavoin vaikuttaa oikeuteen kuulua järjestelmän alaisuuteen.
- 23 Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor hylkäsi Marcun käännettä veronmaksuvelvollisuutta koskevan järjestelmän taannehtivasta soveltamisesta esittämät väitteet sillä perusteella, että kyseisen järjestelmän – sellaisena kuin tämä oli voimassa vuosina 2006 ja 2007 – soveltamisen ehdottomana edellytyksenä oli ollut se, että sekä luovuttaja että vastaanottaja olivat rekisteröityneet arvonlisäverovelvollisiksi. Marcun osalta tämä edellytys ei kuitenkaan täyttynyt.

- 24 Tästä Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilorin päätöksestä vireille pannussa oikeudenkäynnissä kyseinen veroviranomainen pysyi kannassaan esittäen samat perustelut. Marcu on ennakkoratkaisua pyytäneessä tuomioistuimessa vaatinut, että unionin tuomioistuimelle esitetään kysymys siitä, soveltuuko tämä kanta yhteen arvonlisäverotusta koskevan unionin oikeuden kanssa.
- 25 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa tältä osin unionin tuomioistuimen katsoneen, että arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröityminen on muotovaatimus, jolla ei voida kyseenalaistaa arvonlisäveron vähennysoikeutta, jos kyseisen oikeuden syntyperusteina olevat aineelliset edellytykset täyttyvät. Kyseisen tuomioistuimen mukaan tämä seikka herättää pääasian kaltaisissa olosuhteissa kysymyksen siitä, onko käännetyn veronmaksuvelvollisuuden soveltamisen muodollisena edellytyksenä se, että henkilöllä on kiinteistöjen luovutushetkellä voimassa oleva arvonlisäverotunniste, vai tuleeko siitä aineellinen vaatimus, joka aiheuttaa välttämättä kyseisen järjestelmän soveltamatta jättämisen, vaikka Romanian oikeudessa kyseisen järjestelmän soveltaminen on pakollista kiinteää omaisuutta koskevien liiketoimien osalta.
- 26 Tässä tilanteessa Curtea de Apel București (Bukarestin ylioikeus, Romania) on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Ovatko [kuudes direktiivi 77/388 ja direktiivi 2006/112] nyt käsiteltävän asian kaltaisissa olosuhteissa esteenä sellaiselle kansalliselle lainsäädännölle tai verotuskäytännölle, jonka mukaan henkilöön, joka on hänelle tehdyn tarkastuksen seurauksena viran puolesta rekisteröity arvonlisäverovelvolliseksi, ei sovelleta käännettyä veronmaksuvelvollisuutta (yksinkertaistamistoimenpiteet) – joka on kyseisellä ajanjaksolla ollut arvonlisäverovelvollisten henkilöiden kesken tehtyjen, maa-alueita koskevien liiketoimien osalta pakottavaa lainsäädäntöä – sillä perusteella, että tarkastuksen kohteena ollut henkilö ei ollut ennen kyseisten liiketoimien toteutumista tai [verovapautuksen soveltamiselle vahvistetun] enimmäismäärän ylittymistä hakenut eikä saanut rekisteröintiä arvonlisäverovelvollisten rekisteriin?”

Ennakkoratkaisupyynnön tutkittavaksi ottaminen

- 27 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa kysymyksellään selvittää pääasiallisesti, ovatko kuudes direktiivi 77/388 ja direktiivi 2006/112 esteenä sellaiselle kansalliselle oikeudelle tai verotuskäytännölle, jonka mukaan käännettyä veronmaksuvelvollisuutta sovelletaan vain sillä edellytyksellä, että kyseisen tavaran luovuttajalla ja vastaanottajalla on molemmilla ollut arvonlisäverotunniste kyseisen liiketoimen toteuttamishetkellä, ja jonka mukaan mainitun edellytyksen täyttymättä jäämisen seurauksena luovuttajan on maksettava kyseinen vero arvonlisäverojärjestelmän yleisten sääntöjen mukaisesti.
- 28 Ennakkoratkaisupyynnön tutkittavaksi ottamisesta on syytä ensinnäkin todeta, että yksi pääasiassa kyseessä olevista seitsemästä kiinteän omaisuuden luovutusliiketoimesta on toteutettu 13.9.2006 tehdyllä kauppasopimuksella eli ennen kuin Romania 1.1.2007 liittyi Euroopan unioniin.
- 29 Unionin tuomioistuimen toimivaltaan kuuluu unionin oikeuden tulkitseminen ainoastaan siltä osin kuin kyse on tämän soveltamisesta uudessa jäsenvaltiossa sen Euroopan unioniin liittymisen jälkeen (ks. vastaavasti tuomio 10.1.2006, Ynos, C-302/04, EU:C:2006:9, 36 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 30 Unionin tuomioistuin ei näin ollen ole toimivaltainen vastaamaan ennakkoratkaisupyynnön 13.9.2006 tehtyä kauppasopimusta koskevaan osaan.
- 31 Toiseksi on syytä todeta, että ennakkoratkaisupyynnö koskee sekä kuudennen direktiivin 77/388 että direktiivin 2006/112 säännöksiä.

- 32 Tältä osin on syytä todeta, että pääasian kannalta merkitykselliset tosiseikat eivät olleet vielä tapahtuneet 1.1.2007, jolloin direktiivi 2006/112 411 ja 413 artiklansa mukaisesti tuli voimaan ja kumosi kuudennen direktiivin 77/388. Direktiivin 2006/112 411 artiklan 2 kohdasta ilmenee lisäksi, että viittauksia kuudenteen direktiiviin 77/388 pidetään kyseisestä ajankohdasta lukien viittauksina direktiiviin 2006/112.
- 33 Vain direktiivin 2006/112 säännösten tutkimisella on näin ollen merkitystä ennakkoratkaisukysymystä tutkittaessa.
- 34 Kolmanneksi on syytä todeta, että Euroopan komissio on esittänyt epäilyjä sen suhteen, onko ennakkoratkaisukysymykseen annettavasta vastauksesta hyötyä pääasian ratkaisun kannalta, ja näin ollen sen suhteen, voidaanko ennakkoratkaisupyynnö ottaa tutkittavaksi. Sen mukaan ei nimittäin ole varmaa, voidaanko Marcua omaan henkilökohtaiseen omaisuuteensa kuuluvien maa-alueiden ja asuntojen myyjänä pitää direktiivin 2006/112 9 artiklassa tarkoitettuna ”verovelvollisena”. Komissio katsoo, että jos Marcua ei olisi pidettävä tällaisena verovelvollisena, pääasiassa kyseessä oleva maksuunpanopäätös olisi kumottava eikä unionin tuomioistuimelle esitettyä kysymystä tarvitsisi pohtia.
- 35 Tässä yhteydessä on muistutettava, ettei unionin tuomioistuimen asiana ole ottaa kantaa kansallisten säännösten tulkintaan ja soveltamiseen tai vahvistaa kansallisen tuomioistuimen käsiteltävänä olevan asian ratkaisemisen kannalta merkityksellisiä tosiseikkoja. Unionin tuomioistuimen tehtävänä on nimittäin unionin tuomioistuinten ja kansallisten tuomioistuinten välisen toimivallanjaon mukaisesti ottaa huomioon ennakkoratkaisukysymykseen liittyvät tosiseikat ja oikeudelliset seikat sellaisina kuin ne on ennakkoratkaisupyynnössä esitetty (ks. vastaavasti mm. tuomio 13.6.2013, Kostov, C-62/12, EU:C:2013:391, 25 kohta).
- 36 Näin ollen sen lisäksi, ettei Marcu näytä kiistäneen sitä, että häntä pidettiin kansallisessa menettelyssä verovelvollisena, on otettava huomioon myös se seikka, että ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on ennakkoratkaisupyynnössään katsonut Marcun verovelvolliseksi niiden Romanian oikeuden säännösten perusteella, joilla direktiivin 2006/112 9 artikla pantiin täytäntöön.
- 37 Edellä esitetystä seuraa, että ennakkoratkaisupyynnö voidaan tältä kannalta katsoen ottaa tutkittavaksi.
- 38 Neljänneksi ja viimeiseksi on todettava, että unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan unionin tuomioistuin jättää kansallisen tuomioistuimen esittämän ennakkoratkaisukysymyksen tutkimatta, jos on ilmeistä, ettei pyydetyllä unionin oikeuden tulkitsemisella ole mitään yhteyttä kansallisessa tuomioistuimessa käsiteltävän asian tosiseikkoihin tai kohteeseen, jos kyseinen ongelma on luonteeltaan hypoteettinen taikka jos unionin tuomioistuimella ei ole tiedossaan niitä tosiseikkoja ja oikeudellisia seikkoja, jotka ovat tarpeen, jotta se voisi antaa hyödyllisen vastauksen sille esitettyihin kysymyksiin (ks. vastaavasti tuomio 2.3.2017, Pérez Retamero, C-97/16, EU:C:2017:158, 22 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 39 Tässä suhteessa on syytä todeta, että ennakkoratkaisukysymys perustuu lähtökohtaiseen oletamaan, jonka mukaan käännettyä veronmaksuvelvollisuutta, sellaisena kuin siitä säädetään direktiivissä 2006/112, voidaan soveltaa pääasiassa kyseessä oleviin liiketoimiin.
- 40 Unionin tuomioistuimelle esitetystä asiakirja-aineistosta ei kuitenkaan ilmene, että Romanialle olisi direktiivin 2006/112 395 artiklan perusteella myönnetty lupa soveltaa käännettyä veronmaksuvelvollisuutta koskevaa järjestelmää tilanteissa, joista ei nimenomaisesti säädetä kyseisessä direktiivissä.
- 41 Tämän vuoksi on syytä tutkia, voidaanko käännettyä veronmaksuvelvollisuutta koskevaa järjestelmää soveltaa pääasiassa kyseessä oleviin kiinteän omaisuuden luovutuksiin direktiivin 2006/112 199 artiklan 1 kohdan c alakohdan perusteella.

- 42 Direktiivin 2006/112 199 artikla on poikkeus sen 193 artiklassa esitetystä periaatteesta, jonka mukaan arvonlisäveron on velvollinen maksamaan se verovelvollinen, joka suorittaa verollisen tavaroiden luovutuksen tai verollisen palvelun. Mainitulla 199 artiklalla annetaan nimittäin jäsenvaltioille mahdollisuus soveltaa sen 1 kohdan a–g alakohdassa tarkoitetuissa tilanteissa käännetyn veronmaksuvelvollisuuden järjestelmää, jossa arvonlisäveron on velvollinen maksamaan se verovelvollinen, jolle arvonlisäverollinen suoritus tehdään (ks. vastaavasti tuomio 13.6.2013, Promociones y Construcciones BJ 200, C-125/12, EU:C:2013:392, 23 kohta).
- 43 Jäsenvaltiot voivat näin direktiivin 2006/112 199 artiklan 1 kohdan c alakohdan perusteella säätää, että veronmaksuvelvollinen on saman direktiivin 135 artiklan 1 kohdan j ja k alakohdassa tarkoitettun kiinteän omaisuuden luovutuksen vastaanottava verovelvollinen, jos luovuttaja on valinnut 137 artiklan mukaisesti kyseisen liiketoimen verotuksen.
- 44 On todettava, että direktiivin 2006/112 135 artiklan 1 kohdan j ja k alakohdassa säädetään, että jäsenvaltioiden on vapautettava verosta – paitsi kyseisen direktiivin 12 artiklan 1 kohdan a alakohdassa mainituissa tapauksissa – rakennuksen tai rakennuksen osan luovutus siihen liittyvine maapohjineen ja sellaisen rakentamattoman kiinteän omaisuuden luovutus, joka ei ole saman direktiivin 12 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettua rakennusmaata. Direktiivin 2006/112 12 artiklan 1 kohdan a ja b alakohta, joihin saman direktiivin 135 artiklan 1 kohdan j ja k alakohdassa viitataan, koskevat tilannetta, jossa rakennus tai rakennuksen osa siihen liittyvine maapohjineen luovutetaan ennen sen ensimmäistä käyttöönottoa, ja rakennusmaan luovutuksia.
- 45 Kun näitä kahta säännöstä luetaan yhdessä, ilmenee, että yhtäältä silloin kun rakennusta tai rakennuksen osaa ei siihen liittyvine maapohjineen luovuteta ennen sen ensimmäistä käyttöönottoa, ja toisaalta silloin kun kyse on sellaisen rakentamattoman kiinteän omaisuuden luovutuksesta, joka ei ole rakennusmaata, nämä luovutukset ovat lähtökohtaisesti vapautettuja arvonlisäverosta.
- 46 Direktiivin 2006/112 137 artiklan mukaan jäsenvaltiot voivat kuitenkin myöntää verovelvollisilleen oikeuden valita verotus tiettyjen liiketoimien osalta, ja tällaisina toimina siinä mainitaan kyseisen direktiivin 135 artiklan 1 kohdan j ja k alakohdassa tarkoitettut liiketoimet eli edellisessä kohdassa mainitut liiketoimet.
- 47 Direktiivin 2006/112 199 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettua käännettä veronmaksuvelvollisuutta voidaan soveltaa ainoastaan silloin, kun asianomainen jäsenvaltio on päättänyt myöntää verovelvollisilleen direktiivin 2006/112 137 artiklassa säädetyn valintaoikeuden ja kun sen verovelvollinen käyttää tätä valintaoikeutta kyseisen direktiivin 135 artiklan 1 kohdan j ja k alakohdan soveltamisalaan kuuluvien liiketoimien osalta.
- 48 Tältä osin on todettava, ettei ennakkoratkaisupyynnössä täsmennetä, millaista pääasiassa kyseessä oleva kiinteä omaisuus tarkkaan ottaen on.
- 49 Jos kuitenkin ensinnäkin oletetaan, että pääasiassa kyseessä olevien liiketoimien kohteena on direktiivin 2006/112 135 artiklan 1 kohdan j ja k alakohdassa tarkoitettu kiinteä omaisuus, lisäksi vaadittaisiin, että Romania olisi lainsäädännössään säätänyt kyseisen direktiivin 137 artiklassa mainitusta mahdollisuudesta myöntää verovelvollisilleen oikeus valita tällaisen kiinteän omaisuuden luovutusten verotus. Ennakkoratkaisupyynnöstä ei näytä ilmenevän, että Romania olisi soveltanut mainittua mahdollisuutta lainsäädännössään, mikä ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on kuitenkin tarkistettava.
- 50 Tästä on todettava, että vaikka oletettaisiinkin, että viimeksi mainittu mahdollisuus on otettu Romanian lainsäädäntöön, ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee kuitenkin selvästi, ettei Marcu ollut valinnut pääasiassa kyseessä olevien liiketoimien verotusta, sillä hän ei alun alkaen ollut rekisteröitynyt

arvonlisäverovelvolliseksi ja sen jälkeen, kun veroviranomaiset katsoivat hänet viran puolesta verovelvolliseksi ja osoittivat hänelle kyseisiä liiketoimia koskevan maksuunpanopäätöksen, hän riitautti mainitun päätöksen laillisuuden.

- 51 Vaikka siis pääasiassa kyseessä olevat liiketoimet tai tietyt niistä liittyivätkin direktiivin 2006/112 135 artiklan 1 kohdan j ja k alakohdassa tarkoitettuun kiinteään omaisuuteen, on todettava, että koska Romania ei ole käyttänyt lainsäädännössään direktiivin 2006/112 137 artiklan 1 kohdan b ja c alakohdassa tarkoitettua mahdollisuutta myöntää verovelvollisilleen oikeus valita verotus kyseisten liiketoimien osalta tai koska Marcu ei ole kyseisen direktiivin 137 artiklan mukaisesti nimenomaisesti pyytänyt, että näihin liiketoimiin sovellettaisiin arvonlisäveroa, kyseisen direktiivin 199 artiklan 1 kohdan c alakohdan soveltamisedellytykset eivät täyty eikä kyseisessä direktiivissä säädettyä käännettyä veronmaksuvelvollisuutta koskevaa järjestelmää näin ollen voida soveltaa.
- 52 Vaikka lisäksi oletettaisiin, että pääasiassa kyseessä olevat liiketoimet koskevat direktiivin 2006/112 12 artiklan 1 kohdan a ja b alakohdassa tarkoitettua kiinteää omaisuutta, käännettyä veronmaksuvelvollisuutta koskevaa järjestelmää ei voitaisi tällöinkään soveltaa kyseisiin liiketoimiin, sillä niitä ei mainita direktiivin 2006/112 199 artiklan 1 kohdan a–g alakohdassa tyhjentävästi lueteltujen liiketoimiryhmien joukossa.
- 53 Edellä lausuttu huomioon ottaen on syytä todeta, että direktiivin 2006/112 säännöksiä tarkasteltaessa on käynyt ilmi, ettei siinä säädettyä käännettyä veronmaksuvelvollisuutta koskevaa järjestelmää voida soveltaa pääasiassa kyseessä oleviin luovutuksiin. Tästä seuraa, että kyseisen järjestelmän soveltamistapoja koskeva ennakkoratkaisukysymys on luonteeltaan hypoteettinen ja ettei siihen vastaaminen ole tarpeen pääasian ratkaisemiseksi. Tätä kysymystä ei näin ollen oteta tutkittavaksi.
- 54 Kaiken edellä lausutun perusteella on todettava, ettei nyt esillä olevaa ennakkoratkaisupyyntöä oteta tutkittavaksi.

Oikeudenkäyntikulut

- 55 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 (yhdeksäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Curtea de Apel Bucureștin esittämä ennakkoratkaisupyyntö jätetään tutkimatta.

Allekirjoitukset