



Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

25 päivänä helmikuuta 2021 *

Ennakkoratkaisupyyntö – Verotus – Arvonlisävero – Direktiivi 2006/112/EY –
2 artiklan 1 kohdan a alakohta – 9 artiklan 1 kohta – 13 artiklan 1 kohta – 14 artiklan 1 kohta
ja 2 kohdan a alakohta – Tavaroiden luovutuksen käsite – Kiinteistöön kohdistuvan pysyvän
käyttöoikeuden muuttuminen täydeksi omistusoikeudeksi lain nojalla – Kunta perii
muuttumiseen perustuvia maksuja – Korvauksen käsite – Verovelvollisen ominaisuudessa
toimimisen käsite – Poikkeus – Julkisoikeudelliset yhteisöt, jotka harjoittavat toimintaa tai
suorittavat liiketoimia viranomaisen ominaisuudessa

Asiassa C-604/19,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Wojewódzki Sąd
Administracyjny we Wrocławiu (Wrocławin voivodikunnan hallintotuomioistuin, Puola) on
esittänyt 19.6.2019 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 9.8.2019,
saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Gmina Wrocław

vastaan

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja J.-C. Bonichot sekä tuomarit L. Bay Larsen,
C. Toader, M. Safjan ja N. Jääskinen (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: J. Kokott,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Gmina Wrocław, asiamiehinään E. Mroczo ja T. Straszkievicz, radcowie prawni,
- Puolan hallitus, asiamiehenään B. Majczyna,

* Oikeudenkäyntikieli: puola.

– Euroopan komissio, asiamiehinään J. Jokubauskaitė ja M. Siekierzyńska,
kuultuaan julkisasiamiehen 3.9.2020 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen
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) 2 artiklan 1 kohdan a alakohdan, 9 artiklan 1 kohdan, 13 artiklan 1 kohdan sekä 14 artiklan 1 kohdan ja 2 kohdan a alakohdan tulkintaa.
- 2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa vastakkain ovat Gmina Wrocław (Wrocławin kunta, Puola; jäljempänä Wrocławin kunta) ja Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (Puolan verotietohallinnon pääjohtaja; jäljempänä veroviranomainen) ja jossa on kyse kyseiselle kunnalle osoitetusta veropäätöksestä, joka koskee sellaisten maksujen arvonlisäveronalaisuutta, jotka on maksettu kunnalle sillä perusteella, että kiinteistöihin kohdistuva pysyvä käyttöoikeus on muutettu täydeksi omistusoikeudeksi.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

- 3 Arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaan arvonlisäveroa on suoritettava ”verovelvollisen tässä ominaisuudessaan jäsenvaltion alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta”.
- 4 Tämän direktiivin 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 Mainitun direktiivin 13 artiklan 1 kohdan sanamuoto on seuraava:

”Valtioita, hallinnollisia alueita, kuntia ja muita julkisoikeudellisia yhteisöjä ei niiden viranomaisen ominaisuudessa harjoittaman toiminnan tai suorittamien liiketoimien osalta ole pidettävä verovelvollisina, vaikka ne tämän toiminnan tai liiketoimien yhteydessä kantaisivat maksun, lupamaksun, jäsenmaksun tai korvauksen.

Jos ne harjoittavat tällaista toimintaa tai suorittavat tällaisia liiketoimia, niitä on kuitenkin pidettävä verovelvollisina tämän toiminnan tai liiketoiminnan osalta, jos niiden jättäminen verovelvollisuuden ulkopuolelle johtaisi huomattavaan kilpailun vääristymiseen.

– –”

- 6 Arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”1. ’Tavaroiden luovutuksella’ tarkoitetaan aineellisen omaisuuden omistajalle kuuluvan määräämisvallan siirtoa.

2. Edellä 1 kohdassa tarkoitetun liiketoimen lisäksi tavaroiden luovutuksena pidetään seuraavia liiketoimia:

a) omaisuuden omistusoikeuden vastikkeellista siirtoa viranomaisen määräyksestä, sen nimissä tai suoraan lain nojalla;

– –”

Puolan oikeus

Puolan siviililaki

- 7 Siviililain, joka on annettu 23.4.1964 (ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny; Dz. U. 1964, nro 16, järjestysnumero 93; jäljempänä siviililaki), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiaan, 232 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Luonnollisille henkilöille ja oikeushenkilöille voidaan antaa pysyvä käyttöoikeus maa-alueisiin, jotka ovat valtion omaisuutta ja sijaitsevat kaupunkien hallinnollisten rajojen sisäpuolella, näiden rajojen ulkopuolella sijaitseviin valtion maa-alueisiin, jotka sisältyvät kaupungin alueen maankäyttösuunnitelmaan ja joita käytetään kaupunkien taloudellisten tehtävien toteuttamiseen, ja alueellisen yhteisön tai alueellisten yhteisöjen yhteenliittymien omistamiin maa-alueisiin.

- 8 Siviililain 233 §:n sanamuoto on seuraava:

”Käyttöoikeuden haltijalla on yksinoikeus maa-alueen käyttöön laeissa ja yhteiskunnan säännöissä vahvistetuissa rajoissa sekä sopimuksessa, joka tehdään valtion maa-aluetta tai alueellisen yhteisön tai alueellisten yhteisöjen yhteenliittymän maa-aluetta koskevan pysyvän käyttöoikeuden antamisesta, rajoissa. Samoin edellytyksin pysyvän käyttöoikeuden haltija voi määrätä oikeudestaan.”

- 9 Siviililain 234 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Kiinteistön omistusoikeuden siirtoa koskevia säännöksiä sovelletaan soveltuvin osin valtion, alueellisen yhteisön tai alueellisten yhteisöjen yhteenliittymän omistaman maa-alueen pysyvän käyttöoikeuden antamiseen.”

- 10 Mainitun lain 236 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Valtion, alueellisen yhteisön tai alueellisten yhteisöjen yhteenliittymän omistaman maa-alueen pysyvä käyttöoikeus annetaan 99 vuodeksi. Poikkeustapauksissa, kun pysyvän käyttöoikeuden taloudellinen tavoite ei edellytä maa-alueen käyttöoikeuden antamista 99 vuodeksi, ajanjakso voi olla lyhyempi, mutta sen on oltava vähintään 40 vuotta”.

- 11 Siviililain 238 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Pysyvän käyttöoikeuden haltija maksaa vuosittaisen maksun niin kauan kuin pysyvä käyttöoikeus on voimassa.”

Kiinteistön hyödyntämisestä annettu laki

- 12 Kiinteistön hyödyntämisestä 21.8.1997 annetun lain (ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami; Dz. U. 2018, järjestysnumero 2204), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiassa (jäljempänä kiinteistön hyödyntämisestä annettu laki), 12a §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Yksityisoikeuden piiriin kuuluvien kiinteistöjen hyödyntämisen perusteella maksettavat rahasaatavat, jotka valtio, jota edustaa kunnanjohtaja julkishallinnon tehtäviä hoitaessaan tai rakentamisesta, suunnittelusta, alueiden hyödyntämisestä ja asuntoasioista vastaava ministeri, perii, voidaan peruuttaa kokonaan tai osittain tai niiden maksamista voidaan lykätä tai porrastaa.”

- 13 Kiinteistön hyödyntämisestä annetun lain 27 §:n sanamuoto on seuraava:

”Kiinteistön myynnistä tai maa-alueen pysyvän käyttöoikeuden antamisesta on tehtävä sopimus notaarin vahvistamalla asiakirjalla. Maa-alueen pysyvän käyttöoikeuden antaminen ja tämän oikeuden siirtäminen sopimuksella on merkittävä kiinteistörekisteriin.”

- 14 Saman lain 32 §:n 1 ja 2 momentissa säädetään seuraavaa:

”1. Maa-alue, jota koskeva pysyvä käyttöoikeus on annettu, voidaan myydä ainoastaan pysyvän käyttöoikeuden haltijalle – –

2. Aiemmin perustettu pysyvä käyttöoikeus lakkaa maa-alueen kauppaa koskevan sopimuksen tekopäivänä suoraan lain nojalla. – –”

- 15 Mainitun lain 69 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Pysyvän käyttöoikeuden haltijalle myytävän maa-alueen kauppahinta vastaa kyseisen maa-alueen pysyvän käyttöoikeuden arvoa myyntipäivänä.”

- 16 Kiinteistön hyödyntämisestä annetun lain 71 §:n 1 momentin sanamuoto on seuraava:

”Maa-alueen pysyvästä käyttöoikeudesta on maksettava ensimmäinen maksu ja vuosimaksu.”

- 17 Kiinteistön hyödyntämisestä annetun lain 72 §:n 1 momentissa säädetään, että pysyvästä käyttöoikeudesta perittävät maksut lasketaan prosenttiosuutena maa-alueen hinnasta, joka puolestaan määritetään tämän lain 67 §:n 1 momentin mukaan maa-alueen arvon perusteella. Mainitun lain 72 §:n 3 momentin 4 kohdassa täsmennetään, että kun kyse on kiinteistöstä, joka on luovutettu asuintarkoituksiin, pysyvää käyttöoikeutta koskevan vuosimaksun määrä on 1 prosentti maa-alueen hinnasta.

Arvonlisäverolaki

- 18 Tavarosta ja palveluista kannettavasta verosta 11.3.2004 annetun lain (ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług; Dz. U. 2004, nro 54, järjestysnumero 535; jäljempänä arvonlisäverolaki) 5 §:n 1 momentin 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”[Arvonlisäveroa] on suoritettava – – vastikkeellisesta tavaroiden ja palvelujen suorituksesta maan alueella.”

- 19 Arvonlisäverolain 7 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Edellä 5 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettulla tavaroiden luovutuksella tarkoitetaan aineellisen omaisuuden omistajalle kuuluvan määräämisvallan siirtoa, mukaan lukien

- 1) tavaroiden omistusoikeuden siirtyminen korvausta vastaan viranomaisen tai sen nimissä toimivan toimijan määräyksestä tai suoraan lain nojalla;

– –

- 6) maa-alueiden antaminen pysyvään käyttöön.”

Käyttöoikeuden muuttamisesta annettu laki

- 20 Asuintarkoituksiin rakennettujen maa-alueiden pysyvän käyttöoikeuden muuttamisesta näiden maa-alueiden omistusoikeudeksi 20.7.2018 annetun lain (ustawa z dnia 20 lipca 2018 r. o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów; Dz. U 2018, järjestysnumero 1716; jäljempänä käyttöoikeuden muuttamisesta annettu laki) 1 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Asuintarkoituksiin rakennettujen maa-alueiden pysyvä käyttöoikeus muuttuu omistusoikeudeksi 1.1.2019”.

- 21 Käyttöoikeuden muuttamisesta annetun lain 4 §:n 1 momentin 3 kohdan sanamuoto on seuraava:

”Todistus muuttamisesta (jäljempänä todistus), jonka antaa – – toimivaltainen kunnanjohtaja (pormestari, kaupunginjohtaja), hallintopiirivaltuusto tai voivodikunnan valtuusto – kun maa-alueet kuuluvat alueelliselle yhteisölle – on perusta omistusoikeuden kirjaamiselle kiinteistörekisteriin.”

- 22 Kyseisen 4 §:n 2 momentin 1 kohdassa täsmennetään, että mainitun pykälän 1 momentissa tarkoitettujen elinten on laadittava todistus viran puolesta viimeistään 12 kuukauden kuluessa muuttamispäivästä. Saman pykälän 4 momentin mukaan todistuksessa vahvistetaan muuttaminen ja mainitaan velvollisuus maksaa vuosittain muuttamismaksu sekä tämän maksun määrä ja ajankohta, jona se on maksettava.

- 23 Tämän lain 5 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Tuomioistuimien kirjaa viran puolesta maa-alueiden omistusoikeuden ja maksua koskevan oikeuden kiinteistörekisteriin”.

24 Mainitun lain 6 §:n 1 momentissa säädetään, että uusi omistaja voi riitauttaa tämän lain 4 §:ssä tarkoitettussa todistuksessa olevat tiedot. Tämän menettelyn mukaisesti esitetty pyyntö johtaa siihen, että muuttamismaksun määrä ja maksuaika vahvistetaan hallinnollisella päätöksellä.

25 Käyttöoikeuden muuttamisesta annetun lain 7 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Muuttamisen perusteella maa-alueen uusi omistaja maksaa maksun maa-alueen siihenastiselle omistajalle.

2. Maksun määrä vastaa pysyvästä käyttöoikeudesta muuttamispäivänä maksettavan vuosimaksun määrää.

– –

6. Maksua on maksettava 20 vuoden ajan muuttamispäivästä lukien.

7. Maa-alueen omistaja voi milloin tahansa sinä aikana, jona hän on velvollinen maksamaan maksua, ilmoittaa kirjallisesti toimivaltaiselle elimelle aikomuksestaan maksaa loppuosa yhdellä kertaa (kertamaksu). Kertamaksun määrä vastaa sen vuoden maksua, jonka aikana aikomus maksaa kertamaksu ilmaistaan, kerrottuna niiden vuosien lukumäärällä, jotka ovat jäljellä [20 vuoden] ajanjakson päättymiseen saakka.

26 Tämän lain 12 §:n 2 momentissa säädetään seuraavaa:

”Kiinteistön hyödyntämisestä annetun lain 12a §:n säännöksiä sovelletaan soveltuvin osin maksuihin ja kertamaksuihin.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

27 Wrocławin kunta on alueellinen yhteisö, joka on rekisteröity arvonalisäverovelvolliseksi ja joka omisti kiinteistöjä, joihin kohdistui Puolan oikeudessa säädetty pysyvä käyttöoikeus.

28 Siviililain säännösten mukaan pysyvä käyttöoikeus merkitsee maa-alueen, jonka omistaja on valtio, alueellinen yhteisö tai alueellisten yhteisöjen yhteenliittymä, pysyvän käyttöoikeuden antamista käyttäjälle, joka on pysyvän käyttöoikeuden haltija ja joka voi käyttää maa-aluetta yksinoikeudella ja disponoida oikeudestaan. Pysyvän käyttöoikeuden haltijat voivat olla luonnollisia henkilöitä tai oikeushenkilöitä. Pysyvän käyttöoikeuden yhteydessä maa-alueet luovutetaan lähtökohtaisesti käyttöoikeuden haltijalle 99 vuoden ajaksi, ja tätä aikaa voidaan poikkeustapauksissa lyhentää, mutta sen on oltava vähintään 40 vuotta. Pysyvän käyttöoikeuden haltija maksaa maa-alueen omistajalle vuosittaisen maksun vastikkeena pysyvästä käyttöoikeudesta sen voimassaoloaikana.

29 Kiinteistön hyödyntämisestä annetun lain 72 §:n 1 momentin mukaan pysyvään käyttöoikeuteen perustuvat maksut lasketaan prosenttiosuutena kyseessä olevan maa-alueen hinnasta, joka määritetään kyseisen lain 67 §:n 1 momentin mukaan kyseisen maa-alueen arvon perusteella. Kiinteistön hyödyntämisestä annetun lain 72 §:n 3 momentin 4 kohdassa säädetään, että kun kyse on kiinteistöstä, joka on luovutettu asuintarkoituksiin, pysyvää käyttöoikeutta koskevan vuosimaksun määrä on 1 prosentti maa-alueen hinnasta.

- 30 Arvonlisäverolain 5 §:n 1 momentin 1 kohdan ja 7 §:n 1 momentin 6 kohdan mukaan maa-alueiden pysyvän käyttöoikeuden antaminen on tavaroiden luovutus, ja näin ollen pysyvän käyttöoikeuden haltijan maksamista vuosittaisista maksuista on kannettava arvonlisäveroa.
- 31 Käyttöoikeuden muuttamisesta annetun lain mukaan asuintarkoituksiin rakennettuihin maa-alueisiin kohdistuva pysyvä käyttöoikeus muuttuu 1.1.2019 näiden maa-alueiden täydeksi omistusoikeudeksi.
- 32 Käyttöoikeuden muuttamisesta annetun lain 7 §:n mukaan pysyvän käyttöoikeuden haltijoiden, joista on tullut omistajia, on maksettava kyseessä olevan maa-alueen omistajana olevalle julkisyhteisölle muuttamismaksu. Tämä maksu on maksettava kunkin vuoden 31. päivä maaliskuuta 20 vuoden ajan siitä päivästä lukien, jona pysyvä käyttöoikeus on muutettu täydeksi omistusoikeudeksi. Tässä pykälässä täsmennetään, että kyseisen maksun määrä vastaa pysyvästä käyttöoikeudesta suoritettavaa vuosittaista maksua. Lisäksi uusi omistaja voi milloin tahansa sinä aikana, jona se on velvollinen maksamaan muuttamismaksun, ilmoittaa kirjallisesti toimivaltaiselle elimelle aikomuksestaan maksaa loppuosa kerralla.
- 33 Lisäksi käyttöoikeuden muuttamisesta annetun lain 6 §:n 1 momentissa säädetään, että maa-alueen uusi omistaja voi riitauttaa muuttamismaksun määrän ja sitä koskevan suorittamisajanjakson keston esittämällä pyynnön toimivaltaiselle elimelle. Tämän menettelyn mukaisesti esitetty pyyntö johtaa siihen, että hallinnollisella päätöksellä vahvistetaan muuttamismaksun määrä ja maksuaika.
- 34 Wrocławin kunta pyysi 5.1.2019 veroviranomaiselta yksittäistapausta koskevan tulkintaratkaisun arvonlisäveron soveltamisesta niihin maksuihin, jotka sille oli maksettava käyttöoikeuden muuttamisesta annetun lain nojalla.
- 35 Kyseisen kunnan mukaan maa-alueiden uusien omistajien käyttöoikeuden muuttamisesta annetun lain nojalla maksamat maksut eivät ole arvonlisäveron alaisia.
- 36 Veroviranomainen sitä vastoin katsoi 15.1.2019 antamassaan ennakkoratkaisussa, että kyseiselle kunnalle käyttöoikeuden muuttamisesta annetun lain nojalla maksettavat maksut ovat arvonlisäveron alaisia, koska ne ovat kyseessä oleviin maa-alueisiin kohdistuvan pysyvän käyttöoikeuden perustamisen johdosta maksettavan määrän loppuosa ja koska tämä kunta toimii näitä maksuja periessään arvonlisäverovelvollisena eikä viranomaisen ominaisuudessa.
- 37 Wrocławin kunta nosti tästä päätöksestä kanteen Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiuissa (Wrocławin alueen voivodikunnan hallintotuomioistuin, Puola).
- 38 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pohtii ensinnäkin sitä, onko sitä, että kiinteistön pysyvä käyttöoikeus muuttuu omistusoikeudeksi käyttöoikeuden muuttamisesta annetun lain nojalla ilman, että osapuolet olisivat ilmaisseet tahtonsa toteuttaa tämä muuttaminen, pidettävä arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 2 kohdan a alakohdassa tarkoitettuna liiketoimena eli lain mukaisena omaisuuden omistusoikeuden siirtymisenä korvausta vastaan. Kyseinen tuomioistuin pohtii erityisesti sitä, voidaanko muuttamismaksua sen ominaispiirteet huomioon ottaen pitää tässä säännöksessä tarkoitettuna korvauksena. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että näin on sen käsiteltäväksi saatetussa asiassa ja että kiinteistön pysyvän käyttöoikeuden muuttuminen täydeksi omistusoikeudeksi on näin ollen arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 2 kohdan a alakohdassa tarkoitettu tavaroiden luovutus.

- 39 Toiseksi mainittu tuomioistuin toteaa, että jos ei kuitenkaan voida katsoa, että kyseessä on mainitussa säännöksessä tarkoitettu tavaroiden luovutus, on pohdittava, onko pääasiassa kyseessä oleva oikeustoimi luokiteltava arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 1 kohdassa tarkoitetuksi tavaroiden luovutukseksi.
- 40 Kolmanneksi ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa tietää, toimiiko Wrocławin kunta nyt käsiteltävässä asiassa arvonlisäverovelvollisena, kuten veroviranomainen väittää, vai sovelletaanko tähän kuntaan mahdollisesti arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa säädettyä arvonlisäverovelvollisuutta koskevaa poikkeusta. Kyseinen tuomioistuin katsoo, että nyt käsiteltävän asian olosuhteissa mainittu kunta harjoittaa toimintaa julkisen elimen ominaisuudessa ja että käyttöoikeuden muuttamisesta annetun lain mukaisesti se hoitaa ainoastaan hallinnollisia tehtäviä. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin korostaa, että itse pysyvän käyttöoikeuden muuttuminen täydeksi omistusoikeudeksi tapahtuu sitä vastoin suoraan lain nojalla ilman mahdollisuutta neuvotella tämän muuttumisen toteuttamisedellytyksistä tai sen perusteella maksettavien muuttamismaksujen ehdoista ja että kunta ei voi toteuttaa toimia, joilla voisi olla vaikutusta mainitun käyttöoikeuden muuttumisen henkilölliseen, aineelliseen tai taloudelliseen soveltamisalaan.
- 41 Näissä olosuhteissa Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:
- ”1) Onko pysyvän käyttöoikeuden muuttuminen suoraan lain nojalla kiinteistön omistusoikeudeksi – – arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 2 kohdan a alakohdassa, luettuna yhdessä tämän direktiivin 2 artiklan 1 kohdan a alakohdan kanssa, tarkoitettu tavaroiden luovutus, josta on suoritettava arvonlisävero?
- 2) Jos vastaus ensimmäiseen kysymykseen on kieltävä, onko pysyvän käyttöoikeuden muuttuminen suoraan lain nojalla kiinteistön omistusoikeudeksi arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 1 kohdassa, luettuna yhdessä tämän direktiivin 2 artiklan 1 kohdan a alakohdan kanssa, tarkoitettu tavaroiden luovutus, josta on suoritettava arvonlisävero?
- 3) Toimiiko kunta kantaessaan maksuja pysyvän käyttöoikeuden muuttumisesta suoraan lain nojalla kiinteistön omistusoikeudeksi – – arvonlisäverodirektiivin 9 artiklan 1 kohdassa, luettuna yhdessä tämän direktiivin 2 artiklan 1 kohdan a alakohdan kanssa, tarkoitettuna verovelvollisena vaiko mainitun direktiivin 13 artiklassa tarkoitettuna julkisoikeudellisena yhteisönä?”

Nopeutettu menettely

- 42 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pyysi ennakkoratkaisupyynnössään unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 105 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun nopeutetun menettelyn soveltamista. Kyseinen tuomioistuin esitti pyyntönsä tueksi, että oikeusvarmuuden puute pysyvän käyttöoikeuden muuttumisesta täydeksi omistusoikeudeksi seuraavien maksujen verotusmenettelyn osalta horjuttaa talousarviota koskevaa varmuutta ja on omiaan aiheuttamaan vahinkoa lukuisille Puolan kansalaisille, joita asia koskee.

- 43 Työjärjestyksen 105 artiklan 1 kohdasta ilmenee, että unionin tuomioistuimen presidentti voi ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen pyynnöstä tai poikkeuksellisesti omasta aloitteestaan päättää esittelevää tuomaria ja julkisasiamiestä kuultuaan, että ennakkoratkaisupyyntö käsitellään nopeutetussa menettelyssä tämän työjärjestyksen määräyksistä poiketen, jos asian laatu edellyttää, että asia käsitellään ensi tilassa.
- 44 Nyt käsiteltävässä asiassa esittelevää tuomaria ja julkisasiamiestä kuultuaan unionin tuomioistuimen presidentti päätti 10.10.2019 hylätä tämän tuomion 42 kohdassa mainitun ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen pyynnön.
- 45 Tätä ratkaisua perusteltiin sillä, että syyt, joihin ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin vetosi, eivät olleet omiaan osoittamaan, että työjärjestyksen 105 artiklan 1 kohdassa määritellyt edellytykset täyttyivät nyt käsiteltävässä asiassa (ks. analogisesti tuomio 16.7.2020, Addis, C-517/17, EU:C:2020:579, 42 kohta).
- 46 Unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan on näet niin, etteivät pelkät taloudelliset intressit, vaikka ne olisivatkin merkittäviä ja hyväksyttäviä (määräys 2.9.2015, Leonmobili ja Leone, C-353/15, ei julkaistu, EU:C:2015:552, 8 kohta), eivätkä taloudellisen menetyksen riski tai pääasian taloudellinen arkaluonteisuus (määräys 29.1.2014, E., C-436/13, ei julkaistu, EU:C:2014:95, 27 kohta) riitä osoittamaan työjärjestyksen 105 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun kiireellisyyden olemassaoloa.
- 47 Lisäksi niiden asioiden huomattava määrä, joiden käsittelyä on lykätty odotettaessa unionin tuomioistuimen ratkaisua nyt käsiteltävästä ennakkoratkaisupyyntöstä, ei myöskään sellaisenaan voi olla sellainen poikkeuksellinen olosuhde, joka oikeuttaisi nopeutetun menettelyn käyttämisen (ks. vastaavasti määräys 8.3.2012, P, C-6/12, ei julkaistu, EU:C:2012:135, 8 kohta; määräys 31.3.2014, Indėlių ir investicijų draudimas ja Nemaniūnas, C-671/13, ei julkaistu, EU:C:2014:225, 10 kohta ja määräys 28.11.2017, Di Girolamo, C-472/17, ei julkaistu, EU:C:2017:932, 15 kohta).

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen ja toinen ennakkoratkaisukysymys

- 48 Ensimmäisellä ja toisella ennakkoratkaisukysymyksellään, joita on syytä tarkastella yhdessä, ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin kysyy, onko arvonlisäverodirektiivin 14 artiklaa tulkittava siten, että kiinteistön pysyvän käyttöoikeuden muuttuminen kansallisessa lainsäädännössä säädetyllä tavalla täydeksi omistusoikeudeksi maksun maksamista vastaan on arvonlisäverodirektiivin mainitun artiklan 2 kohdan a alakohdassa tarkoitettu tavaroiden luovutus tai toissijaisesti kyseisen artiklan 1 kohdassa tarkoitettu tavaroiden luovutus.
- 49 Aluksi on huomautettava, että arvonlisäverodirektiivillä otetaan käyttöön yhteinen arvonlisäverojärjestelmä, joka perustuu muun muassa verollisten liiketoimien yhtenäiseen määritelmään (tuomio 13.6.2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, 30 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 50 Mainitun direktiivin 2 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaan arvonlisäveroa on siten suoritettava verovelvollisen tässä ominaisuudessaan jäsenvaltion alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta.

- 51 Arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 1 kohdan mukaan tavaroiden luovutuksella tarkoitetaan aineellisen omaisuuden omistajalle kuuluvan määräämisvallan siirtoa.
- 52 Tästä on todettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 1 kohdassa tarkoitettulla tavaroiden luovutuksen käsitteellä ei tarkoiteta omistusoikeuden siirtoa sovellettavassa kansallisessa lainsäädännössä säädetyissä muodoissa, vaan siihen sisältyvät kaikki yhden osapuolen toteuttamat aineellisen omaisuuden siirtotoimenpiteet, joilla toinen osapuoli oikeutetaan tosiasiallisesti määräämään kyseisestä omaisuudesta niin kuin tämä olisi sen omistaja (tuomio 15.5.2019, Vega International Car Transport and Logistic, C-235/18, EU:C:2019:412, 27 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 53 Lisäksi mainitun direktiivin 14 artiklan 2 kohdan a alakohdassa säädetään, että tämän artiklan 1 kohdassa tarkoitetun liiketoimen lisäksi tavaroiden luovutuksena pidetään omaisuuden omistusoikeuden siirtoa korvausta vastaan viranomaisen määräyksestä, sen nimissä tai suoraan lain nojalla.
- 54 Näin ollen on todettava, että vaikka arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 1 kohdassa määritetään yleisesti tavaroiden luovutuksen käsite, saman artiklan 2 kohdan sanamuodon mukaisesta tulkinnasta ja erityisesti ilmaisusta ”edellä 1 kohdassa tarkoitetun liiketoimen lisäksi” voidaan päätellä, että mainittu 2 kohta koskee muita liiketoimia, joita kyllä pidetään ”tavaroiden luovutuksina” mutta joilla on tämän direktiivin 14 artiklan 1 kohdassa tarkoitetuista liiketoimista poikkeavia ominaispiirteitä. Erityisesti on todettava, että mainitun direktiivin 14 artiklan 2 kohdan a alakohdassa tarkoitettussa liiketoimien määritelmässä ei mainita ”aineellisen omaisuuden omistajalle kuuluvan määräämisvallan siirtoa”, joka puolestaan mainitaan saman direktiivin 14 artiklan 1 kohdassa (ks. vastaavasti tuomio 13.6.2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, 35 kohta). Arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 2 kohdan a alakohdassa viitataan sitä vastoin eksplisiittisesti kyseisen tavaroiden omistusoikeuden siirtymiseen (ks. vastaavasti tuomio 13.6.2018 Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, 40 kohta).
- 55 Niinpä arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan sanamuodosta ja rakenteesta ilmenee, että tämän artiklan 2 kohta on erityissäännös sen 1 kohtaan sisältyvään tavaroiden luovutuksen yleiseen määritelmään nähden ja että 2 kohdan soveltamista koskevat edellytykset ovat itsenäisiä mainitun 1 kohdan soveltamisedellytyksiin nähden (ks. vastaavasti tuomio 13.6.2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, 36 kohta).
- 56 Näin ollen liiketoimen luokittelu arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 2 kohdan a alakohdassa tarkoitetuksi tavaroiden luovutukseksi edellyttää kolmen kumulatiivisen edellytyksen täyttymistä. Kyseessä on ensinnäkin oltava omistusoikeuden siirto. Omistusoikeuden siirron on toiseksi tapahduttava viranomaisen määräyksestä, sen nimissä tai suoraan lain nojalla. Lopuksi siirto on tehtävä korvausta vastaan (tuomio 13.6.2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, 37 kohta).
- 57 Nyt käsiteltävässä asiassa ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen toimittamista tiedoista ilmenee kahdesta ensimmäisestä tämän tuomion edellisessä kohdassa mainituista edellytyksistä, ettei ole kiistetty sitä, että se, että kiinteistön pysyvän käyttöoikeuden muuttuminen täydeksi omistusoikeudeksi, minkä johdosta Wrocławin kunnan omistusoikeus on siirtynyt aikaisemmille pysyvän käyttöoikeuden haltijoille, on luokiteltava arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 2 kohdan a alakohdassa tarkoitetuksi omistusoikeuden siirroksi. Lisäksi on kiistatonta, että kyseinen muuttuminen on tapahtunut lain nojalla.

- 58 Siitä kysymyksestä, onko kiinteistön pysyvän käyttöoikeuden muuttuminen täydeksi omistusoikeudeksi toteutettu arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 2 kohdan a alakohdassa tarkoitetulla tavalla korvausta vastaan, on todettava ensinnäkin, että korvauksen käsitteelle on tämän säännöksen nojalla, kun siinä ei ole minkäänlaista viittausta jäsenvaltioiden kansalliseen oikeuteen, annettava unionin oikeudessa itsenäinen ja yhtenäinen määritelmä, jossa otetaan huomioon se, että tämä säännös on erityissäännös, kuten tämän tuomion 55 kohdasta käy ilmi. Tämän käsitteen sisältö ei näin ollen voi riippua siitä, mikä merkitys ja ulottuvuus kyseisellä käsitteellä on jäsenvaltioiden kansallisissa lainsäädännöissä.
- 59 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee tältä osin, että jotta kysymyksessä on arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 2 kohdan a alakohdassa tarkoitettu siirto korvausta vastaan, ei merkitystä ole sillä – kun otetaan huomioon se, että tämä säännös on erityissäännös –, täyttääkö tällainen siirto kaikki mainitun direktiivin 2 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettut vastikkeellisen luovutuksen osatekijät (ks. vastaavasti tuomio 13.6.2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, 44 kohta).
- 60 Toiseksi on korostettava, että arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 2 kohdan a alakohdan sanamuodossa viitataan korvauksen maksamiseen vahvistamatta kuitenkaan edellytyksiä, jotka koskevat tämän korvauksen luonnetta tai määrää.
- 61 Kolmanneksi unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee, että sen määrittämiseksi, täyttyykö korvauksen maksamista koskeva edellytys, on osoitettava vain se, että pääasiassa kyseessä oleva korvaus liittyy suoraan omistusoikeuden siirtämiseen ja että tämä korvaus on tosiasiallinen, mikä ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on selvitettävä (ks. vastaavasti tuomio 13.6.2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, 45 kohta).
- 62 Nyt käsiteltävässä asiassa unionin tuomioistuimen käytettävissä olevasta asiakirja-aineistosta ilmenee, että velvollisuus maksaa muuttamismaksu syntyy lain nojalla sinä päivänä, jona kiinteistöön kohdistuva pysyvä käyttöoikeus muuttuu täydeksi omistusoikeudeksi, ja että tämän maksun määrä vastaa pysyvistä käyttöoikeudesta maksettavaa vuosimaksun määrää, sellaisena kuin vuosimaksu on muuttamisajankohtana, ja sitä maksetaan 20 vuoden ajan. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen toimittamien tietojen mukaan pysyvistä käyttöoikeudesta maksettavat vuosittaiset maksut lasketaan puolestaan prosenttiosuutena maa-alueen hinnasta. Pääasiassa kyseessä olevat muuttamismaksut liittyvät näin ollen suoraan omistusoikeuden siirtoon, ja ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on selvitettävä niiden tosiasiallinen maksaminen.
- 63 Edellä esitetyn perusteella ensimmäiseen ja toiseen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, että arvonlisäverodirektiivin 14 artiklan 2 kohdan a alakohtaa on tulkittava siten, että kiinteistön pysyvän käyttöoikeuden muuttuminen kansallisessa lainsäädännössä säädetyllä tavalla täydeksi omistusoikeudeksi maksun maksamista vastaan on tässä säännöksessä tarkoitettu tavaroiden luovutus.

Kolmas ennakkoratkaisukysymys

- 64 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin kysyy kolmannella kysymyksellään, onko arvonlisäverodirektiiviä tulkittava siten, että kun kiinteistön pysyvä käyttöoikeus muuttuu kansallisessa lainsäädännössä säädetyllä tavalla täydeksi omistusoikeudeksi maksun maksamista vastaan, kunta toimii arvonlisäverodirektiivin 9 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna verovelvollisena, vai siten, että se toimii mainitun direktiivin 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna viranomaisena.

- 65 Tähän kysymykseen vastaamiseksi on aluksi arvioitava, onko se, että kiinteistön pysyvä käyttöoikeus muuttuu täydeksi omistusoikeudeksi maksun maksamista vastaan, arvonnäverodirektiivin 9 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua liiketoimintaa.
- 66 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan arvonnäverodirektiivin 13 artiklan 1 kohdan soveltaminen nimittäin edellyttää, että kyseisen toiminnan todetaan ensin olevan liiketoimintaa. Jos toiminnan todetaan olevan tämän direktiivin 9 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitettua liiketoimintaa, on tutkittava mainitun direktiivin 13 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa säädetyn julkisoikeudellisia yhteisöjä koskevan poikkeuksen sovellettavuus (ks. analogisesti tuomio 29.9.2015, Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, 30 kohta; tuomio 29.10.2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, 31 kohta ja tuomio 13.6.2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, 47 kohta).

Toiminnan luokittelu liiketoiminnaksi

- 67 Arvonnäverodirektiivin 9 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa määritellään liiketoiminnan käsite siten, että sillä tarkoitetaan kaikkea tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittamaa toimintaa ja erityisesti "aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa".
- 68 Arvonnäverodirektiivin 9 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitetun hyödyntämisen käsitteen osalta unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä käy ilmi, että tällä käsitteellä viitataan yhteisen arvonnäverojärjestelmän neutraalisuuden periaatteen vaatimusten mukaisesti kaikkiin liiketoimiin, joilla on tarkoitus saada kyseisestä omaisuudesta jatkuvaluonteisia tuloja, näiden liiketoimien oikeudellisesta muodosta riippumatta (tuomio 6.10.2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten, C-267/08, EU:C:2009:619, 20 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen ja tuomio 2.6.2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, 24 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 69 Arvonnäverodirektiivin 9 artiklan 1 kohdan sanamuodon tarkastelusta käy ilmi liiketoiminnan käsitteen soveltamisalan laajuus, ja tarkemmin se, että se on myös objektiivinen siten, että toimintaa tarkastellaan sellaisenaan sen tarkoituksesta tai tuloksesta riippumatta (ks. vastaavasti tuomio 13.6.2019, IO (ALV – Hallintoneuvoston jäsenen toiminta), C-420/18, EU:C:2019:490, 31 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 70 Nyt käsiteltävässä asiassa on otettava huomioon muun muassa se, että Wrocławin kunta perii vastikkeena siitä, että kiinteistöä koskeva pysyvä käyttöoikeus muuttuu täydeksi omistusoikeudeksi, entisiltä pysyvän käyttöoikeuden haltijoilta maksun, jota on lähtökohtaisesti maksettava 20 vuoden ajan muuttumispäivästä lukien. Samoin siinä tapauksessa, että kyseinen maksu suoritetaan kertamaksuna, maksu vastaa sen vuoden maksua, jonka aikana aikomus maksaa kertamaksu ilmaistaan, kerrottuna niiden vuosien lukumäärällä, jotka ovat jäljellä 20 vuoden ajanjakson päättymiseen saakka, laskettuna tästä muuttumispäivästä alkaen.
- 71 Tällaisten seikkojen, jotka ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on tarkistettava, perusteella voidaan päätellä, että kiinteistöä koskevan pysyvän käyttöoikeuden muuttuminen täydeksi omistusoikeudeksi tuo Wrocławin kunnalle jatkuvaluonteisia tuloja ja näin ollen tämä toimi on arvonnäverodirektiivin 9 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua liiketoimintaa.
- 72 Tältä osin on merkityksentöntä, että tällainen muuttuminen tapahtuu lain nojalla ja että muuttamismaksun määrä on vahvistettu tässä samassa laissa, kun otetaan huomioon velvollisuus noudattaa arvonnäverodirektiivin 14 artiklan 2 kohdan a alakohdan tehokasta vaikutusta.

- 73 Myöskään se seikka, että Wrocławin kunta ei ole ryhtynyt mihinkään aktiiviseen toimenpiteeseen muuttaakseen kiinteistön pysyvän käyttöoikeuden täydeksi omistusoikeudeksi, koska toimi toteutuu suoraan lain nojalla, ei voi sellaisenaan johtaa päätelmään, jonka mukaan tämä muuttuminen ei ole aineellisen omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa arvonnalisäverodirektiivin 9 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitettulla tavalla.
- 74 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ei nimittäin voida päätellä, että aktiivisiin toimiin kiinteistön markkinoinnissa ryhtyminen olisi välttämätön edellytys sille, että kiinteistön hyödyntämiseen liittyvää toimintaa voidaan katsoa harjoitetun jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa ja että se voidaan siis katsoa liiketoiminnaksi (ks. vastaavasti tuomio 13.6.2019, IO (ALV – Hallintoneuvoston jäsenen toiminta), C-420/18, EU:C:2019:490, 29 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 75 Lisäksi on todettava, että tällainen edellytys ei olisi myöskään yhteensopiva arvonnalisäverodirektiivin 14 artiklan 2 kohdan a alakohdan kanssa; siinä viitataan lähtökohtaisesti omaisuuden omistusoikeuden vastikkeelliseen siirtoon viranomaisen määräyksestä, sen nimissä tai suoraan lain nojalla.

Toiminnan harjoittaminen viranomaisen ominaisuudessa

- 76 Siitä, onko Wrocławin kunta pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa tapauksessa katsottava verovelvolliseksi, joka toimii tässä ominaisuudessaan arvonnalisäverodirektiivin 9 artiklan 1 kohdassa tarkoitettulla tavalla, vai onko se katsottava kyseisen direktiivin 13 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitetuksi viranomaiseksi, on huomautettava aluksi, että poikkeuksena tästä mainitun direktiivin 9 artiklan 1 kohdassa säädetyistä verovelvollisuutta koskevasta pääsäännöstä saman direktiivin 13 artiklan 1 kohdassa säädetään, että kuntia ei niiden viranomaisen ominaisuudessa harjoittaman toiminnan tai suorittamien liiketoimien osalta ole pidettävä verovelvollisina, paitsi jos niiden jättäminen verovelvollisuuden ulkopuolelle johtaisi huomattavaan kilpailun vääristymiseen (tuomio 29.9.2015, Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, 29 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 77 Koska kyseinen säännös on poikkeus kaiken liiketoiminnan arvonnalisäverollisuutta koskevasta yleissäännöstä, sitä on tulkittava suppeasti (määräys 20.3.2014, Gmina Wrocław, C-72/13, ei julkaistu, EU:C:2014:197, 19 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 78 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan jo tämän säännöksen sanamuodosta seuraa, että verovelvollisuuden ulkopuolelle jättämistä koskevan säännön soveltaminen edellyttää kahden edellytyksen täyttymistä samanaikaisesti eli yhtäältä sitä, että julkisoikeudellisen yhteisön on harjoitettava kyseistä toimintaa, ja toisaalta sitä, että se toimii viranomaisen ominaisuudessa. Viimeksi mainitun edellytyksen osalta julkisyhteisöjen verovelvollisuuden ulkopuolelle jättämisen laajuus voidaan oikeuskäytännön mukaan määrittää juuri kyseessä olevan toiminnan harjoittamista koskevien yksityiskohtaisten sääntöjen perusteella. Arvonnalisäverodirektiivin 13 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettu viranomaisen ominaisuudessa harjoitettu toiminta on sellaista toimintaa, jota julkisoikeudelliset yhteisöt harjoittavat niitä erityisesti koskevan oikeudellisen järjestelmän piirissä, eikä se sisällä sellaista toimintaa, jota ne harjoittavat samoilla oikeudellisilla edellytyksillä kuin yksityiset taloudelliset toimijat (määräys 20.3.2014, Gmina Wrocław, C-72/13, ei julkaistu, EU:C:2014:197, 19 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

- 79 Unionin tuomioistuin on myös täsmentänyt, että kyseessä olevan toiminnan kohteella tai tavoitteella ei ole merkitystä tältä osin ja että sen perusteella, että toiminnan harjoittaminen sisältää viranomaisvaltuuksien käyttämistä, toiminnan voidaan katsoa olevan julkisoikeudellisen sääntelyn alaista (tuomio 29.10.2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, 70 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 80 Kun kyse on erityisesti ensimmäisestä arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan 1 kohdassa säädetystä verovelvollisuuden ulkopuolelle jättämisestä koskevaa sääntöä koskevasta kahdesta edellytyksestä, ei ole epäilystäkään siitä, että kunta on julkisyhteisö.
- 81 Myös toisen mainitussa artiklassa asetetun edellytyksen eli sen, että arvonlisäverosta vapautetaan ainoastaan julkisoikeudellisen yhteisön viranomaisen ominaisuudessa harjoittama toiminta, on kuitenkin täyttyvä.
- 82 Ellei ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen suorittamasta tarkistuksesta muuta johdu, nyt käsiteltävässä asiassa useat seikat näyttävät kuitenkin viittaavan siihen, että Wrocławin kunta ei käytä julkista valtaa silloin, kun kiinteistöä koskeva pysyvä käyttöoikeus muuttuu omistusoikeudeksi.
- 83 Lisäksi vaikuttaa siltä, että Wrocławin kunnalla, joka panee täytäntöön kansallisen lainsäätäjän päättämiä toimenpiteitä, ei ole päätöksentekovaltaa tällaisen muuttumisen henkilöllisen soveltamisalan ja sen soveltamista koskevien yksityiskohtaisten sääntöjen osalta.
- 84 On ilmeistä, että käyttöoikeuden muuttamisesta annetun lain säännösten mukaan Wrocławin kunnan tehtävänä on ensisijaisesti selvittää tosiseikat, antaa todistus kiinteistön pysyvän käyttöoikeuden muuttamisesta täydeksi omistusoikeudeksi ja ilmoittaa uudelle omistajalle muuttamismaksun maksuvelvollisuudesta. Kuten julkisasiamies on korostanut erityisesti ratkaisuehdotuksensa 61 kohdassa, Wrocławin kunta ei vahvista tähänastisten pysyvän käyttöoikeuden haltijoiden suoritettavaksi tulevaa maksua viranomaisena hallinnollisen menettelyn puitteissa ja siihen erityisesti sovellettavan julkisoikeudellisen järjestelmän nojalla.
- 85 Edellä esitetystä seuraa, että jollei ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen tekemistä tarkistuksista muuta johdu, toimien, jotka Wrocławin kunta toteuttaa muutettaessa kiinteistön pysyvää käyttöoikeutta täydeksi omistusoikeudeksi ja joita on pidettävä liiketoimintana, ei voida katsoa käsittävän julkisen vallan käyttämistä.
- 86 Edellä esitetyn perusteella kolmanteen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, että arvonlisäverodirektiiviä on tulkittava siten, että kun kiinteistön pysyvä käyttöoikeus muuttuu kansallisessa lainsäädännössä säädetyllä tavalla täydeksi omistusoikeudeksi sitä vastaan, että kiinteistön omistavalle kunnalle maksetaan maksu, joka tuo kunnalle jatkuvaluonteisia tuloja, tämä kunta toimii, jollei ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen tehtävänä olevista tarkistuksista muuta johdu, tämän direktiivin 9 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna verovelvollisena eikä mainitun direktiivin 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna viranomaisena.

Oikeudenkäyntikulut

- 87 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 (ensimmäinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

- 1) Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 14 artiklan 2 kohdan a alakohtaa on tulkittava siten, että kiinteistön pysyvän käyttöoikeuden muuttuminen kansallisessa lainsäädännössä säädetyllä tavalla täydeksi omistusoikeudeksi maksun maksamista vastaan on tässä säännöksessä tarkoitettu tavaroiden luovutus.
- 2) Direktiiviä 2006/112 on tulkittava siten, että kun kiinteistön pysyvä käyttöoikeus muuttuu kansallisessa lainsäädännössä säädetyllä tavalla täydeksi omistusoikeudeksi sitä vastaan, että kiinteistön omistavalle kunnalle maksetaan maksu, joka tuo kunnalle jatkuvaluonteisia tuloja, tämä kunta toimii, jollei ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen tehtävänä olevista tarkistuksista muuta johdu, tämän direktiivin 9 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna verovelvollisena eikä mainitun direktiivin 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna viranomaisena.

Allekirjoitukset