

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (yhdeksäs jaosto)

22 päivänä tammikuuta 2015 (\*)

Ennakkoratkaisupyyntö – Direktiivi 77/388/ETY – Arvonlisävero – Vapautukset – 13 artiklan B kohdan b alakohta – Käsite ”verosta vapautettu kiinteän omaisuuden vuokraus” – Jalkapallostadionin käyttöön antaminen vastiketta vastaan – Käyttöön antamista koskeva sopimus, jossa varataan omistajalle tiettyjä oikeuksia ja valtuuksia – Tilanne, jossa omistaja tarjoaa erilaisia palveluja, jotka vastaavat 80:tä prosenttia sopimuksessa sovitusta korvauksesta

Asiassa C-55/14,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka cour d’appel de Mons (Belgia) on esittänyt 31.1.2014 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 5.2.2014, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

### **Régie communale autonome du stade Luc Varenne**

vastaan

### **Belgian valtio,**

UNIONIN TUOMIOISTUIN (yhdeksäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: tuomarit J. Malenovský, joka hoitaa yhdeksännen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, M. Safjan (esittelevä tuomari) ja A. Prechal,

julkisasiamies: P. Cruz Villalón,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- régie communale autonome du stade Luc Varenne, edustajanaan avocat W. Panis,
- Belgian hallitus, asiamiehinään M. Jacobs ja J.-C. Halleux,
- Kreikan hallitus, asiamiehinään I. Bakopoulos ja V. Stroumpouli,
- Alankomaiden hallitus, asiamiehinään M. Bulterman ja M. Gijzen,
- Euroopan komissio, asiamiehinään C. Soulay ja L. Lozano Palacios,

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 Ennakkoratkaisupyyntö on esitetty asiassa, jossa vastakkain ovat *régie communale autonome du stade Luc Varenne* (Luc Varennen stadionin itsenäinen kunnallinen liikelaitos; jäljempänä *régie*) ja Belgian valtio ja jossa on kyseessä Luc Varennen jalkapallostadionin tilojen hankinnasta kannettavan 1 350 001,79 euron suuruisen arvonlisäveron vähennyskelpoisuus.

### **Asiaa koskevat oikeussäännöt**

#### *Unionin oikeus*

3 Kuudennen direktiivin 2 artiklassa, joka kuuluu direktiivin II osastoon, jonka otsikko on ”Soveltamisala”, säädetään seuraavaa:

”Arvonlisävero 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 kuitenkin 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 Edellisessä kohdassa mainittu kuudennen direktiivin säännös on otettu lähes muuttumattomana 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 Kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan a alakohdassa (josta on tullut direktiivin

2006/112 168 artikla) säädetään seuraavaa:

”Jos tavaroita ja palveluja käytetään verovelvollisen verollisiin liiketoimiin, verovelvollinen saa vähentää verosta, jonka [hän] on velvollinen maksamaan:

a) arvonlisäver[on], joka on maan alueella maksettu tai maksettava tavaroista tai palveluista, jotka toinen verovelvollinen on toimittanut tai toimittaa hänelle.”

#### *Belgian oikeus*

7 Belgian arvonlisäverolain (code de la taxe sur la valeur ajoutée), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasian tosiseikkoihin (jäljempänä arvonlisäverolaki), 19 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Vastiketta vastaan suoritettuihin palveluihin on rinnastettava yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvan tavaran ottaminen verovelvollisen omaan tai hänen henkilöstönsä yksityiseen käyttöön taikka yleisesti ottaen käyttö verovelvollisen liiketoimintaan kuulumattomiin tarkoituksiin, jos tavara on oikeuttanut veron täyteen tai osittaiseen vähennykseen.”

8 Arvonlisäverolain 44 §:n 3 momentin 2 kohdassa säädetään, että arvonlisäverosta vapautetaan

”kiinteistöjen vuokraus, vuokraoikeuden luovutus sekä käyttö 19 §:n 1 momentissa asetetuin edellytyksin, lukuun ottamatta

a) seuraavien palvelujen suorittamista:

- alueiden käyttöön antaminen kulkuneuvojen paikoitusta varten
- tilojen käyttöön antaminen tavaroiden varastointia varten
- kalustettujen majoituspaikkojen tarjoaminen hotelleissa, motelleissa ja muissa laitoksissa, joissa tarjotaan majoitusta maksaville asiakkaille
- leirintäpaikkojen käyttöön antaminen

b) kiinteistöjen leasingia tai sellaisena pidettävää vuokrausta harjoittavan yrityksen kiinteistöjen leasing, kun kyseinen yritys rakentaa, rakennuttaa tai hankkii arvonlisäverollisesti sopimuksen kohteena olevan rakennuksen ja kun vuokralainen ottaa kyseisen omaisuuden vuokralle voidakseen käyttää sitä arvonlisäverollisen toiminnan harjoittamiseen; kuningas määrittää edellytykset, jotka kiinteistöjen leasingia koskevan sopimuksen on täytettävä erityisesti sopimuksen keston, sen kohteena olevan omaisuuden luonteen ja käyttötarkoituksen sekä vuokralaisen oikeuksien ja velvoitteiden osalta

c) säilytyslokeroiden vuokraus.”

9 Arvonlisäverolain 45 §:n 1 momentin 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Verovelvollinen voi vähentää verosta, jonka maksamiseen hän on velvollinen, arvonlisäveron, jonka hän on maksanut hänelle toimitetuista tavaroista ja palveluista, hänen maahantuomistaan tavaroista tai hänen yhteisöhankinnoistaan, jos hän käyttää niitä seuraaviin tarkoituksiin:

1° arvonlisäverolliset liiketoimet – –”

10 Arvonlisäverotuksessa sovellettavista vähennyksistä 10.12.1969 annetun kuninkaan

päätöksen nro 3 1 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Verovelvollinen voi vähentää tämän päätöksen 2 ja 4 §:n edellytysten mukaisesti veron, joka sisältyy sellaisten tavaroiden ja palveluiden hintaan, jotka verovelvollisella on tarkoitus käyttää arvonlisäverolain 45 §:n 1 momentin 1–5 kohdassa tarkoitettuihin liiketoimiin, jollei arvonlisäverolain 45 §:n 1 bis, 2 ja 3 momentista muuta johdu.

Mikäli verovelvollinen suorittaa liiketoimintansa yhteydessä muita liiketoimia, jotka eivät oikeuta vähennykseen, verovelvollisen on noudatettava vähennysten määrittämiseksi arvonlisäverolain 46 ja 48 §:n sekä tämän päätöksen 12–21 §:n säännöksiä.

2. Verot, jotka sisältyvät sellaisten tavaroiden ja palveluiden hintaan, jotka verovelvollisen on tarkoitus käyttää yksityisiin tarkoituksiin tai liiketoimintaansa kuulumattomiin tarkoituksiin, eivät missään tapauksessa ole vähennyskelpoisia.

Mikäli tavara tai palvelu on tarkoitettu käytettäväksi osittain tällaisiin tarkoituksiin, vähennysoikeutta ei ole tältä osin. Verovelvollinen määrittää tällaisen käytön osuuden viranomaisen valvonnassa.”

### **Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys**

11 Régie hyödyntää Luc Varennen jalkapallostadionia, jonka hankinnasta se maksoi 6 428 579,97 euroa ja sen lisäksi 1 350 001,79 euroa arvonlisäveroa.

12 Régie teki 25.8.2003 Royal Football Club de Tournai ASBL -nimisen jalkapalloklubin (jäljempänä RFCT) kanssa sopimuksen, jonka mukaan RFCT käyttää korvausta vastaan Luc Varennen jalkapallostadionin tiloja.

13 Régie vähensi kyseisten tilojen hankinnasta kannetun arvonlisäveron kokonaisuudessaan.

14 Belgian veroviranomainen katsoi régien toimipaikassa vuosina 2004 ja 2006 tehtyjen kahden tarkastuksen jälkeen, että régie toteutti arvonlisäverotuksen kannalta erityyppisiä liiketoimia, eli

- arvonlisäveron alaisia toimia, jotka oikeuttivat vähentämään ostoihin sisältyvän arvonlisäveron
- arvonlisäverotuksen ulkopuolelle jääviä liiketoimia, jotka eivät oikeuttaneet vähentämään ostoihin sisältyvää arvonlisäveroa; näihin kuului esimerkiksi Luc Varennen jalkapallostadionin tiettyjen tilojen antaminen RFCT:n käyttöön vastikkeetta, ja
- arvonlisäverosta vapautettuja liiketoimia, jotka eivät näin ollen oikeuta vähentämään ostoihin sisältyvää arvonlisäveroa.

15 Belgian veroviranomainen katsoi näin ollen, että kyseisen stadionin tiettyjen tilojen antaminen RFCT:n käyttöön sen régien kanssa tekemän sopimuksen ehtojen mukaisesti oli katsottava olevan kiinteän omaisuuden vuokrausta ja se oli näin ollen vapautettava arvonlisäverosta arvonlisäverolain 44 §:n 3 momentin 2 kohdan nojalla.

16 Belgian veroviranomainen totesi 22.12.2006 laaditussa pöytäkirjassa, että régien toimintojen arviointi tosiasiallisen käytön perusteella osoitti, että sillä oli ostoihin sisältyvän arvonlisäveron osalta enintään 36 prosentin suuruinen vähennysoikeus arvonlisäverolain 46 §:n 2 momentissa tarkoitettun tosiasiallisen käytön suhdelukuun perustuvan menetelmän nojalla.

17 Belgian veroviranomainen osoitti 10.1.2007 régielle maksuunpanopäätöksen, jossa se vaati régietä maksamaan virheellisesti vähennetyn arvonlisäveron osan eli 864 001,15 euroa, 86 400 euron suuruisen seuraamusmaksun sekä viivästyskorkoja.

18 Régie riitautti tämän maksuunpanopäätöksen tribunal de première instance de Monsissa, joka katsoi 12.5.2011 antamassaan ratkaisussa, että sen, että régie oli antanut Luc Varennen jalkapallostadionin tietyt tilat RFCT:n käyttöön, oli katsottava olevan kiinteän omaisuuden vuokrausta ja että veroviranomainen oli perustellusti evännyt oikeuden vähentää ostoihin sisältyvän arvonlisäveron. Régie haki muutosta tähän ratkaisuun cour d'appel de Monsilta.

19 Koska cour d'appel de Mons katsoi, että sen käsiteltävänä olevan asian ratkaisu edellyttää kuudennen direktiivin tiettyjen säännösten tulkintaa, se päätti lykätä ratkaisun antamista ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko yksinomaan jalkapallon pelaamiseen käytettävien urheilukeskuksen tilojen käyttöön antamista, joka käsittää oikeuden käyttää ja hyödyntää määrättyinä aikoina jalkapallostadionin pelialuetta (pelikenttä) ja pukuhuoneita pelaajia ja erotuomareita varten enintään 18 päivänä urheilukauden aikana (urheilukausi alkaa 1.7. kunakin kalenterivuonna ja päättyy 30.6. seuraavana vuonna), pidettävä [kuudennen direktiivin] 13 artiklan B kohdan b alakohdassa [direktiivin 2006/112 135 artiklan 1 kohdan I alakohta] tarkoitettuna verosta vapautettuna kiinteän omaisuuden vuokrauksena siltä osin kuin

- käyttö- ja hyödyntämisoikeuden luovuttajalla on täysi oikeus myöntää samoja oikeuksia valitsemilleen muille luonnollisille henkilöille tai oikeushenkilöille muina ajankohtina kuin edellä mainittuina 18 päivänä
- käyttö- ja hyödyntämisoikeuden luovuttajalla on oikeus päästä milloin tahansa mainittuihin tiloihin ilman näiden oikeuksien saajan etukäteistä suostumusta muun muassa tilojen asianmukaisen käytön varmistamiseksi sekä vahinkojen ehkäisemiseksi ainoastaan sillä edellytyksellä, ettei pääsyyllä häiritä urheilukilpailujen asianmukaista kulkua
- käyttö- ja hyödyntämisoikeuden luovuttajalla säilyy lisäksi oikeus valvoa jatkuvasti pääsyä tiloihin, mukaan lukien ajanjakso, jolloin RFCT käyttää tiloja
- käyttö- ja hyödyntämisoikeuden luovuttaja perii 1 750 euron suuruisen kertakorvauksen jokaiselta päivältä, jona pelikenttää, pukuhuoneita, baaria, vahtimestarin palveluja ja koko tilojen vartiointi- ja valvontapalveluja käytetään, kun otetaan huomioon se, että kyseisen sopimuksen mukaan peritystä summasta 20 prosenttia vastaa maksua pääsystä jalkapallokentälle ja 80 prosenttia vastiketta erilaisista käyttö- ja hyödyntämisoikeuden luovuttajan [– –] suorittamista kunnossapito-, siivous- ja ylläpitopalveluista (ruohonleikkuu, siemennys jne.), pelikentän saattamisesta sääntöjä vastaavaksi sekä sen suorittamista liitännäispalveluista?”

## **Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu**

20 Ennakkoratkaisua pyytänyt kansallinen tuomioistuin pyrkii kysymyksellään selvittämään pääasiallisesti, onko kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohtaa tulkittava siten, että jalkapallostadionin käyttöön antaminen vastiketta vastaan sellaisen sopimuksen nojalla, jossa varataan omistajalle tiettyjä oikeuksia ja valtuuksia ja määrätään, että omistajan on suoritettava erilaisia palveluja, muun muassa kunnossapito-, siivous- ja ylläpitopalveluja sekä pelikentän saattamista sääntöjä vastaavaksi koskevia palveluja, jotka yhdessä vastaavat 80:tä prosenttia sopimuksessa sovitusta korvauksesta, on tässä säännöksessä tarkoitettua ”kiinteän omaisuuden vuokrausta”.

21 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitettua ”kiinteän omaisuuden vuokrausta” käsitteen peruspiirre on, että sopimuspuolelle annetaan sovituksi ajaksi vastiketta vastaan oikeus hallita kiinteistöä omistajan tavoin ja sulkea muut henkilöt tämän oikeuden ulkopuolelle. Sen arvioimiseksi, vastaako tietty sopimus tätä määritelmää, on otettava huomioon kaikki kyseisen liiketoimen ominaispiirteet ja olosuhteet, joissa se toteutetaan. Tässä yhteydessä ratkaiseva osatekijä on kyseisen toimenpiteen objektiivinen sisältö, joka määritetään riippumatta siitä, miten asianosaiset ovat sen luokitelleet (tuomio MacDonald Resorts, C-270/09, EU:C:2010:780, 46 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

22 Lisäksi on muistutettava, että jotta kyseessä olisi kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitettu kiinteän omaisuuden vuokraus, kaikkien tälle liiketoimelle ominaisten edellytysten on täytyttävä, eli kiinteistön omistaja on antanut vuokralaiselle vuokraa vastaan sovituksi ajaksi oikeuden hallita kiinteistöään ja sulkea muut ulkopuolelle sen piiristä (tuomio Medicom ja Maison Patrice Alard, C-210/11 ja C-211/11, EU:C:2013:479, 26 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

23 Kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohta muodostaa poikkeuksen siitä yleisestä periaatteesta, jonka mukaan arvonlisävero kannetaan jokaisesta verovelvollisen suorittamasta vastikkeellisesta palvelusta, ja sen ilmaisuja on siten tulkittava suppeasti. Mikäli jokin edellisessä kohdassa mainituista edellytyksistä ei täyty, kyseistä säännöstä ei voida soveltaa analogisesti sillä perusteella, että kyseisen kiinteistön käyttö muistuttaa eniten kyseisessä säännöksessä tarkoitettua vuokrausta (ks. vastaavasti tuomio Medicom ja Maison Patrice Alard, EU:C:2013:479, 27 kohta).

24 Pääsääntöisesti on niin, että kansallisten tuomioistuinten, jotka yksin ovat toimivaltaisia arvioimaan tosiseikkoja, tehtävänä on määrittää kunkin yksittäistapauksen olosuhteiden perusteella kyseisen liiketoimen olennaiset ominaispiirteet sen luokitteluksi kuudennen direktiivin mukaan (ks. vastaavasti mm. tuomio Medicom ja Maison Patrice Alard, EU:C:2013:479, 33 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

25 Oikeuskäytännössä on jo todettu erityisesti urheilupaikkojen käytön luokittelu osalta, että urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyviä palveluja on mahdollisuuksien mukaan tarkasteltava kokonaisuutena (tuomio Stockholm Lindöpark, C-150/99, EU:C:2001:34, 26 kohta).

26 Oikeuskäytännössä on siten täsmennetty golfkentän vuokrauksen osalta, että koska golfkentän hallintoon kuuluu sekä passiivinen toimi, jolla kenttä luovutetaan käytettäväksi, että erityisesti myös paljon muuta kaupallista toimintaa, josta palvelujen suorittaja vastaa, kuten suorittajan jatkuva käytön valvonta, kentän hoito ja ylläpito sekä muiden tilojen tarjoaminen käytettäväksi, golfkentän vuokrausta ei täysin poikkeuksellisia olosuhteita lukuun ottamatta voida pitää pääasiallisena palvelusuorituksena (tuomio Stockholm Lindöpark, EU:C:2001:34, 26 kohta).

27 On totta, että pääasian olosuhteet eroavat tuomion Stockholm Lindöpark (EU:C:2001:34) taustalla olleen asian kohteena olevalle liiketoimelle ominaisista olosuhteista, koska ensinnäkin

pääasiassa on kyseessä se, että urheiluseura käyttää tiloja ”kollektiivisesti” eivätkä pelaajat yksittäisesti, toiseksi tämä käyttö on toistuvaa, pitkäkestoista ja lähtökohtaisesti yksinomaista sovittuina päivinä, ja kolmanneksi régien tehtävät ja oikeudet vuokranantajana vaikuttavat johtuvan osittain sellaisten urheilutilojen, joita laaja joukko erilaisia kokoonpanoja ja henkilöitä voi käyttää, käytölle vuokraustarkoituksiin ominaisista tarpeista.

28 On kuitenkin katsottava, että jollei kansalliselle tuomioistuimelle kuuluvasta tosiseikkojen arvioinnista muuta johdu, ennakkoratkaisupyynnöstä ei käy ilmi sellaisia poikkeuksellisia seikkoja, joiden perusteella voitaisiin katsoa, että jalkapallokentän käyttöä voitaisiin pitää liiketoimen pääasiallisena palvelusuorituksena, siten, että liiketoimen voitaisiin katsoa olevan kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitettua kiinteän omaisuuden vuokrausta.

29 Pääasian olosuhteissa vaikuttaa siltä, että kyseessä on régien tarjoama monitahoisempi, urheilutiloihin pääsyn tarjoamisesta muodostuva palvelu, jossa se huolehtii kyseisten tilojen valvonnasta, hoidosta, ylläpidosta ja puhtaanapidosta.

30 Ensinnäkin valvonnasta eli régielle myönnettyistä oikeuksista päästä urheilutiloihin ja valvoa niihin pääsyä on todettava, että on totta, että ne eivät voi sellaisenaan olla esteenä pääasiassa kyseessä olevan liiketoimen luokittelukselle kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitettuun vuokraukseen. Tällaiset oikeudet voivat olla perusteltuja sen takaamiseksi, että kolmansista ei aiheudu häiriötä vuokralaisten käyttäessä kyseisiä tiloja. Oikeuskäytännössä on jo täsmennetty, että se, että vuokrattujen tilojen hallintaoikeutta rajoitetaan, ei estä sitä, että kyseinen hallintaoikeus on yksinomainen suhteessa kaikkiin muihin henkilöihin, joiden osalta ei ole säädetty laissa tai määrätty sopimuksessa, että he voivat vedota vuokrasopimuksen kohteena olevaa kiinteistöä koskevaan oikeuteen (tuomio Temco Europe, C?284/03, EU:C:2004:730, 25 kohta).

31 Pääasian olosuhteissa vaikuttaa kuitenkin siltä, että oikeuksista päästä urheilutiloihin ja valvoa niihin pääsyä seuraa vahtimestarin palvelujen avulla se, että kyseisissä tiloissa on pysyvästi régien edustajia, mikä saattaisi viitata siihen, että régien rooli on aktiivisempi kuin kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitettun kiinteän omaisuuden vuokrauksen yhteydessä.

32 Toiseksi erilaisista hoito-, kunnossapito- ja siivouspalveluista on todettava, että ne ovat suurimmaksi osaksi todella tarpeen sen varmistamiseksi, että kyseisiä tiloja voidaan käyttää tarkoitettulla tavalla eli urheilutilaisuuksiin ja erityisesti jalkapallo-otteluihin asianmukaisten urheiluun liittyvien sääntöjen mukaisesti.

33 Näin ollen on katsottava, että tätä tarkoitusta varten tarvittavat tilat annetaan niiden ylläpitoa ja pelikentän saattamista sääntöjä vastaavaksi koskevien palvelujen ansiosta RFCT:n käyttöön sellaisessa kunnossa, että niitä on mahdollista käyttää sovittuihin tarkoituksiin, ja että pääsyn tarjoaminen kyseisiin tiloihin tätä nimenomaista tarkoitusta varten on pääasiassa kyseessä olevalle liiketoimelle ominainen suoritus (ks. analogisesti mm. tuomio Part Service, C?425/06, EU:C:2008:108, 51 ja 52 kohta; tuomio Field Fisher Waterhouse, C?392/11, EU:C:2012:597, 23 kohta ja tuomio RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C?155/12, EU:C:2013:434, 22 kohta).

34 Tässä yhteydessä on todettava, että tarjottujen palvelujen taloudellinen arvo, joka vastaa ennakkoratkaisupyynnön mukaan 80:tä prosenttia sopimuksessa määrätystä korvauksesta, tukee myös näkemystä siitä, että pääasiassa kyseessä oleva liiketoimi on luokiteltava kokonaisuudessaan palvelujen suorituksiksi eikä kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitettuun kiinteän omaisuuden vuokraukseen.

- 35 On kuitenkin ennakkoratkaisua pyytäneen kansallisen tuomioistuimen tehtävänä arvioida, ovatko kaikki régien tarjoamat palvelut todella tarpeen, jotta voidaan tarjota pääsy urheilutiloihin sopimuksessa määrättyjä tarkoituksia varten eli yksinomaan jalkapallotarkoituksiin.
- 36 Lopuksi kyseisen omaisuuden käyttöoikeuden kestosta, joka on vuokrasopimuksen olennainen osa, on muistutettava yhtäältä, että oikeuskäytännön mukaan golfkentän osalta kesto voi olla rajallinen (tuomio Stockholm Lindöpark, EU:C:2001:34, 27 kohta).
- 37 Toisaalta oikeuskäytännöstä käy ilmi, että kyseisen käyttöoikeuden ei lähtökohtaisesti pidä olla ainoastaan satunnaista ja väliaikaista (ks. vastaavasti tuomio Leichenich, C?532/11, EU:C:2012:720, 24 kohta).
- 38 Pääasian olosuhteissa käyttöön antamista koskevassa sopimuksessa täsmennetty käyttöoikeuden kesto on enintään 18 pelipäivää jalkapallokautta kohti, mikä ei lähtökohtaisesti ole vähäpätöinen määrä. Ennakkoratkaisua pyytäneen kansallisen tuomioistuimen on kuitenkin arvioitava, onko kaikkien esille tulleiden seikkojen perusteella pikemminkin katsottava, että sovittu käyttöoikeus on satunnaista ja tilapäistä, mikä olisi lisäosoitus siitä, että pääasiassa kyseessä oleva liiketoimi olisi luokiteltava kokonaisuudessaan palvelujen suoritukseksi eikä kiinteään omaisuuden vuokraukseksi. Tässä yhteydessä on selvitettävä erityisesti, annetaanko, kuten Belgian hallitus väittää, Luc Varennen jalkapallostadionin tilat sopimuksen sanamuodosta poiketen tosiasiallisesti RFCT:n käyttöön satunnaista jatkuvammin vai onko niin, kuten régie väittää, että tosiasiallinen käyttöoikeus rajoittuu ainoastaan jalkapallo-otteluihin.
- 39 Edellä esitetyn perusteella ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohtaa on tulkittava siten, että jalkapallostadionin käyttöön antaminen vastiketta vastaan sellaisen sopimuksen nojalla, jossa varataan omistajalle tiettyjä oikeuksia ja valtuuksia ja määrätään, että omistajan on suoritettava erilaisia palveluja, muun muassa kunnossapito-, siivous- ja ylläpitopalveluja sekä pelikentän saattamista sääntöjä vastaavaksi koskevia palveluja, jotka yhdessä vastaavat 80:tä prosenttia sopimuksessa sovitusta korvauksesta, ei ole lähtökohtaisesti tässä säännöksessä tarkoitettua ”kiinteään omaisuuden vuokrausta”. On kansallisen tuomioistuimen asiana selvittää, onko näin.

### **Oikeudenkäyntikulut**

- 40 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:



**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 siten, että jalkapallostadionin käyttöön antaminen vastiketta vastaan sellaisen sopimuksen nojalla, jossa varataan omistajalle tiettyjä oikeuksia ja valtuuksia ja määrätään, että omistajan on suoritettava erilaisia palveluja, muun muassa kunnossapito-, siivous- ja ylläpitopalveluja sekä pelikentän saattamista sääntöjä vastaavaksi koskevia palveluja, jotka yhdessä vastaavat 80:tä prosenttia sopimuksessa sovitusta korvauksesta, ei ole lähtökohtaisesti tässä säännöksessä tarkoitettua ”kiinteän omaisuuden vuokrausta”. On kansallisen tuomioistuimen asiana selvittää, onko näin.**

Allekirjoitukset

\* Oikeudenkäyntikieli: ranska.