

Väliaikainen versio

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kymmenes jaosto)

13 päivänä heinäkuuta 2023 (*)

Ennakkoratkaisupyyntö – Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä – Direktiivi 2006/112/EY – 2 artiklan 1 kohdan c alakohta – Vastikkeelliset palvelujen suoritukset – Julkisoikeudelliset yhteisöt – Kunta, joka kantaa kylpylähoitomaksun kaikkien käytettävissä olevan kylpyläinfrastruktuurin saataville asettamisesta

Asiassa C-344/22,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Bundesfinanzhof (liittovaltion ylin verotuomioistuin, Saksa) on esittänyt 15.12.2021 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 27.5.2022, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Gemeinde A

vastaan

Finanzamt,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kymmenes jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja D. Gratsias sekä tuomarit I. Jarukaitis ja Z. Csehi (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: T. Ćapeta,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Gemeinde A, edustajinaan G. Burret ja N. Katemann, Rechtsanwältinnen,

– Saksan hallitus, asiamiehinnään J. Möller ja N. Scheffel,

– Euroopan komissio, asiamiehinnään J. Jokubauskaitis ja B. Martenczuk,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

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 c alakohdan ja 13 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty oikeusriidassa, jossa vastakkain ovat Gemeinde A (kunta A, Saksa) ja Finanzamt (verotoimisto, Saksa) ja joka koskee kunta A:n oikeutta vähentää ostoihin sisältyvä arvonlisävero.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Arvonlisäveroa on suoritettava seuraavista liiketoimista:

— —

c) verovelvollisen tässä ominaisuudessaan jäsenvaltion alueella suorittamasta vastikkeellisesta palvelujen suorituksesta;

— —”

4 Saman 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 kohdassa säädetään seuraavaa:

”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 Direktiivin 168 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Siltä osin kuin tavaroita ja palveluja käytetään verovelvollisen verollisiin liiketoimiin, verovelvollisella on oikeus siinä jäsenvaltiossa, jossa tämä suorittaa kyseiset liiketoimet, vähentää verosta, jonka tämä on velvollinen maksamaan, seuraavat määrät:

a) arvonlisävero, joka on kyseisen jäsenvaltion alueella maksettava tai maksettu tavaroista tai palveluista, jotka toinen verovelvollinen on luovuttanut tai luovuttaa tälle;

— —”

Saksan oikeus

7 Liikevaihtoverolain (Umsatzsteuergesetz), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiassa (jäljempänä UStG), 1 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Liikevaihtoveroa on maksettava seuraavista liiketoimista:

1. Elinkeinonharjoittajan yrityksessään maan alueella vastikkeellisesti suorittamista tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista. Veronalaisuus ei poistu siksi, että liiketoimi suoritetaan lain tai viranomaisen määräyksen perusteella tai se katsotaan suoritetuksi lain säännöksen nojalla;

— —”

8 UStG:n 2 §:ssä säädetään seuraavaa:

”(1) Elinkeinonharjoittaja on henkilö, joka harjoittaa itsenäisesti liike? tai ammattitoimintaa. Yritys kattaa elinkeinonharjoittajan kaiken liiketoiminnan ja ammattitoiminnan. Liike? tai ammattitoimintaa on kaikki pysyväisluonteinen tulonhankkimistoiminta, vaikka sillä ei tavoiteltaisikaan voittoa tai vaikka henkilöyhteenliittymä toimisi vain suhteessa jäseniinsä.

— —

(3) Julkisoikeudelliset oikeushenkilöt harjoittavat liike? tai ammattitoimintaa ainoastaan siltä osin kuin tällaista toimintaa harjoitetaan niiden likeyritysten — — taikka maa? tai metsätalousyriyten puitteissa. — —”

9 UstG:n 12 §:n 2 momentissa säädetään seuraavaa:

”Verokanta alennetaan 7 prosentiksi seuraavien liiketoimien osalta:

— —

9. Liiketoimet, jotka liittyvät välittömästi uimalatoimintaan, sekä terveyskylpyjen antaminen. Sama koskee kylpyläinfrastruktuurin saataville asettamista siltä osin kuin vastikkeena on maksettava kylpylähoitomaksu; — —”

10 Baden-Württembergin kuntalain (Gemeindeordnung für Baden-Württemberg), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiassa (jäljempänä GemO), 4 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Kunnat voivat säännellä kunnalliseen itsehallintoon kuuluvia asioita perussäännössään, jos lakiin ei sisälly näitä koskevia säännöksiä. — —”

11 GemO:n 10 §:n 2 ja 3 momentin sanamuoto on seuraava:

”(2) Kunta perustaa toimintakykynsä rajoissa asukkaidensa taloudellisen, sosiaalisen ja kulttuurisen hyvinvoinnin kannalta tarpeellisen julkisen infrastruktuurin. Asukkailla on sovellettavan lainsäädännön puitteissa oikeus käyttää kunnan julkisia palveluja samojen periaatteiden mukaisesti. Heidän on suoritettava kunnalliset maksut.

(3) Henkilöillä, jotka omistavat kunnassa kiinteistön tai harjoittavat kunnassa elinkeinotoimintaa ja jotka eivät asu kunnassa, on samalla tavalla oikeus käyttää julkista infrastruktuuria, joka on kunnassa kiinteistönomistajia tai elinkeinonharjoittajia varten, ja heillä on velvollisuus maksaa kunnalliset maksut omistamiensa kiinteistöjen tai elinkeinotoimintansa osalta.”

12 Baden-Württembergin kunnallisista maksuista annetun lain (Kommunalabgabengesetz für Baden-Württemberg), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiassa, 2 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Kunnalliset maksut kannetaan perussäännön nojalla. Perussäännössä on määritettävä erityisesti maksuvelvollisten ryhmä, maksun kohde, peruste ja määrä sekä maksuvelvollisuuden syntyminen ja erääntyminen.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

13 Pääasian valittaja on kunta, joka on valtiollisesti tunnustettu terveyskylpyläpaikkakunta. Sen kylpylähallintoa johdetaan kunnallisoikeudellisesti niin kutsuttuna kunnan omana yrityksenä, joka on yhteisöverotuksen kannalta elinkeinotoimintaa harjoittava yritys.

14 Pääasian valittaja kantaa tällä perusteella kylpylähoitomaksun (Kurtaxe) GemO:n 4 §:n, luettuna yhdessä Baden-Württembergin kunnallisista maksuista annetun lain 2 §:ssä tarkoitetun perussäännön (jäljempänä kunnallinen perussääntö) kanssa, mukaisesti kattaakseen sille aiheutuneet kylpylä- ja virkistystoimintaan tarkoitetun infrastruktuurin rakennus- ja ylläpitomenot ja näihin tarkoituksiin järjestettävien tapahtumien kustannukset.

15 Kylpylähoitomaksun maksamiseen velvollisia henkilöitä ovat ensinnäkin muualla asuvat henkilöt, jotka oleskelevat kunnassa ja joille on annettu mahdollisuus käyttää tätä infrastruktuuria ja osallistua mainittuihin tapahtumiin, toiseksi kunnan asukkaat, joiden elinalueen keskus on toisessa kunnassa, ja kolmanneksi muualla asuvat henkilöt, jotka oleskelevat kunnassa ammatillisista syistä osallistuakseen kokouksiin tai muihin tapahtumiin. Kylpylähoitomaksua ei sitä vastoin kanneta päivämatkailijoilta, muualla asuvilta tai asukkailta, jotka työskentelevät tai opiskelevat kunnassa.

16 Kylpylähoitomaksun suuruudeksi vahvistetaan muualla asuvien henkilöiden osalta tietty määrä kutakin oleskelupäivää kohti ja maksun maksamiseen velvollisten asukkaiden osalta vuotuinen kiinteä summa oleskelun pituudesta, tiheydestä ja vuodenajasta riippumatta.

17 Ennakkoratkaisupyyntönsä todetaan, että se, joka korvausta vastaan majoittaa henkilöitä, ylläpitää leirintäaluetta tai antaa asuntonsa korvausta vastaan muualla asuvien henkilöiden käyttöön, on velvollinen tekemään saapumis- ja lähtöilmoituksen näistä henkilöistä kolmen päivän kuluessa heidän saapumisestaan ja lähdöstään. Lisäksi matkanjärjestäjien on tehtävä ilmoitus silloin, kun vastikkeeseen, joka matkustajan on suoritettava, sisältyy myös kylpylähoitomaksu.

18 Pääasian valittaja rahoitti kyseisen maksun kantamisesta vuosina 2009–2012 (jäljempänä riidanalaiset vuodet) saaduilla tuloilla muun muassa kylpyläpuiston, kylpylätalon ja teiden (jäljempänä kylpyläinfrastruktuuri) rakentamisen, ylläpidon ja kunnostamisen. Tämä infrastruktuuri on vapaasti kaikkien käytettävissä; sisäänpääsyyn ei tarvita kylpyläkorttia.

19 Koska pääasian valittaja katsoi riidanalaisia vuosia koskeissa liikevaihtoveroilmoituksissaan, että kylpylähoitomaksu oli vastike liikevaihtoverollisesta toiminnasta eli terveyskylpylälaitoksen toiminnasta, se vaati, että kaikista sille aikaisemmassa vaihdannan vaiheessa suoritetuista matkailuun liittyvistä palveluista maksettu liikevaihtovero saadaan

vähentää.

20 Pääasian vastaajan paikan päällä suorittamassa verotarkastuksessa tarkastaja muun muassa jätti huomiotta ne ostoihin sisältyvän arvonlisäveron määrät, jotka eivät liittyneet kylpylätoimintaan, ja otti huomioon kylpylätaloa koskevan ostoihin sisältyvän liikevaihtoveron vain siltä osin kuin taloa oli vuokrattu. Pääasian vastaaja teki 20.3.2015 näiden toteamusten mukaiset liikevaihtoveron muuttamista koskevat päätökset.

21 Oikaisuvaatimusmenettelyssä annetun hylkäävän hallintopäätöksen jälkeen pääasian valittaja nosti kanteen Finanzgericht Baden-Württembergissä (Baden-Württembergin verotuomioistuin, Saksa).

22 Kyseinen tuomioistuin hylkäsi kanteen 18.10.2018 antamallaan tuomiolla ja katsoi pääasiallisesti, ettei pääasian valittaja ollut kylpylähoitomaksun kantamiseen johtavaa toimintaa harjoittaessaan toiminut elinkeinonharjoittajana. Se totesi, että koska kylpyläinfrastruktuurin toiminta kylpylähoitomaksua vastaan ei ollut elinkeinonharjoittajana harjoitettua toimintaa, kyseisen maksun kantamisesta johtuvat ilmoitetut liiketoimet eivät voineet olla liikevaihtoverollisia ja että pääasian vastaajan alun perin myöntämä ostoihin sisältyvän veron vähennys oli näin ollen evättävä. Se muistutti kuitenkin kiellosta vahvistaa maksu valittajalle epäedullisella tavalla (reformatio in peius).

23 Pääasian valittaja teki tästä tuomiosta Revision-valituksen Bundesfinanzhofiin (liittovaltion ylin verotuomioistuin, Saksa), joka on ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin.

24 Kyseinen tuomioistuin pohtii ensinnäkin, onko nyt käsiteltävässä asiassa katsottava, että kyse on vastikkeellisista palvelujen suorituksista, ja täsmentää, että se puoltaa kieltävää vastausta. Kylpyläinfrastruktuuria voivat nimittäin käyttää ilmaiseksi myös henkilöt, joilta ei kanneta kylpylähoitomaksua. Tältä kannalta katsottuna kylpylähoitomaksun vastikkeena saadun palvelun saajaa ei voida yksilöidä, koska kyseisen maksun maksamiseen velvollinen henkilö ei ole saanut suhteessa yleisöön, joka voi myös käyttää näitä palveluja maksutta, mitään konkreettista etua, joka ylittäisi kyseisen yleisön saaman edun. Mainittu tuomioistuin on kuitenkin epävarma siitä, onko pääasian valittajan ja kylpylävieraiden välistä oikeussuhdetta tarkasteltava erikseen. Kunnallisen perussäännön nojalla viimeksi mainittu nimittäin maksavat tietynsuuruisen kylpylähoitomaksun oleskelupäivää kohti kylpyläinfrastruktuurin saataville asettamisesta. Maksut ovat siten vastike mahdollisuudesta käyttää tätä infrastruktuuria. Kyseinen tuomioistuin huomauttaa lopuksi, ettei ole poissuljettua, että kyseessä on pysyvästi tappiollinen toiminta, kun otetaan huomioon, että kylpylähoitomaksu ei kata kylpylälaitoksen käyttökustannuksia.

25 Toiseksi siltä osin kuin tämän tuomion edellisessä kohdassa selostettuun kysymykseen olisi vastattava myöntävästi, ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin kysyy unionin tuomioistuimelta, onko sen määrittämiseksi, onko kyseessä arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitettu ”huomattava kilpailun vääristyminen”, tutkinnan koskettava pääasian valittajan alueen lisäksi myös naapurikuntia, Baden-Württembergin osavaltiota (Land Baden-Württemberg, Saksa) tai liittovaltion aluetta.

26 Tässä tilanteessa Bundesfinanzhof on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Harjoittaako pääasian kaltaisissa olosuhteissa kunta, joka kunnallisen perussäännön nojalla kantaa kunnassa oleskelevilta vierailijoilta (kylpyläasiakkaat) kylpyläinfrastruktuurin (esimerkiksi kylpyläpuisto, kylpylätalo, tiet) saataville asettamisesta kylpylähoitomaksua (tietty summa oleskelupäivältä), sillä, että se asettaa kylpyläinfrastruktuurin kylpylävieraiden saataville kylpylähoitomaksua vastaan, [arvonlisäverodirektiivin] 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa

tarkoitettua liiketoimintaa myös silloin, kun kylpyläinfrastruktuuri on joka tapauksessa kaikkien (eli myös kunnan asukkaiden ja muiden henkilöiden, jotka eivät ole velvollisia maksamaan kylpylähoitomaksua) käytettävissä?

2) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi: Kun edellä mainituissa pääasian olosuhteissa arvioidaan sitä, johtaako kunnan jättäminen verovelvollisuuden ulkopuolelle [arvonlisäverodirektiivin] 13 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitettuun 'huomattavaan kilpailun vääristymiseen', onko maantieteellisesti merkityksellisinä markkinoina pidettävä ainoastaan kyseisen kunnan aluetta?"

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen kysymys

27 Siltä osin kuin ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin viittaa ensimmäisen kysymyksen sanamuodossa liiketoiminnan käsitteeseen, on huomautettava, että arvonlisäverodirektiivin 9 artiklan 1 kohdan ensimmäisen alakohdan mukaan verovelvollisella tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti missä tahansa harjoittaa liiketoimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta. Direktiivin 9 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan ensimmäisen virkkeen mukaan liiketoimintana pidetään kaikkea tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittamaa toimintaa, mukaan lukien kaivostoiminta, maataloustoiminta ja vapaa ammattitoiminta tai vastaava.

28 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan toimintaa voidaan kuitenkin pitää arvonlisäverodirektiivin 9 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitettuna liiketoimintana ainoastaan, jos se täyttää jonkin arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun liiketoimen tunnusmerkistön (tuomio 15.4.2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, 32 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

29 Näin ollen sen määrittämiseksi, onko kylpyläinfrastruktuurin saataville asettaminen pääasiassa kyseessä olevan kaltaisissa olosuhteissa arvonlisäverodirektiivin 9 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitettua liiketoimintaa ja onko pääasian valittaja näin ollen tämän direktiivin 9 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettu verovelvollinen, on aluksi selvitettävä, onko se tämän saataville asettamisen yhteydessä suorittanut mainitun direktiivin 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitetun vastikkeellisen palvelujen suorituksen (ks. vastaavasti tuomio 12.5.2016, Geemente Borsele ja Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, 22 kohta).

30 Koska ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen ennakkoratkaisupyyntönsään esittämien seikkojen perusteella voidaan katsoa, että pääasiassa on todella kyse palvelujen suorituksesta, on tutkittava, voidaanko pääasian valittajan katsoa suorittaneen sen vastikkeellisesti, kuten tämän direktiivin 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa edellytetään (ks. vastaavasti tuomio 12.5.2016, Geemente Borsele ja Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, 23 kohta).

31 Näin ollen on katsottava, että ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin kysyy ensimmäisellä kysymyksellään, onko arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdan c alakohtaa tulkittava siten, että kyseisessä säännöksessä tarkoitetuksi vastikkeelliseksi palvelujen suoritukseksi katsotaan se, että kunta asettaa saataville kylpyläinfrastruktuurin, kun se kantaa kunnallisen perussäännön nojalla tietynsuuruisen kylpylähoitomaksun jokaiselta oleskelupäivältä kunnassa oleskelevalta vierailijoilta mutta tämä infrastruktuuri on vapaasti ja maksutta kaikkien saatavilla.

32 Arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdan c alakohdan mukaan arvonlisävero on suoritettava verovelvollisen tässä ominaisuudessaan jäsenvaltion alueella suorittamasta

vastikkeellisesta palvelujen suorituksesta.

33 Palvelujen suoritusta on pidettävä arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettulla tavalla vastikkeellisena ainoastaan silloin, kun palvelun suorittajan ja vastaanottajan välillä on oikeussuhde, johon liittyvät suoritukset ovat vastavuoroisia, ja palvelun suorittajan saama korvaus on todellinen vastasuoritus vastaanottajan saamasta, yksilöitävissä olevasta palvelusta. Tällainen tilanne on kyseessä, jos suoritettun palvelun ja saadun vastasuorituksen välillä on suora yhteys (tuomio 20.1.2022, Apcoa Parking Danmark, C-90/20, EU:C:2022:37, 27 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

34 Ei kuitenkaan ole ilmeistä, että olisi olemassa oikeussuhde, johon liittyvät suoritukset olisivat vastavuoroisia, yhtäältä sellaisen kunnan, joka kantaa kunnallisen perussäännön nojalla tietynsuuruisen kylpylähoitomaksun oleskelupäivää kohti alueellaan oleskelevilta vierailijoilta, ja toisaalta näiden vierailijoiden, joilla on oikeus käyttää kunnan saataville asettamaa kylpyläinfrastruktuuria, joka on vapaasti kaikkien – myös henkilöiden, jotka eivät ole velvollisia maksamaan kyseistä maksua – käytettävissä, välillä.

35 Kunnan saaman korvauksen eli kylpylähoitomaksun ei nimittäin voida katsoa seuraavan sellaisesta palvelun suorituksesta, jonka välitön vastasuoritus se on.

36 Tämän osalta unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee, että suora yhteys on kyseessä, jos kaksi suoritusta ovat toisistaan riippuvaisia eli jos toinen toteutetaan vain sillä edellytyksellä, että myös toinen toteutuu, ja päinvastoin (tuomio 11.3.2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, 26 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

37 Kylpylähoitomaksun maksamisvelvollisuus asetetaan niille, joilla on velvollisuus maksaa kyseinen maksu, kunnallisessa perussäännössä, jossa määritetään myös kyseisen maksun suuruus (ks. vastaavasti tuomio 18.1.2017, SAWP, C-37/16, EU:C:2017:22, 28 kohta).

38 Ennen kaikkea on todettava, että velvollisuus maksaa kylpylähoitomaksu ei liity siihen, että sen maksamiseen velvolliset henkilöt käyttävät kunnan tarjoamaa kylpyläinfrastruktuuria, vaan se liittyy oleskeluun kunnan alueella riippumatta siitä, mitkä ovat tämän oleskelun perusteena olevat syyt. Näin ollen kunnassa oleskelevat vierailijat ovat velvollisia maksamaan kyseisen maksun myös silloin, kun he oleskelevat siellä muista syistä, kuten kunnassa asuvien perheenjäsentensä tai tuttavien luokse tehtyjen vierailujen vuoksi, ja kun he eivät aio käyttää kylpyläinfrastruktuuria (ks. analogisesti tuomio 22.6.2016, ?eský rozhlas, C-11/15, EU:C:2016:470, 25 ja 26 kohta).

39 Lisäksi on niin, että vaikka kylpylähoitomaksun maksamiseen velvollisilla henkilöillä on mahdollisuus käyttää kylpyläinfrastruktuuria, tämä infrastruktuuri on kuitenkin vapaasti ja ilmaiseksi kaikkien henkilöiden, kuten kunnassa asuvien tai päivävierailijoiden, saatavilla riippumatta siitä, onko henkilö velvollinen maksamaan kylpylähoitomaksun. Näin ollen kylpylähoitomaksun maksamiseen velvolliset henkilöt eivät saa muita etuja kuin henkilöt, jotka käyttävät tätä kylpyläinfrastruktuuria ja jotka eivät ole velvollisia maksamaan kyseistä maksua.

40 Edellä esitetyn perusteella ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa on tulkittava siten, että kyseisessä säännöksessä tarkoitetuksi vastikkeelliseksi palvelujen suoritukseksi ei katsota sitä, että kunta asettaa saataville kylpyläinfrastruktuurin, kun se kantaa kunnallisen perussäännön nojalla tietynsuuruisen kylpylähoitomaksun jokaiselta oleskelupäivältä kunnassa oleskelevilta vierailijoilta mutta velvollisuus maksaa kylpylähoitomaksu ei liity tämän infrastruktuurin käyttämiseen vaan oleskeluun kunnan alueella ja mainittu infrastruktuuri on vapaasti ja maksutta kaikkien saatavilla.

Toinen kysymys

41 Koska ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin täsmentää yhtäältä, että jos vastaus ensimmäiseen ennakkoratkaisukysymykseen on kielteinen, valitus on hylättävä, ja toisaalta, että toinen ennakkoratkaisukysymys on esitetty vain siinä tapauksessa, että ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi, ei toiseen ennakkoratkaisukysymykseen ole tarpeen vastata.

Oikeudenkäyntikulut

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

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

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 2 artiklan 1 kohdan c alakohtaa

on tulkittava siten, että

kyseisessä säännöksessä tarkoitetuksi vastikkeelliseksi palvelujen suoritukseksi ei katsota sitä, että kunta asettaa saataville kylpyläinfrastruktuurin, kun se kantaa kunnallisen perussäännön nojalla tietynsuuruisen kylpylähoitomaksun jokaiselta oleskelupäivältä kunnassa oleskelevilta vierailijoilta mutta velvollisuus maksaa kylpylähoitomaksu ei liity tämän infrastruktuurin käyttämiseen vaan oleskeluun kunnan alueella ja mainittu infrastruktuuri on vapaasti ja maksutta kaikkien saatavilla.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.