Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kahdeksas jaosto)

15 päivänä syyskuuta 2016 *

Ennakkoratkaisupyyntö — Verotus — Arvonlisävero — Kuudes direktiivi 77/388/ETY — Vähennysoikeus — Päätös 2004/817/EY — Jäsenvaltion lainsäädäntö — Tavaroihin ja palveluihin liittyvät kustannukset — Tavaroiden ja palvelujen käyttäminen yli 90-prosenttisesti muuhun kuin taloudellisen toiminnan harjoittamiseen — Vähennysoikeuden epääminen

Asiassa C-400/15,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Bundesfinanzhof (ylin verotuomioistuin, Saksa) on esittänyt 16.6.2015 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 23.7.2015, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Landkreis Potsdam-Mittelmark

vastaan

Finanzamt Brandenburg,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kahdeksas jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja D. Šváby sekä tuomarit J. Malenovský ja M. Safjan (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: M. Campos Sánchez-Bordona,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Landkreis Potsdam-Mittelmark, asiamiehenään J. Wulf-von Moers

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

— Itävallan hallitus, asiamiehenään G. Eberhard,

— Euroopan komissio, asiamiehinään L. Lozano Palacios ja M. Wasmeier,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee luvan antamisesta Saksalle soveltaa jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 17 artiklasta poikkeavaa toimenpidettä 19.11.2004 tehdyn neuvoston päätöksen 2004/817/EY (EUVL 2004, L 357, s. 33; jäljempänä lupapäätös) 1 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Landkreis Potsdam-Mittelmark (Potsdam-Mittelmarkin piirikunta, Saksa) ja Finanzamt Brandenburg (Brandenburgin verovirasto, Saksa) ja jossa on kyse arvonlisäverosta, joka kyseisen julkisyhteisön oli maksettava verovuodelta 2008.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

Kuudes direktiivi

3 Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi) on 1.1.2007 alkaen kumottu ja korvattu yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetulla neuvoston direktiivillä 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 22.12.2009 annetulla neuvoston direktiivillä 2009/162/EU (EUVL 2010, L 10, s. 14). Koska riidanalainen verovuosi on vuosi 2008, kuudenteen direktiiviin tehtyjä viittauksina pidetään viittauksina direktiiviin 2006/112 ja niitä on luettava sen liitteessä XII olevan vastaavuustaulukon mukaan.

4 Kuudennen direktiivin 4 artiklan 1 ja 2 kohdassa säädettiin seuraavaa:

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

2. Edellä 1 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa on kaikki tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittama toiminta, mukaan lukien kaivostoiminta, maataloustoiminta ja vapaa ammattitoiminta tai vastaava. Taloudellisena toimintana on pidettävä myös liiketoimintaa, joka käsittää aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa.”

5 Kuudennen direktiivin 6 artiklan 2 kohdan a alakohdassa säädettiin seuraavaa:

”Vastiketta vastaan suoritettuihin palveluihin on rinnastettava:

a) yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvien tavaroiden ottaminen verovelvollisen omaan tai hänen henkilöstönsä yksityiseen käyttöön taikka yleisesti ottaen käyttö yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin, jos tavarat oikeuttavat [oikeammin: ovat oikeuttaneet] arvonlisäveron täyteen tai osittaiseen vähennykseen”.

6 Kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan a alakohdassa säädettiin seuraavaa:

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

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

7 Kuudennen direktiivin 27 artiklan 1 kohdassa säädettiin seuraavaa:

”Neuvosto voi yksimielisesti komission ehdotuksesta antaa jäsenvaltiolle luvan ottaa käyttöön tästä direktiivistä poikkeavia erityistoimenpiteitä veronkannon yksinkertaistamiseksi tai tietyntyyppisten veropetosten taikka veron kiertämisen estämiseksi. Veronkannon yksinkertaistamiseksi tarkoitetut toimenpiteet saavat vaikuttaa ainoastaan vähäisessä määrin jäsenvaltiossa lopullisessa kulutusvaiheessa kannettavan veron kokonaismäärään.”

Lupapäätös

8 Lupapäätöksen kolmannessa perustelukappaleessa todetaan seuraavaa:

”Poikkeavan toimenpiteen tarkoituksena on sulkea kokonaan arvonlisäveron vähennysoikeuden ulkopuolelle tavaroihin ja palveluihin liittyvät kustannukset, jos kyseisten tavaroiden ja palveluiden käyttöosuus verovelvollisen tai tämän henkilöstön yksityisiin tarpeisiin tai yleisesti ottaen muuhun kuin liiketoiminnan harjoittamiseen [oikeammin: yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin] on yli 90 prosenttia. Tämän [kuudennen direktiivin] 17 artiklasta, sellaisena kuin se on muutettuna mainitun direktiivin 28 f artiklalla, poikkeavan toimenpiteen perusteena on tarve yksinkertaistaa arvonlisäveron kantomenettelyä; toimenpide vaikuttaa ainoastaan vähäisessä määrin lopullisessa kulutusvaiheessa kannettavan veron määrään.”

9 Kyseisen päätöksen 1 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Poiketen siitä, mitä [kuudennen direktiivin] 17 artiklan 2 kohdassa säädetään, Saksalle annetaan lupa sulkea arvonlisäveron vähennysoikeuden ulkopuolelle tavaroihin ja palveluihin liittyvät kustannukset, jos kyseisten tavaroiden ja palveluiden käyttöosuus verovelvollisen tai tämän henkilöstön yksityisiin tarpeisiin tai yleisesti ottaen muuhun kuin liiketoiminnan harjoittamiseen [oikeammin: yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin] on yli 90 prosenttia.”

10 Kyseisen päätöksen 2 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tätä päätöstä sovelletaan 31 päivään joulukuuta 2009.”

11 Saman päätöksen 3 artiklan mukaan:

”Tämä päätös on osoitettu Saksan liittotasavallalle.”

Saksan oikeus

12 Liikevaihtoverolain (Umsatzsteuergesetz; jäljempänä UStG) 15 §:ssä säädetään seuraavaa:

”(1) Elinkeinonharjoittaja voi vähentää ostoihin sisältyvänä arvonlisäverona

1. toisen elinkeinonharjoittajan ensiksi mainitulle elinkeinonharjoittajalle luovuttamista tavaroista ja suorittamista palveluista maksettavan lakisääteisen arvonlisäveron. – –

– –

Sellaisen tavaran, jota elinkeinonharjoittaja käyttää yrityksensä tarpeisiin alle 10 prosenttia kokonaiskäytöstä, luovutuksen, maahantuonnin tai yhteisöhankinnan ei katsota tapahtuneen yrityksen tarpeisiin.

(2) Tavaran luovutukseen, maahantuontiin tai yhteisöhankintaan – – sisältyvää arvonlisäveroa ei saada vähentää, jos elinkeinonharjoittaja käyttää ostamiaan tavaroita – – seuraaviin liiketoimiin:

1. verottomat liiketoimet

– –”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys

13 Landkreis Potsdam-Mittelmark (jäljempänä Potsdam-Mittelmark) on alueellinen julkisyhteisö, jonka vastuulla ovat kaikki sellaiset tehtävät, joita siihen kuuluvat kunnat ja virastot eivät pysty hoitamaan. Julkisyhteisönä sen viranomaistehtäviin kuuluvat muun muassa sen alueella sijaitsevien teiden rakentaminen ja kunnossapito sekä niiden liikenneturvallisuuden varmistaminen. Se hoiti näitä tehtäviä sellaisen oman yrityksensä välityksellä, joka ei ollut oikeushenkilö (Eigenbetrieb).

14 Potsdam-Mittelmark hankki verovuonna 2008 erilaisia tavaroita, toisin sanoen työkoneita, hyötyajoneuvoja ja tarvikkeita, joita se käytti lähinnä viranomaispalveluja tarjotessaan. Se käytti kuitenkin näitä tavaroita myös muun muassa suorittaessaan kolmansille puiden kaatamiseen, oksien karsimiseen, leikkuu- ja lakaisutöihin sekä talvikunnossapitoon liittyvä palveluja siten, että näiden käyttötarkoitusten osuus oli 2,65 prosenttia kokonaiskäytöstä. Se oli arvonlisäverovelvollinen mainittujen suoritusten osalta.

15 Brandenburgin verovirasto ei hyväksynyt vaatimusta edellä olevassa kohdassa mainittujen tavaroiden ostoihin sisältyvän arvonlisäveron vähentämisestä, koska kyseisiä tavaroita ei käytetty vähintään kymmenprosenttisesti Potsdam-Mittelmarkin yritykselle kuuluviin tarkoituksiin UStG:n 15 §:n 1 momentin toisessa virkkeessä edellytetyllä tavalla. Potsdam-Mittelmarkin tekemän oikaisuvaatimuksen käsittelyn yhteydessä Brandenburgin verovirasto myönsi muista syistä osan vaaditusta vähennyksestä. Muilta osin oikaisuvaatimus hylättiin. Finanzgericht Berlin-Brandenburg (Berliinin-Brandenburgin verotuomioistuin, Saksa) hylkäsi Potsdam-Mittelmarkin kyseisestä hylkäävästä ratkaisusta nostaman kanteen.

16 Bundesfinanzhofiin (ylin verotuomioistuin) tekemässään Revision-valituksessa Potsdam-Mittelmark väittää, että vähennysoikeuden epääminen on unionin oikeuden vastaista. Se toteaa, että vaikka Saksan liittotasavallalle onkin lupapäätöksellä annettu lupa soveltaa kuudennen direktiivin 17 artiklasta poikkeavaa sääntelyä, tämä lupa ei oikeuta tätä epäämään ostoihin sisältyvän arvonlisäveron vähennysoikeutta sellaisissa pääasiassa kyseessä olevan kaltaisissa tilanteissa, joissa tavaraa käytetään yli 90-prosenttisesti arvonlisäveron soveltamisalaan kuulumattomaan muuhun kuin taloudelliseen toimintaan, kun tätä toimintaa ei kuitenkaan voida pitää yritykselle kuulumattomana. Tästä syystä Potsdam-Mittelmark katsoo, että sillä on oikeus vähentää ostoihin sisältyvästä arvonlisäverosta 2,65 prosentin suuruinen suhteellinen osuus.

17 Lisäksi se väittää, että arvonlisäveron vähennysoikeuden epääminen on kilpailuneutraalisuuden periaatteen vastaista, koska kyseinen epääminen johtaa siihen, että ne ostoihin sisältyvän veron määrät, joita ei voida vähentää, sisällytetään suorina kuluina hintoihin, vaikka kaikkia niitä myyntivaiheen liiketoimia, jotka se yksityisyritysten kanssa kilpaillessaan toteuttaa, verotetaan. Siihen kohdistuu siis rakenteellinen kilpailuhaitta.

18 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin täsmentää tältä osin, että kansallisen lainsäädännön mukaan Potsdam-Mittelmarkilla ei ole tämän väittämää ostoihin sisältyvän arvonlisäveron vähennysoikeutta. Tämä näet käytti kyseisiä tavaroita lähinnä viranomaistehtäviensä hoitamiseen, ja kyseisiä tavaroita käytettiin kantajan yrityksessä toteutettuihin verollisiin liiketoimiin ainoastaan 2,65 prosentin osuus. Potsdam-Mittelmarkilla ei tällaisessa tilanteessa UStG:n 15 §:n 1 momentin toisen virkkeen mukaan ole vähennysoikeutta, koska tavaroiden yrityskäytön osuus on alle 10 prosenttia.

19 Kyseinen tuomioistuin muistuttaa, että lupapäätöksen 1 artiklan perusteella siitä poiketen, mitä kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdassa säädetään, Saksalle annetaan lupa sulkea arvonlisäveron vähennysoikeuden ulkopuolelle tavaroihin ja palveluihin liittyvät kustannukset, jos kyseisiä tavaroita ja palveluja käytetään yli 90-prosenttisesti verovelvollisen tai tämän henkilöstön yksityisiin tarpeisiin tai yleisesti ottaen yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin.

20 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee sen mukaan, että jos verovelvollinen aikoo käyttää tavaraa tai osaa siitä kuudennen direktiivin soveltamisalaan kuulumattomaan muuhun kuin taloudelliseen toimintaan, sillä ei ole oikeutta vähentää ostoihin sisältyvää arvonlisäveroa.

21 Kun toisaalta kyse on sellaisen tavaran luovutuksesta, jota verovelvollinen haluaa arvonlisäverotettavan taloudellisen toiminnan lisäksi käyttää yksityisiin tarpeisiin eli kuudennen direktiivin 6 artiklan 2 kohdan a alakohdassa tarkoitettuihin ”yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin”, verovelvollinen voisi lukea kyseisen tavaran kokonaan yrityksensä liikeomaisuuteen, ja sillä voisi tällä perusteella olla täysi oikeus vähentää ostoihin sisältyvä arvonlisävero. Sen pitäisi kuitenkin maksaa arvonlisävero, jos kyseistä tavaraa käytettäisiin yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin, kuten muun muassa 23.4.2009 annetusta tuomiosta Puffer (C-460/07, EU:C:2009:254, 39 kohta) sen mukaan ilmenee.

22 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että näiden periaatteiden mukaan ostoihin sisältyvän arvolisäveron vähennysoikeus on evättävä siltä osin kuin Potsdam-Mittelmark käyttää hankkimansa tavarat 97,35-prosenttisesti hoitaakseen viranomaistehtäviä, jotka ovat arvonlisäverojärjestelmään kuulumatonta muuta kuin taloudellista toimintaa. Potsdam-Mittelmarkilla on lisäksi lähtökohtaisesti oikeus vähentää 2,65 prosenttia ostoihin sisältyvästä arvonlisäverosta. Tämä vähennys on kuitenkin suljettu pois UStG:n 15 §:n 1 momentin toisella virkkeellä.

23 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on tältä osin epävarma siitä, annetaanko lupapäätöksen 1 artiklassa lupa ostoihin sisältyvän arvonlisäveron vähennysoikeuden epäämiseen paitsi – säännöksen sanamuodon mukaisesti – silloin, kun tavaraa käytetään verovelvollisen tai tämän henkilöstön yksityisiin tarpeisiin tai yleisesti ottaen yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin, myös niissä tapauksissa, joissa tavaraa – kuten pääasiassa – käytetään yli 90-prosenttisesti arvonlisäveron soveltamisalaan kuulumattomaan muuhun kuin taloudelliseen toimintaan.

24 Mainittu tuomioistuin katsoo, että 12.2.2009 annetun tuomion Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie (C-515/07, EU:C:2009:88) perusteella lupapäätöksen 1 artiklassa annettua valtuutusta voidaan tulkita siten, että sillä sallitaan arvonlisäveron vähennysoikeuden epääminen yksinomaan silloin, kun hankittua tavaraa käytetään ”yritykselle kuulumattomaan tarkoitukseen” yli 90-prosenttisesti, mutta ei silloin, kun tavaraa käytetään arvonlisäveron soveltamisalaan kuulumattomaan muuhun kuin taloudelliseen toimintaan. Lupapäätös ei näin ollen kata UStG:n 15 §:n 1 momentin toisen virkkeen sääntelyä sikäli kuin ostoihin sisältyvän arvonlisäveron vähennysoikeus suljetaan pois myös silloin, kun käyttöosuus muuhun kuin taloudelliseen toimintaan on yli 90 prosenttia.

25 Tässä tilanteessa Bundesfinanzhof on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”UStG:n 15 §:n 1 momentin toisen virkkeen mukaan sellaisen tavaran, jota elinkeinonharjoittaja käyttää yrityksensä tarpeisiin alle 10 prosenttia kokonaiskäytöstä, luovutuksen, maahantuonnin tai yhteisöhankinnan ei katsota tapahtuneen yrityksen tarpeisiin – ja suljetaan tältä osin pois oikeus vähentää ostoihin sisältyvä arvonlisävero.

Sääntely perustuu [lupapäätöksen] 1 artiklaan, jossa poiketen siitä, mitä [kuudennen direktiivin] 17 artiklan 2 kohdassa säädetään, Saksan liittotasavallalle annetaan lupa sulkea arvonlisäveron vähennysoikeuden ulkopuolelle tavaroihin ja palveluihin liittyvät kustannukset, jos kyseisiä tavaroita ja palveluja käytetään yli 90-prosenttisesti verovelvollisen tai tämän henkilöstön yksityisiin tarpeisiin tai yleisesti ottaen yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin.

Koskeeko tämä lupa – sanamuotonsa mukaisesti – ainoastaan [kuudennen direktiivin] 6 artiklan 2 kohdassa ([direktiivin 2006/112, sellaisena kuin se on muutettu direktiivillä 2009/162] 26 artiklassa) säädettyjä tapauksia vai niiden lisäksi kaikkia sellaisia tapauksia, joissa tavaraa tai palvelua käytetään ainoastaan osittain taloudellisen toiminnan harjoittamiseen?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

26 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin kysyy kysymyksellään pääasiallisesti, onko lupapäätöksen 1 artiklaa tulkittava siten, että sitä sovelletaan tilanteessa, jossa yritys käyttää hankkimiaan tavaroita tai palveluja yli 90-prosenttisesti arvonlisäveron soveltamisalaan kuulumattomaan muuhun kuin taloudelliseen toimintaan.

27 Lupapäätöksen sanamuodosta ilmenee, että sillä poiketaan kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdasta, jonka perusteella verovelvollisella on oikeus vähentää ostoihin sisältyvä arvonlisävero, jos tavarat ja palvelut käytetään sen arvonlisäverollisiin liiketoimiin eli taloudelliseen toimintaan.

28 Sen selvittämiseksi, kattaako lupapäätöksen 1 artiklassa oleva käsite ”yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin” pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen tilanteen, jossa kantaja harjoittaa viranomaistoimintaa eli muuta kuin taloudellista toimintaa, vaikkei tämä olisikaan yritykselle kuulumaton tarkoitus, on syytä tukeutua merkitykseen, joka tälle käsitteelle annetaan kuudennessa direktiivissä, jonka perusteella lupapäätös on direktiivin 27 artiklan 1 kohdan mukaisesti annettu.

29 Kuudennen direktiivin 6 artiklan 2 kohdan a alakohdasta ilmenee, että yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin liittyvä käyttö voi olla arvonlisäverollista.

30 Muu kuin taloudellinen toiminta ei sitä vastoin kuulu kuudennen direktiivin soveltamisalaan (tuomio 13.3.2008, Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, 30 ja 31 kohta ja tuomio 12.2.2009, Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, C-515/07, EU:C:2009:88, 36 ja 37 kohta).

31 Tästä seuraa, ettei kuudennen direktiivin 6 artiklan 2 kohdan a alakohdalla ole ollut tarkoitus vahvistaa sääntöä, jonka mukaan toimet, jotka jäävät arvonlisäverojärjestelmän soveltamisalan ulkopuolelle, voitaisiin katsoa tehdyiksi tässä säännöksessä tarkoitettuihin yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin. Tällainen tulkinta nimittäin tekisi direktiivin 2 artiklan 1 alakohdasta sisällöttömän (tuomio 12.2.2009, Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, C-515/07, EU:C:2009:88, 38 kohta).

32 Nämä näkemykset saavat tukea yhteisen arvonlisäverojärjestelmän rakenteesta, jossa taloudellinen ja muu kuin taloudellinen toiminta erotetaan toisistaan perusteilla, jotka eroavat liiketoimintaan käytön ja yritykselle kuulumattomiin – erityisesti yksityisiin – tarkoituksiin käytön välillä tehtävään eroon sovellettavista perusteista.

33 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tilanteessa, jossa investointitavaraa käytetään sekä liiketoimintaan että yksityisiin tarkoituksiin, verovelvollinen voi arvonlisäveron kannalta joko lukea tämän tavaran kokonaan yrityksensä liikeomaisuuteen tai pitää sen kokonaisuudessaan osana yksityisomaisuuttaan ja sulkea sen näin ollen kokonaan arvonlisäverojärjestelmän ulkopuolelle taikka lukea sen liikeomaisuuteensa ainoastaan siltä osin kuin sitä käytetään liiketoimintaan (tuomio 23.4.2009, Puffer, C-460/07, EU:C:2009:254, 39 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

34 Tällaista valinnanvapautta ei sitä vastoin ole selvitettäessä, käytetäänkö tiettyä tavaraa taloudelliseen toimintaan vai ei. Kun yritys käyttää tavaraa sekä taloudelliseen toimintaan että muuhun kuin taloudelliseen toimintaan, kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan a alakohdassa säädetään vain, että ostoihin sisältyvä vero on oikeus vähentää. Toimenpiteiden, joita jäsenvaltioiden on tältä osin toteutettava, on oltava yhteisen arvonlisäverojärjestelmän perustana olevan verotuksen neutraalisuuden periaatteen mukaisia (tuomio 13.3.2008, Securenta, C-437/06, EU:C:2008:166, 36 kohta).

35 Verotuksen neutraalisuuden periaatteen mukaisesti vähennysjärjestelmällä pyritään vapauttamaan elinkeinonharjoittaja kokonaan kaiken sen taloudellisen toiminnan yhteydessä maksetusta tai maksettavasta arvonlisäverosta (tuomio 12.2.2009, Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, C-515/07, EU:C:2009:88, 27 kohta).

36 Sellaisten liiketoimintaan käytettävien tavaroiden, joita käytetään alle 10-prosenttisesti taloudelliseen toimintaan, sulkeminen vähennysoikeuden ulkopuolelle ei ole tämän vaatimuksen mukaista.

37 Edellä esitettyjä lausumia voidaan kaikin osin soveltaa tulkittaessa lupapäätöksen 1 artiklassa olevaa käsitettä ”yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin”. Kun nimittäin otetaan huomioon unionin oikeusjärjestyksen yhtenäisyyttä ja johdonmukaisuutta koskevat vaatimukset, samalla alalla annetuissa direktiiveissä käytetyillä käsitteillä on oltava sama merkitys, ellei unionin lainsäätäjä ole ilmaissut toisenlaista tahtoa (ks. vastaavasti tuomio 4.10.2011, Football Association Premier League ym., C-403/08 ja C-429/08, EU:C:2011:631, 188 kohta ja tuomio 31.5.2016, Reha Training, C-117/15, EU:C:2016:379, 28 kohta). Näin ei ole tässä tapauksessa.

38 Väitteestä, jonka mukaan ilmaisua ”yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin” olisi tulkittu eri tavoin 12.2.2009 annettua tuomiota Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie (C-515/07, EU:C:2009:88) edeltäneenä aikana, joten 19.11.2004 tehty lupapäätös voisi yhä edelleen koskea taloudellisen ja muun kuin taloudellisen toiminnan välistä eroa, on syytä muistuttaa, että unionin tuomioistuimen unionin oikeuden säännöksistä esittämällä tulkinnalla on taannehtiva luonne ja että tämä tulkinta on näin voimassa tulkitun säännöksen voimaantulosta lähtien (tuomio 27.3.1980, Denkavit italiana, 61/79, EU:C:1980:100, 16 kohta).

39 Ei siis voida katsoa, että ilmaisua ”yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin” voitaisiin tulkita eri tavoin kuin 12.2.2009 annettua tuomiota Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie (C-515/07, EU:C:2009:88) – josta ilmenee, että mainittu ilmaisu ei koske taloudellisen ja muun kuin taloudellisen toiminnan välillä tehtävää eroa – edeltäneenä aikana.

40 Kaiken edellä lausutun perusteella ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava niin, että lupapäätöksen 1 artiklaa on tulkittava siten, ettei sitä voida soveltaa tilanteessa, jossa yritys käyttää hankkimiaan tavaroita tai palveluja yli 90-prosenttisesti arvonlisäveron soveltamisalaan kuulumattomaan muuhun kuin taloudelliseen toimintaan.

Oikeudenkäyntikulut

41 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 (kahdeksas jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Luvan antamisesta Saksalle soveltaa jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 17 artiklasta poikkeavaa toimenpidettä 19.11.2004 tehdyn neuvoston päätöksen 2004/817/EY 1 artiklaa on tulkittava siten, ettei sitä voida soveltaa tilanteessa, jossa yritys käyttää hankkimiaan tavaroita tai palveluja yli 90-prosenttisesti arvonlisäveron soveltamisalaan kuulumattomaan muuhun kuin taloudelliseen toimintaan.

Allekirjoitukset