UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (seitsemäs jaosto)

27 päivänä lokakuuta 2011 *

Asiassa C-504/10,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Najvyšší súd Slovenskej republiky (Slovakia) on esittänyt 28.9.2010 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 21.10.2010, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Tanoarch s. r. o.

vastaan

Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (seitsemäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: R. Silva de Lapuerta (esittelevä tuomari), joka hoitaa seitsemännen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit E. Juhász ja D. Švaby,

* Oikeudenkäyntikieli: slovakki.

julkisasiamies: J. Kokott,
kirjaaja: hallintovirkamies K. Malacek,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 15.9.2011 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon päätöksen ratkaista asia ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1; jäljempänä direktiivi) 2 artiklan 1 kohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa valittajana on Tanoarch s. r. o. (jäljempänä Tanoarch) ja vastapuolena Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky (Slovakian tasavallan keskusverovirasto) ja joka koskee sellaiseen keksintöön, jolle ei vielä ole rekisteröity patenttia, liittyvän yhteisomistusosuuden luovuttamisesta kannettavan arvonlisäveron vähentämisoikeutta.

Unionin oikeus

3 Direktiivin 2 artiklan 1 kohdassa säädetään, että arvonlisäveroa on maksettava muun muassa verovelvollisen tässä ominaisuudessaan jäsenvaltion alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta tai palvelujen suorituksesta.

4 Direktiivin 9 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa säädetään seuraavaa:

”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 Direktiivin 24 artiklan 1 kohdan mukaan palvelujen suorituksella tarkoitetaan liiketointa, joka ei ole tavaroiden luovutus.

6 Direktiivin 25 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Palvelujen suoritus voi käsittää muun muassa jonkin seuraavista liiketoimista:

a) aineettoman omaisuuden luovutuksen, riippumatta siitä, perustuuko luovutus saantokirjaan vai ei;

b) velvoitteen pidättyä tietystä teosta tai sietää tiettyä tekoa taikka tilaa;

c) palvelun täytäntöönpanon viranomaisen määräyksestä, sen nimissä tai suoraan lain nojalla.”

7 Direktiivin 62 artiklassa säädetään, että direktiivissä tarkoitetaan ”verotettavalla tapahtumalla” tapahtumaa, jonka johdosta verosaatavan syntymiselle välttämättömät oikeudelliset edellytykset täyttyvät.

8 Direktiivin 63 artiklan mukaan verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy, kun tavara luovutetaan tai palvelu suoritetaan.

9 Direktiivin 167 artiklan mukaan vähennysoikeus syntyy, kun vähennyskelpoista veroa koskeva verosaatava syntyy.

10 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;

– –”

Kansallinen lainsäädäntö

11 Arvonlisäverolain nro 222/2004, sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiassa (jäljempänä arvonlisäverolaki), 49 §:n 1 momentin mukaan oikeus vähentää vero tavaroista ja palveluista syntyy verovelvolliselle sinä päivänä, jona kyseisiä tavaroita ja palveluita koskeva verovelvollisuus syntyy.

12 Lain 49 §:n 2 momentin mukaan verovelvollinen voi vähentää verosta, jonka se on velvollinen maksamaan, niistä tavaroista ja palveluista kannetun veron, joita se käyttää verovelvollisena liiketoimintansa harjoittamiseen, sanotun kuitenkaan rajoittamatta saman pykälän 3 ja 7 momentin säännöksiä. Verovelvollinen voi vähentää veron siinä tapauksessa, että veron laskuttaa siltä Slovakian alueella toinen verovelvollinen tavaroista ja palveluista, jotka toimitetaan tai on toimitettava verovelvolliselle.

13 Arvonlisäverolain 51 §:n 1 momentin a alakohdan mukaan verovelvollinen voi käyttää tämän lain 49 §:n mukaista vähennysoikeuttaan, jos hänellä on veron kyseisen lain 49 §:n 2 momentin mukaisesti vähentäessään verovelvolliselle osoitettu lasku.

14 Patenttilain nro 435/2001, sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiassa (jäljempänä patenttilaki), 10 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Oikeus keksintöön, mukaan lukien oikeus tehdä hakemus, kuuluu keksijälle.

2. Keksijä on henkilö, joka on luonut keksinnön omalla luovalla toiminnallaan.

3. Keksijäkumppaneilla on oikeus keksintöön siinä määrin kuin he ovat osallistuneet keksinnön luomiseen. Jos he eivät muuta sovi tai jos tuomioistuin ei toisin päätä, keksijäkumppaneiden osuudet keksinnön luomisesta katsotaan samansuuruisiksi.”

15 Patenttilain 12 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Oikeus keksintöön siirtyy myös oikeudensaajille – –

2. Oikeus keksintöön siirtyy toiselle henkilölle erityissäännöksissä määritellyissä tapauksissa.

3. Jotta keksintöön liittyvän oikeuden luovuttamista koskeva sopimus olisi pätevä, se on tehtävä kirjallisesti.

4. Rekisteröintihakemuksen jälkeisen keksintöön liittyvän oikeuden luovuttamisen tai siirtämisen kanssa samanaikaisesti luovutetaan tai siirretään rekisteröintihakemuksesta johtuvat oikeudet. Rekisteröintihakemuksesta johtuvien oikeuksien luovuttaminen tai siirtäminen vaikuttaa kuitenkin kolmansiin vasta patenttihakemusten rekisteröintipäivästä alkaen, lukuun ottamatta tapauksia, joissa kolmannet olivat tietoisia luovuttamisesta tai siirtämisestä taikka heidän olisi pitänyt olla siitä tietoisia.”

16 Patentin yhteishaltijoiden väliset suhteet määritellään mainitun lain 20 §:n 1–3 momentissa seuraavasti:

”1. Patentin yhteishaltijoiden välisiin suhteisiin sovelletaan erityislainsäädäntöä, ellei tässä laissa toisin säädetä.

2. Kulloinenkin osuus patentin yhteishaltijuudesta johdetaan sen keksintöön liittyvän oikeuden ulottuvuudesta, joka kuuluu kullekin keksijäkumppanille patentin haltijan ominaisuudessa tai patentinhaltijan oikeudenseuraajan ominaisuudessa.

3. Kullakin yhteishaltijalla on oikeus käyttää patentin kohteena olevaa keksintöä, mutta yhteishaltijalla ei ole oikeutta antaa kolmannelle oikeutta käyttää keksintöä, elleivät yhteishaltijat ole toisin sopineet."

17 Patenttilain 37 §:n 1 ja 5 momentin nojalla rekisteröintihakemuksen voivat tehdä henkilö tai henkilöt, joilla on oikeus keksintöön. Hakemuksen on sisällettävä keksijää tai keksijäkumppaneita koskevat tiedot sekä asiakirja keksintöön liittyvistä oikeuksista, jos hakija ei ole keksijä.

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

18 Joukko luonnollisia henkilöitä ja oikeushenkilöitä, joihin kuuluivat Tanoarch ja VARS Slovakia s. r. o. (jäljempänä VARS) ja joiden kotipaikka on Banská Bystricassa (Slovakia), jätti 26.2.2007 Slovakian tasavallan teollisoikeusvirastoon patenttihakemuksen, jonka otsikko oli "Puhtausasteeltaan korkean talkkipohjaisen tuotteen valmistusmenetelmä".

19 Tanoarch ja VARS tekivät 5.7.2007 teollisen yhteisomistusosuuden luovutussopimuksen. Tällä sopimuksella, jonka tekemisessä kumpaakin osapuolta edusti sama henkilö eli J. Kovanda, VARS luovutti Tanoarchille 50 prosenttia yhteisomistusosuudestaan patenttiin, jota ei vielä ollut rekisteröity.

20 Sopimuksessa todettiin, että keksintöön liittyvien oikeuksien yhteisomistusosuuden luovutushinnaksi vahvistetaan asiantuntijalausunnon perusteella 258 miljoonaa Slovakian korunaa (SKK) ja täydentävän arvonmäärityksen perusteella kokonaishinnaksi 774 miljoonaa SKK. Yhteisomistusoikeuden puolikkaan arvonlisäverottomaksi luovutushinnaksi vahvistettiin näin ollen kyseisellä sopimuksella 387 miljoonaa SKK. Sopimuksen nojalla keksintöön liittyvien oikeuksien luovutuksesta sovittiin hintaan, joka oli maksettava käteisellä tai luontoissuorituksena, jos sopimuspuolet eivät siitä toisin sopineet.

21 Tanoarch teki 5.7.2007 päivätyn laskun perusteella 27.8.2007 arvonlisäveroilmoituksen heinäkuuta 2007 koskevalta verokaudelta. Se ilmoitti siinä noin 73 530 000 SKK:n suuruisen määrän vähennyskelpoisena arvonlisäverona yhteisomistusosuuden luovutuksen perusteella VARS:n laatimasta laskusta. VARS ei ollut maksanut ostoihin sisältyvää veroa tästä määrästä. Viimeksi mainittu yhtiö purettiin ilman selvitystilaa vuoden 2008 aikana.

22 Tanoarch vähensi lisäksi arvonlisäveron tiettyjen muiden sellaisten VARS:n elo–syyskuuta 2007 koskevilta verokausilta laatimien laskujen perusteella, jotka koskivat keksintöön liittyvien oikeuksien luovutuksia.

23 Tässä tilanteessa Banská Bystrican Daňov'y úrad (verovirasto) teki toimivaltaisena veroviranomaisena Tanoarchissa verotarkastuksen todetakseen, oliko arvonlisäveron vähennysvaatimus perusteltu. Sen jälkeen verovirasto epäsi 24.6.2008 tekemällään päätöksellä Tanoarchin veroilmoituksessa tehdyn vähennyksen.

24 Kyseinen yhtiö teki päätöksestä oikaisuvaatimuksen. Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky hylkäsi Tanoarchin vaatimuksen oikaisuvaatimuksen käsittelemiseen toimivaltaisena hallinnollisena elimenä 23.10.2008 tekemällään päätöksellä ja vahvisti veroviraston päätöksen.

25 Verotarkastuksessa todettiin, että patenttihakemuksen tehneistä yhtiöistä viisi, joiden joukossa olivat Tanoarch ja VARS, olivat sijoittautuneet samaan osoitteeseen Banská Bystricassa. Myös sama henkilö eli J. Kovanda oli nimetty näiden yhtiöiden johtajaksi.

26 Tanoarch nosti 23.10.2008 tehdyn päätöksen kumoamiseksi 13.1.2009 kanteen Banská Bystrican Krajský súdissa (alueellinen tuomioistuin). Mainittu tuomioistuin hylkäsi kanteen 1.4.2009 antamallaan tuomiolla.

27 Tanoarch haki tähän muutosta Najvyšší súd Slovenskej republikyssä (Slovakin tasavallan ylimmän oikeusasteen tuomioistuin).

28 Najvyšší súd Slovenskej republikyllä on epäilyksiä siitä, ovatko arvonlisäverolain ja patenttilain säännökset, joiden mukaan keksinnöstä saadut tulot rajoitetaan sen hyödyntämisestä saatuihin tuloihin, yhteensoveltuvia 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) säännösten kanssa. Se on näin ollen päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko [kuudennen direktiivin] 2 artiklan 1 alakohdan mukainen sellainen säännös, jonka mukaan verovelvollinen voi vähentää maksettavakseen tulevasta verosta niistä tavaroista ja palveluista kannetun veron, joita se käyttää verovelvollisena liiketoimintansa harjoittamiseen, jos veron laskuttaa siltä saman valtion alueella toinen verovelvollinen sille toimittamistaan tavaroista ja palveluista tilanteessa, jossa valittaja on yhteishakijana sellaisen keksinnön rekisteröintihakemuksessa, jolle ei vielä ole myönnetty patenttia, ja on siten lain mukaan oikeutettu käyttämään itsenäisesti ostamaansa palvelua eli patentoitua keksintöä kokonaisuudessaan?

2) Onko [kuudennen direktiivin] perusteella sellainen tulkinta perusteltu, jonka mukaan verovelvollisen aiemmasta lakiin perustuvasta oikeudesta patentin itsenäiseen hyödyntämiseen seuraa, että sen on oikeudellisesti mahdotonta käyttää palvelua verovelvollisena tavaroiden ja palvelujen toimittamiseen ja että hankittu palvelu näin ollen menettää oikeusvaikutuksensa?

3) Vaikuttaako se, että – kuten pääasiassa – keksintöä ei ole vielä patentoitu ja ainoastaan osuuksia siirretään, siihen, onko verovelvollinen käyttänyt [asiassa C-255/02, Halifax ym.,] 21.2.2006 annetussa tuomiossa [Kok., I-1609] tarkoitetulla tavalla väärin oikeuttaan vähentää ostoihin sisältyvä arvonlisävero?”

Ennakkoratkaisupyynnön tarkastelu

Tutkittavaksi ottaminen

29 Pääasian vastaaja ja Slovakian hallitus väittävät, että ennakkoratkaisupyyntö on jätettävä tutkimatta, koska siinä ei mainita riittävän selvästi tulkintapyynnön kohdetta ja syitä asian saattamiselle unionin tuomioistuimen ratkaistavaksi eikä se sisällä kaikki keskeisiä tosiseikkoja.

30 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ei niiden mukaan myöskään täsmennä tapaa, jolla olisi ollut mahdollista käyttää pääasiassa toimitettua palvelua verollisiin suorituksiin. Se ei myöskään selitä, mistä Tanoarchin toiminta muodostuu, eikä täsmennä, harjoittaako se todella taloudellista toimintaa.

31 Tässä yhteydessä on muistettava vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenevän, että yksinomaan kansallisen tuomioistuimen, jossa asia on vireillä ja joka vastaa annettavasta ratkaisusta, tehtävänä on kunkin asian erityispiirteiden perusteella harkita, onko ennakkoratkaisu tarpeen asian ratkaisemiseksi ja onko sen unionin tuomioistuimelle esittämillä kysymyksillä merkitystä asian kannalta. Kun ennakkoratkaisukysymykset koskevat unionin oikeuden tulkintaa, unionin tuomioistuimella on siis lähtökohtaisesti velvollisuus vastata niihin (ks. asia C-379/98, PreussenElektra, tuomio 13.3.2001, Kok., s. I-2099, 38 kohta; asia C-390/99, Canal Satélite Digital, tuomio 22.1.2002, Kok., s. I-607, 18 kohta ja asia C-373/00, Adolf Truley, tuomio 27.2.2003, Kok., s. I-1931, 21 kohta).

32 Samasta oikeuskäytännöstä johtuu myös, että unionin tuomioistuin voi kieltäytyä vastaamasta kansallisen tuomioistuimen esittämään ennakkoratkaisukysymykseen vain, jos on ilmeistä, että unionin oikeuden tulkitsemisella, jota kansallinen tuomioistuin on pyytänyt, ei ole mitään yhteyttä kansallisessa tuomioistuimessa käsiteltävän asian tosiseikkoihin tai kohteeseen, tai jos kyseinen ongelma on luonteeltaan hypoteettinen tai jos unionin tuomioistuimella ei ole tiedossaan niitä tosiseikkoja ja oikeudellisia seikkoja, jotka ovat tarpeen, jotta se voisi antaa hyödyllisen vastauksen sille esitettyihin kysymyksiin (ks. em. asia PreussenElektra, tuomion 39 kohta; em. asia Canal Satélite Digital, tuomion 19 kohta ja em. asia Adolf Truley, tuomion 22 kohta).

33 Pääasiassa ei ole kuitenkaan ilmeistä, että kansallisen tuomioistuimen esittämät kysymykset vastaisivat jotakin näistä esimerkkitapauksista.

34 Ennakkoratkaisupyynnössä esitetään yksityiskohtaisesti oikeusriidan tosiseikat ja asiassa sovellettavat kansallisen oikeuden säännöt sekä vähennysoikeutta koskevien direktiivin säännösten tulkinnan yhteydessä esille tulevat kysymykset, mukaan lukien alaa koskeva unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntö.

35 Pääasian valittajan toiminnan luonteeseen liittyvistä näkemyksistä on huomautettava, ettei ole unionin tuomioistuimen vaan kansallisen tuomioistuimen tehtävä lausua tässä yhteydessä tosiasiallisen luonteen määrittelystä.

36 Nyt käsiteltävä ennakkoratkaisupyyntö on näin ollen otettava tutkittavaksi.

Asiakysymys

Ensimmäisen ja toisen kysymyksen tarkastelu

37 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee ensimmäisellä ja toisella kysymyksellään, joihin on vastattava yhdessä, lähtökohtaisesti sitä, voiko verovelvollinen vähentää arvonlisäveron, jonka se on maksanut tai joka sen on maksettava, vastikkeellisesti suoritetusta palvelusta, joka muodostuu keksintöön liittyvän oikeuden yhteisomistusosuuden luovuttamisesta olosuhteissa, joille on ominaista se, että tämä oikeus kuuluu useammalle henkilölle, joiden joukossa ovat sen luovuttaja ja saaja.

38 Aluksi on täsmennettävä, että vaikka ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin mainitsee näissä kysymyksissä kuudennen direktiivin, ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että pääasian tosiseikat ovat tapahtuneet 1.1.2007 jälkeen eli sen jälkeen, kun kuudennen direktiivin kumonnut ja korvannut direktiivi 2006/112 on tullut voimaan. Näin ollen huomioon on otettava direktiivin 2006/112 säännökset.

39 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen kysymykset koskevat keksijäkumppanin oikeuksien laajuutta ja näin ollen sitä, voivatko nämä oikeudet olla arvonlisäveron alaisen liiketoimen kohteena. Esiin tulee myös kysymys sen tosiseikan vaikutuksesta, että pääasiassa kyseessä olevalle keksinnölle ei ole rekisteröity patenttia.

40 Näihin kysymyksiin vastaamiseksi on muistutettava, että direktiivillä käyttöön otetulla vähennysjärjestelmällä pyritään kokonaan poistamaan maksettavasta tai maksetusta arvonlisäverosta elinkeinonharjoittajalle aiheutuva rasitus sen koko taloudellisessa toiminnassa. Yhteisellä arvonlisäverojärjestelmällä pyritään näin ollen takaamaan kaiken liiketoiminnan verorasituksen täydellinen neutraalisuus, riippumatta toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta, edellyttäen että kyseinen toiminta itsessään on lähtökohtaisesti arvonlisäverollista (ks. asia C-408/98, Abbey National, tuomio 22.2.2001, Kok., s. I-1361, 24 kohta; asia C-435/05, Investrand, tuomio 8.2.2007, Kok., s. I-1315, 22 kohta ja asia C-174/08, NCC Construction Danmark, tuomio 29.10.2009, Kok., s. I-10567, 27 kohta).

41 Oikeus arvonlisäveron vähentämiseen on näin ollen olennaisena osana arvonlisäveromekanismia yhteisen arvonlisäverojärjestelmän perusperiaate, eikä sitä lähtökohtaisesti voida rajoittaa (ks. asia C-409/99, Metropol ja Stadler, tuomio 8.1.2002, Kok., s. I-81, 42 kohta; asia C-465/03, Kretztechnik, tuomio 26.5.2005, Kok., s. I-4357, 33 kohta sekä yhdistetyt asiat C-538/08 ja C-33/09, X Holding ja Oracle Nederland, tuomio 15.4.2010, Kok., s. I-3129, 37 kohta).

42 Näin ollen verovelvollinen on oikeutettu vaatimaan veronalaista toimintaansa varten hankkimistaan tavaroista ja palveluista maksamansa arvonlisäveron täysimääräistä vähentämistä (ks. em. asia NCC Construction Danmark, tuomion 39 kohta).

43 Pääasian asiakirja-aineistosta ilmenee, että Tanoarch on hankkinut keksinnön yhteisomistusosuuden. Tästä hankinnasta johtuvista oikeudellisista seurauksista on muistutettava, että SEUT 267 artiklassa määrätyssä menettelyssä unionin tuomioistuimen ja ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen tehtävät on selvästi eroteltu, ja yksinomaan jälkimmäisen tehtävänä on tulkita kansallista lainsäädäntöä (ks. asia C-500/06, Corporatión Dermoestética, tuomio 17.7.2008, Kok., s. I-5785, 21 kohta). Näin ollen tässä asiassa ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen tehtävänä on lausua siitä, sallitaanko sovellettavassa kansallisessa lainsäädännössä keksijäkumppanin luovuttaa yhteisomistusosuutensa keksinnöstä.

44 Unionin tuomioistuin voi sitä vastoin antaa ennakkoratkaisua pyytäneelle tuomioistuimelle ohjeita mainitun hankinnan seurauksista arvonlisäveroalalla, jos yhteisomistusosuuden luovuttamista on pidettävä kansallisen oikeuden säännösten mukaisena.

45 Hankinnan taloudellisesta todellisuudesta on muistutettava, että direktiivin 9 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan mukaan liiketoiminnan käsite sisältää muun muassa tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittaman toiminnan. Tavaroiden luovutuksen ja palvelujen suorituksen käsitteet ovat luonteeltaan objektiivisia, ja niitä sovelletaan asianomaisten liiketoimien tarkoituksesta tai tuloksesta riippumatta (ks. asia C-223/03, University of Huddersfield, tuomio 21.2.2006, Kok., s. I-1751, 48 kohta).

46 Näin ollen keksinnön yhteisomistusosuuden luovutus voi lähtökohtaisesti olla arvonlisäverollista taloudellista toimintaa siitä huolimatta, ettei keksinnölle ole rekisteröity patenttia. Tästä seuraa, että tällainen liiketoimi voi saada aikaan maksetun tai maksettavan arvonlisäveron vähennysoikeuden.

47 Kyseisten talouden toimijoiden aikomuksista on lisättävä, että sillä, onko pääasiassa kyseessä oleva luovutus toteutettu siten, että sen ainoana tarkoituksena on saada veroetua, ei ole lainkaan merkitystä selvitettäessä sitä, onko liiketoimessa kyse direktiivin kyseisen asian kannalta keskeisissä säännöksissä tarkoitetuista palvelujen suorituksesta ja liiketoiminnasta (ks. em. asia University of Huddersfield, tuomion 51 kohta).

48 Näin ollen ensimmäiseen ja toiseen kysymykseen on vastattava, että verovelvollinen voi periaatteessa vedota oikeuteen saada vähentää vastikkeellisesti suoritetusta palvelusta maksettu tai maksettava arvonlisävero, kun asiaan sovellettavassa kansallisessa lainsäädännössä sallitaan keksinnön sellaisen yhteisomistusosuuden luovuttaminen, jolla annetaan oikeus keksintöön.

Kolmannen kysymyksen tarkastelu

49 Kolmannella kysymyksellään ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee lähtökohtaisesti, voidaanko tiettyjen erityisten seikkojen perusteella todeta arvonlisäveron vähennysoikeuden väärinkäyttö.

50 Tähän kysymykseen vastaamiseksi on huomautettava aluksi, että mahdollisten veropetosten, veronkierron ja muiden väärinkäytösten estäminen on päämäärä, joka on direktiivissä tunnustettu ja johon siinä rohkaistaan (ks. em. asia Halifax ym., tuomion 71 kohta sekä yhdistetyt asiat C-487/01 ja C-7/02, Gemeente Leusden ja Holin Groep, tuomio 29.4.2004, Kok., s. I-5337, 76 kohta).

51 Oikeuden väärinkäytön kiellon periaatteen tavoitteena on siten estää sellaiset vailla taloudellista todellisuuspohjaa olevat täysin keinotekoiset järjestelyt, jotka on toteutettu ainoastaan veroedun saamiseksi (ks. asia C-162/07, Ampliscientifica ja Amplifin, tuomio 22.5.2008, Kok., s. I-4019, 28 kohta).

52 Edellä mainitussa asiassa Halifax ym. annetun tuomion 74 ja 75 kohdassa todettiin muuan muassa, että arvonlisäveron alalla väärinkäytön olemassaolon toteaminen edellyttää yhtäältä, että direktiivin ja sen täytäntöön panemiseksi annetun kansallisen lainsäädännön asianomaisissa säännöksissä säädettyjen edellytysten muodollisesta noudattamisesta huolimatta kyseisistä liiketoimista seuraa sellaisen veroedun saaminen, jonka myöntäminen olisi näiden säännösten tavoitteen vastaista, ja toisaalta, että kaikista objektiivisista seikoista ilmenee, että kyseisten toimien keskeinen tavoite on saada tällaista veroetua.

53 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on arvioitava pääasiassa kaikkia keskeisiä olosuhteita sen ratkaisemiseksi, voidaanko edellä mainitun oikeuskäytännön valossa pääasiassa kyseessä olevan kaltaista liiketointa pitää arvonlisäveroon nähden väärinkäyttönä. Näille olosuhteille on erityisesti ominaista se, että kyseessä olevalle keksinnölle ei vielä ole rekisteröity patenttia, että keksintöön liittyvä oikeus kuuluu useammalle henkilölle, joista suurin osa on sijoittautunut samaan osoitteeseen ja joita edustaa sama luonnollinen henkilö, että erääntynyttä arvonlisäveroa ei ole maksettu ja että yhteisomistusosuuden luovuttanut yhtiö on purettu ilman selvitystilaa.

54 Näin ollen kolmanteen kysymykseen on vastattava, että ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on todettava kaikkien pääasiassa kyseessä olevalle palvelun suoritukselle ominaisten tosiseikkojen perusteella, onko kyse ostoihin sisältyvän arvonlisäveron vähennysoikeutta koskevan oikeuden väärinkäytöstä vai ei.

Oikeudenkäyntikulut

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

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

1) **Verovelvollinen voi periaatteessa vedota oikeuteen saada vähentää vastikkeellisesti suoritetusta palvelusta maksettu tai maksettava arvonlisävero, kun asiaan sovellettavassa kansallisessa lainsäädännössä sallitaan keksinnön sellaisen yhteisomistusosuuden luovuttaminen, jolla annetaan oikeus keksintöön.**

2) **Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on todettava kaikkien pääasiassa kyseessä olevalle palvelun suoritukselle ominaisten tosiseikkojen perusteella, onko kyse ostoihin sisältyvän arvonlisäveron vähennysoikeutta koskevan oikeuden väärinkäytöstä vai ei.**

Allekirjoitukset