YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (toinen jaosto)
5 päivänä helmikuuta 1981 *

Asiassa 154/80,

jonka Hoge Raad der Nederlanden on saattanut ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan mukaisesti yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen ensin mainitussa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

Staatssecretaris van Financiën

vastaan

Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats GA, Heinkenszand,

ennakkoratkaisun jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteisen arvonlisäverojärjestelmän rakenne ja sen soveltamista koskevat yksityiskohtaiset säännöt 11 päivänä huhtikuuta 1967 annetun toisen neuvoston direktiivin (EYVL L 71, s. 1303) 8 artiklan tulkinnasta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (toinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja P. Pescatore sekä tuomarit A. Touffait ja O. Due,

julkisasiamies: J.-P. Warner,
kirjaaja: A. Van Houtte,

* Oikeudenkäyntikieli: hollanti.

on antanut seuraavan

tuomion

1 Hoge Raad der Nederlanden on esittänyt 25.6.1980 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 2.7.1980 ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla ennakkoratkaisukysymyksen jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteisen arvonlisäverojärjestelmän rakenne ja sen soveltamista koskevat yksityiskohtaiset säännöt 11 päivänä huhtikuuta 1967 annetun toisen neuvoston direktiivin 67/228/ETY (EYVL L 71, s. 1303) 8 artiklan tulkinnasta.

2 Kysymys esitettiin Staatssecretaris van Financiën ja perunavarastoa pitävän maatalousosuuskunnan välisessä asiassa, joka koskee kysymystä siitä, että sen jälkeen kun osuuskunta oli päättänyt olla veloittamatta jäseniltään varastointimaksua perunoiden varastoinnista vuosilta 1975 ja 1976, se katsoi, että koska palvelut oli suoritettu vastikkeettomasti, ne eivät olleet liikevaihtoveron alaisia.

3 Veroviranomaiset katsoivat, että osuuskunta oli kuitenkin veloittanut jäseniltään vastikkeen, koska kyseessä olevien kahden vuoden varastointimaksujen veloittamatta jättämisestä johtuen jäsenten osuuksien arvo oli alentunut, ja arvioituaan tämän vastikkeen arvoksi tavanomaisen varastointimaksun, viranomaiset antoivat jälkiveroa koskevan päätöksen.

4 Osuuskunta saattoi verotuspäätöksen Gerechtshof Den Haagin käsiteltäväksi ja väitti, että koska *Wet op de omzetbelasting*in (liikevaihtoverolaki) 8 pykälässä määritelty vastikkeen käsite on subjektiivinen, osuuskunta oli suorittanut palvelunsa vastikkeettomasti, koska se ei vaatinut siitä vastasuoritusta.

5 Gerechtshof hyväksyi valituksen ja Staatssecretaris van Financiën haki muutosta tähän päätökseen.

6 Riidan ratkaisemiseksi Hoge Raad esitti seuraavan kysymyksen:

"Alankomaalainen osuuskunta pitää sääntömääräisen toimialansa mukaisesti perunavarastoa. Sen jäsenillä on siihen nähden oikeus ja samalla velvollisuus luovuttaa vuosittain varastoitavaksi 1 000 kiloa perunoita kutakin hallussaan olevaa osuuskunnan antamaa osuustodistusta kohti osuuskunnan vuosittain

vahvistamaa varastointimaksua vastaan, joka on suoritettava tilivuoden lopussa. Osuuskunnan tekemän päätöksen perusteella varastointimaksua ei veloiteta tietyltä vuodelta.

Voiko tällaisessa tapauksessa olla kyse toisen direktiivin 8 artiklan ensimmäisen kohdan a alakohdan mukaisesta vastikkeesta?"

7 Edellä esitetyllä kysymyksellä Hoge Raad pyytää pääasiallisesti ratkaisemaan, mikä on toisen direktiivin 8 artiklan ensimmäisen kohdan a alakohtaan sisältyvän ilmaisun "vastike" oikea tulkinta.

8 Näin esitetty kysymys on ratkaistava ottaen huomioon kaikki toiseen direktiiviin sisältyvät säännökset.

9 Aluksi on todettava, että kyseessä oleva ilmaisu sisältyy sellaiseen yhteisön oikeuden säännökseen, jossa sen merkityksen ja soveltamisalan määrittämiseksi ei viitata jäsenvaltioiden lainsäädäntöön. Tämän vuoksi ilmaisun yleisen merkityksen tulkintaa ei voida jättää kunkin jäsenvaltion harkittavaksi.

10 Lisäksi yhteisön lainsäätäjä on pitänyt huolen siitä, että ilmaisu "vastike" selvennetään liitteen A, joka on toisen direktiivin osa sen 20 artiklan nojalla, 8 artiklan ensimmäisen kohdan a alakohtaa koskevassa 13 kohdassa siten, että tällä ilmaisulla tarkoitetaan "kaikkea sitä, mikä saadaan vastasuorituksena palveluista, mukaan lukien sivukustannukset (pakkaus, kuljetus, vakuutukset ym.), eli ei pelkästään veloitettuja rahamääriä vaan myös esimerkiksi vaihdossa saatujen tavaroiden arvoa, tai kun kyseessä on viranomaismääräyksen perusteella suoritettu luovutus, siitä saatua korvausta".

11 Lisäksi on korostettava, että kyseistä 8 artiklan ensimmäisen kohdan a alakohtaa, jossa määritellään arvonlisäveron peruste ja todetaan, että sen on oltava palvelujen suoritusten osalta "kaikki se, mikä muodostaa tämän palvelun vastikkeena" kuten edellä on määritelty, on tarkasteltava yhdessä 2 artiklan kanssa, jossa todetaan, että arvonlisäveroa on suoritettava ainoastaan "verovelvollisen maan alueella vastikkeellisesti suorittamista palveluista".

12 Siten palvelun suoritus on toisen direktiivin mukaan verollista, jos palvelu suoritetaan vastikkeellisesti, jolloin veron peruste tällaisen palvelun osalta on kaikki se, mikä saadaan palvelun vastikkeena. Suoritetulla palvelulla ja saadulla vastikkeella on siten oltava välitön yhteys, mikä ei toteudu silloin, kun vastike muodostuu osuuskunnan jäsenten osuuksien – tarkemmin määrit-

tämättömästä – arvon alenemisesta, koska tällaista arvon menetystä ei voida pitää palvelut suorittavan osuuskunnan perimänä vastikkeena.

13 Lisäksi käsitteiden "vastikkeellinen" ja "joka saadaan vastikkeena" käyttö osoittaa, että palvelun vastikkeen on voitava ilmaista rahassa, mikä myös vahvistetaan toisen direktiivin 9 artiklassa, jossa säädetään, että "arvonlisäveron yleinen verokanta – – on vahvistettava prosenttiosuutena veron perusteesta" eli tiettynä osuutena siitä, mikä muodostaa palvelun vastikkeen, ja tämä edellyttää, että vastikkeen arvo voidaan ilmaista rahamääräisenä. Mainittujen käsitteiden käyttö osoittaa myös, että vastikkeen arvona on subjektiivinen arvo, koska suoritetuista palveluista kannettavan veron peruste on tosiasiallisesti saatu vastike eikä objektiivisin perustein arvioitu arvo.

14 Edellä esitetystä seuraa, että sellainen palvelu, josta ei ole saatu määrättyä subjektiivista vastiketta, ei ole "vastikkeellisesti" suoritettu palvelu eikä se siten ole toisen direktiivin mukaisesti verollinen.

15 Edellä esitetystä seuraa, että kyseessä ei voi olla 11.4.1967 annetun toisen neuvoston direktiivin 67/228/ETY 8 artiklan ensimmäisen kohdan a alakohdassa tarkoitettu vastike, kun varastoa pitävä osuuskunta ei veloita jäseniltään minkäänlaista varastointimaksua suorittamistaan palveluista.

Oikeudenkäyntikulut

16 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneelle Euroopan yhteisöjen komissiolle aiheutuneita oikeudenkäyntikuluja ei voida määrätä korvattaviksi. Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikuluista.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (toinen jaosto)

on ratkaissut Hoge Raad der Nederlandenin 25.6.1980 tekemällään päätöksellä esittämän kysymyksen seuraavasti:

Kyseessä ei voi olla jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteisen arvonlisäverojärjestelmän rakenne ja sen soveltamista koskevat yksityiskohtaiset säännöt 11 päivänä huhtikuuta 1967 annetun toisen neuvoston direktiivin 67/228/ETY 8 artiklan ensimmäisen kohdan a alakohdassa tarkoitettu vastike, kun varastoa pitävä osuuskunta ei veloita jäseniltään minkäänlaista varastointimaksua suorittamistaan palveluista.

Pescatore Touffait Due

Julistettiin Luxemburgissa 5 päivänä helmikuuta 1981.

A. Van Houtte
kirjaaja

P. Pescatore
toisen jaoston puheenjohtaja