UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (seitsemäs jaosto)

14 päivänä heinäkuuta 2011 *

Asiassa C-464/10,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Cour d'appel de Mons (Belgia) on esittänyt 17.9.2010 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 24.9.2010, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Belgian valtio

vastaan

Pierre Henfling, Raphaël Davin ja Koenraad Tanghe Tiercé Franco-Belge SA:n konkurssipesän hoitajina,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (seitsemäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja D. Šváby sekä tuomarit R. Silva de Lapuerta ja T. von Danwitz (esittelevä tuomari),

* Oikeudenkäyntikieli: ranska.

julkisasiamies: Y. Bot,
kirjaaja: hallintovirkamies K. Malacek,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 18.5.2011 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Pierre Henfling, Raphaël Davin ja Koenraad Tanghe Tiercé Franco-Belge SA:n konkurssipesän selvittäjinä, edustajanaan avocat O. Bertin,

– Belgian hallitus, asiamiehinään M. Jacobs, L. Van den Broeck ja J.-C. Halleux,

– Euroopan komissio, asiamiehinään D. Recchia, B. Stromsky ja C. Soulay,

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) 6 artiklan 4 kohdan ja 13 artiklan B kohdan f alakohdan tulkintaa.

2 Pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Belgian valtio sekä Pierre Henfling, Raphaël Davin ja Koenraad Tanghe Tiercé Franco-Belge SA:n (jäljempänä TFB) konkurssipesän selvittäjinä ja jossa on kyse siitä, ettei Belgian valtio vapauttanut arvonlisäverosta vedonlyöntitoimistojen TFB:lle suorittamia palveluja.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin säännöstö

3 Kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 alakohdan mukaan arvonlisäveroa on kannettava ”verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta”.

4 Kyseisen direktiivin 5 artiklan 1 kohdan ja 4 kohdan c alakohdan mukaan tavaroiden luovutuksella tarkoitetaan ”aineellisen omaisuuden omistajalle kuuluvan määräämisvallan siirtoa” ja ”tavaroiden siirtoa osto- tai myyntikomissiota koskevan sopimuksen perusteella”.

5 Direktiivin 6 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. ’Palvelujen suorituksella’ tarkoitetaan liiketointa, joka ei ole 5 artiklassa tarkoitettua tavaran luovutusta.

– –

4. Verovelvollisen, joka omissa nimissään mutta toisen lukuun toimien osallistuu palvelujen suoritukseen, on katsottava henkilökohtaisesti vastaanottaneen ja suorittaneen kyseiset palvelut.

– –”

6 Kuudennen direktiivin 13 artiklassa, jonka otsikkona on ”Maan alueella myönnettävät vapautukset”, säädetään seuraavaa:

”– –

B. Muut vapautukset

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 kuitenkaan rajoittamatta yhteisön muiden säännösten soveltamista:

– –

f) vedonlyönti, arvonta ja muut uhka- tai rahapelit, jollei kunkin jäsenvaltion säätämistä edellytyksistä ja rajoituksista muuta johdu;

_ _”

Kansallinen säännöstö

7 Arvonlisäverolain (code de la taxe sur la valeur ajoutée) 10 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Tavaroiden luovutuksella tarkoitetaan tavaran omistajalle kuuluvan määräämisvallan siirtoa.

Tällä tarkoitetaan erityisesti tavaran antamista hankkijan tai luovutuksensaajan käyttöön omistusoikeuden siirtoa koskevan sopimuksen (contrat translatif) tai oikeustilan vahvistamista koskevan sopimuksen (contrat déclaratif) perusteella.”

8 Arvonlisäverolain 13 §:n 1 ja 2 momentissa säädetään seuraavaa:

”1. Ostotoimeksiannon saanut komissionsaaja on katsottava ostajaksi ja suhteessa komissionantajaan välityksellään ostetun tavaran myyjäksi; myyntitoimeksiannon saanut komissionsaaja on katsottava myyjäksi ja suhteessa komissionantajaan välityksellään myydyn tavaran ostajaksi.

2. Komissionsaajalla ei tarkoiteta pelkästään sitä, joka toimii omissa nimissään tai yhtiön nimissä komissionantajan lukuun, vaan myös ostotoimeksiannon saanutta välittäjää, joka saa myyjältä – tai myyntitoimeksiannon saanutta välittäjää, joka toimittaa ostajalle – millä tahansa perusteella omissa nimissään laaditun laskun, veloitusilmoituksen tai muun vastaavan asiakirjan.”

9 Arvonlisäverolain 18 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Palvelujen suorituksella tarkoitetaan liiketointa, joka ei ole tässä laissa tarkoitettu tavaran luovutus.

Palvelujen suorituksella tarkoitetaan erityisesti sellaisen sopimuksen täyttämistä, joka koskee

– –

3. toimeksiantoa;

– –”

10 Arvonlisäverolain 20 §:n 1 momentin ensimmäisessä kohdassa säädetään seuraavaa:

”– – kun komissionsaaja tai mikä tahansa välittäjä, joka toimii 13 §:n 2 momentissa säädetyin edellytyksin, osallistuu palvelujen suoritukseen, sen on katsottava henkilökohtaisesti vastaanottaneen ja suorittaneen kyseiset palvelut.”

11 Arvonlisäverolain 44 §:n 3 momentin 13 kohdan mukaan arvonlisäverosta on vapautettu ”vedonlyönti, arvonta ja muut uhka- tai rahapelit, jollei kuninkaan säätämistä edellytyksistä ja rajoituksista muuta johdu”.

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys

12 TFB, joka asetettiin konkurssiin 27.10.2008, on Belgiassa arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröity osakeyhtiö, jonka toimialaan kuuluu vedonlyöntitoiminta erityisesti Belgiassa ja muissa maissa järjestettävissä hevoskilpailuissa.

13 Toiminnassaan TFB käyttää peliasiamiehiksi (buraliste) kutsuttujen, Belgian kuningaskunnan alueella kattavasti sijaitsevien paikallisten toimistojen verkostoa. Peliasiamiesten tehtävänä on vastaanottaa vedonlyöjien hevoskilpailuja tai muita urheilutapahtumia koskeviin vetoihin liittyvät panokset, rekisteröidä vedonlyönnit, antaa pelikupongit tai -tositteet vedonlyöjille ja maksaa voitot.

14 Jokainen peliasiamies on sidottu TFB:hen komissiosopimukseksi kutsutulla sopimuksella.

15 Kyseisen sopimuksen mukaan TFB omistaa peliasiamiehelle luovutettavat liiketoiminnan välineet. TFB antaa peliasiamiehen käyttöön tarvittavalla energiahuollolla varustetut tilat, huolehtii tilojen vakuuttamisesta sekä vastaa liikkeen nimikyltin asentamisesta ja kunnon ylläpidosta.

16 Sopimuksen mukaan TFB antaa peliasiamiehen käyttöön myös atk-laitteiston, jonka avulla vedonlyönnit ja voitonmaksut on rekisteröitävä. TFB luovuttaa peliasiamiehelle laitteiston ja asiakirjat ilmaiseksi, ja ne pysyvät yksinomaan TFB:n omistuksessa. Peliasiamies sitoutuu käyttämään TFB:n sille antamaa laitteistoa asianmukaista huolellisuutta noudattaen ja ilmoittamaan TFB:lle kaikista laitteiston toiminnassa esiintyvistä ongelmista, ja laitteiston korjauksen ja huollon suorittaa TFB omalla kustannuksellaan.

17 TFB:n kanssa tekemänsä komissiosopimuksen mukaan peliasiamiehen on lisäksi noudatettava vedonlyöntiä – erityisesti vedonlyöntien rekisteröintiä, kirjanpitoa ja maksua – koskevia sääntöjä. Peliasiamies sitoutuu varmistamaan, että toimintaa harjoitetaan sääntöjen mukaisesti ja että toimiston aukioloajat noudattavat TFB:n toimintaan ja tuotteisiin liittyviä tapahtumia. Sillä on kuitenkin oikeus vapaasti päättää toimistonsa organisaatiosta, ja se voi vapaasti palkata henkilöstöä täyttääkseen velvoitteensa mahdollisimman hyvin.

18 TFB sallii peliasiamiehen vastaanottaa kaikenlaisia vedonlyöntejä, johon TFB:llä on asianmukainen lupa joko lain tai valtuutuksen nojalla, ja antaa peliasiamiehen harjoittaa myös muuta toimintaa edellyttäen, ettei toiminta ole hevoskilpailujen vedonlyöntejä välittäviä toimistoja koskevan lain vastaista eikä sitä harjoiteta TFB:n välittömän kilpailijan lukuun.

19 TFB:n sääntöjen yleisten määräysten mukaan toimiston pitäjä, jolla on yksinoikeus rekisteröidä vedonlyönti, voi aina kieltäytyä vedonlyönnin vastaanottamisesta kokonaan tai osittain, eikä sillä ole velvollisuutta perustella kieltäytymistään. Lisäksi vedonlyönnin voittaja voi lunastaa voittonsa vain sen peliasiamiehen luona, joka on vastaanottanut hänen vedonlyöntinsä.

20 Peliasiamiehelle maksetaan korvauksena provisio, jonka suuruus määritellään prosenttiosuutena rekisteröityjen vedonlyöntien panoksista takaisinmaksujen vähentämisen jälkeen. Provisio lasketaan ja maksetaan kuukausittain erikseen virallisesta vedonlyöntitoiminnasta. Peliasiamies ei laskuta TFB:tä provisioista.

21 Peliasiamiesten pelaajille vedonlyöntien toteuttamiseksi antamien pelikuponkien etupuolella yläreunassa ilmoitetaan peliasiamiehen nimi, kaupparekisterinumero ja arvonlisäverotunnus. Pelikuponkien etupuolella alareunassa on lisäksi sivusuunnassa maininnat ”Belgische Tiercé” ja ”Tiercé belge” sekä niiden yläpuolella mainin-ta ”Tiercé Franco Belge”. Pelikuponkien kääntöpuolella on seuraava teksti: ”Osallistumalla vedonlyöntiin vedonlyöjä vahvistaa tutustuneensa S.C. P.M.U. belgen, S.A. Tiercé Franco-belgen ja Bingoalin sääntöihin ja hyväksyvänsä ne”.

22 Heinäkuussa 2000 aloitetun tarkastuksen aikana Belgian verohallinto totesi, ettei peliasiamiesten 1.1.1997–31.12.2000 saamista provisioista ollut suoritettu arvonlisäveroa. Koska verohallinto katsoi, että peliasiamiehet toimivat TFB:n nimissä ja että niiden toiminta oli näin ollen arvonlisäveron alaista, se määräsi marraskuussa 2001 TFB:n maksamaan kyseisistä provisioista suorittamatta jääneen arvonlisäveron johdosta veronlisäystä virhemaksuilla ja viivästyskoroilla lisättynä.

23 TFB nosti tribunal de première instance de Liègessä kanteen, jossa se vaati toteamaan, että riidanalaisista provisioista ei ole suoritettava arvonlisäveroa, ja väitti, että peliasiamiehet on arvonlisäverolainsäädäntöä sovellettaessa katsottava komissionsaajiksi, jotka osallistuvat arvonlisäverosta vapautettujen palveluiden suorittamiseen.

24 Kyseinen tuomioistuin hyväksyi 20.9.2004 antamallaan tuomiolla TFB:n vaatimuksen. Belgian valtio valitti tuomiosta Cour d'appel de Liègeen, joka pysytti sen kokonaisuudessaan 5.10.2005 antamallaan tuomiolla. Cour de cassation kumosi tuomion ja palautti asian ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen.

25 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tutki ensiksi TFB:n ja peliasiamiesten välisen sopimuksen ja katsoi, että tämän sopimuksen sisäisten ja ulkoisten tekijöiden yhdistelmästä seuraa, että peliasiamiehet olivat saaneet TFB:ltä sopimusperusteisen tehtävän vastaanottaa ja rekisteröidä vedonlyöntejä komissiosopimuksen eivätkä toimeksiantosopimuksen rajoissa. Mainittu tuomioistuin totesi lisäksi, että arvonlisäverolain 13 §:n 2 momentti ratkaisee täysin kysymyksen siitä, toimiko välittäjä pikemminkin toimeksisaajana kuin komissionsaajana. Se katsoi, että peliasiamiehet osallistuivat välittömästi omissa nimissään komissiosopimuksen nojalla sellaisten palvelujen suorittamiseen, jotka koostuvat vedonlyöntien rekisteröinnistä ja voittojen maksusta TFB:n lukuun.

26 Toiseksi ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pyrki selvittämään, oliko TFB:n peliasiamiehille maksamat provisiot vapautettu arvonlisäverosta. Koska Cour d'appel de Mons katsoi tässä yhteydessä pääasian ratkaisun riippuvan unionin oikeuden tulkinnasta, se päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Onko [kuudennen direktiivin] 6 artiklan 4 kohtaa ja 13 artiklan B kohdan f alakohtaa tulkittava siten, että ne ovat esteenä sille, että sellaisen komissionsaajan, joka toimii omissa nimissään mutta sellaisen komissionantajan lukuun, joka järjestää 13 artiklan B kohdan f alakohdassa tarkoitettujen palvelujen suorittamisen, suorittamat palvelut vapautetaan verosta?"

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

27 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa kysymyksellään selvittää, onko kuudennen direktiivin 6 artiklan 4 kohtaa ja 13 artiklan B kohdan f alakohtaa tulkittava siten, että ne ovat esteenä sille, että sellaisen komissionsaajan, joka toimii omissa nimissään mutta sellaisen komissionantajan lukuun, joka järjestää 13 artiklan B kohdan f alakohdassa tarkoitettujen palvelujen suorittamisen, suorittamat palvelut vapautetaan arvonlisäverosta. Tarkemmin sanottuna kysymyksellä tiedustellaan, miten vedonlyöntitoimintaa harjoittavan yrityksen ja sellaisen taloudellisen toimijan, joka omissa nimissään mutta edellä mainitun yrityksen lukuun osallistuu vedonlyöntien vastaanottamiseen, välistä suhdetta on kohdeltava arvonlisäverotuksessa.

28 Kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan f alakohdan mukaan vedonlyönti, arvonta ja muut uhka- tai rahapelit on vapautettu arvonlisäverosta, jollei kunkin jäsenvaltion säätämistä edellytyksistä ja rajoituksista muuta johdu.

29 Vapautus johtuu käytännön syistä, koska arvonlisävero soveltuu huonosti uhkapeleihin liittyviin liiketoimiin, eikä – kuten tiettyjen sosiaalialan yleishyödyllisten palvelujen osalta – pyrkimyksestä varmistaa se, että tätä toimintaa kohdellaan arvonlisäverotuksessa suotuisammin (ks. asia C-89/05, United Utilities, tuomio 13.7.2006, Kok., s. I-6813, 23 kohta ja asia C-58/09, Leo-Libera, tuomio 10.6.2010, Kok., s. I-5189, 24 kohta).

30 Kyseisessä säännöksessä tarkoitetulle vedonlyöntitoiminnalle on luonteenomaista, että vedonlyöjille tarjotaan voittomahdollisuus ja että vastaavasti hyväksytään riski joutua rahoittamaan nämä voitot (em. asia United Utilities, tuomion 26 kohta).

31 Oikeuskäytännössä on katsottu tämän perusteella, että vedonlyöntiä puhelimitse järjestävän yrityksen hyväksi tapahtuvassa call centre -palvelujen suorittamisessa, johon sisältyy se, että mainittujen palvelujen suorittajan työntekijät ottavat vastaan vedonlyöntejä vedonlyönnin järjestäjän nimissä, ei ole kyse kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan f alakohdassa tarkoitetusta vedonlyöntitoiminnasta eikä se näin ollen voi olla arvonlisäverosta vapautettu kyseisessä säännöksessä tarkoitetulla tavalla (em. asia United Utilities, tuomion 29 kohta).

32 Pääasia eroaa kuitenkin monessa suhteessa edellä mainitusta asiasta United Utilities. Peliasiamiesten toiminta nimittäin yhtäältä eroaa call centre -toiminnasta erityisesti siksi, että vedonlyöjät tuntevat peliasiamiehet, peliasiamiehet voivat kieltäytyä vedonlyönnin vastaanottamisesta ilman, että niiden on perusteltava kieltäytymistään, ja siksi, että peliasiamiehet ovat myös vastuussa voittojen maksamisesta vedonlyöjille. Toisaalta kyseiseen tuomioon johtaneessa asiassa oli kyse vedonlyöntien vastaanottamisesta vedonlyönnin järjestäjän nimissä, kun pääasiassa esitetty kysymys taas koskee nimenomaan sellaisen taloudellisen toimijan tilannetta, joka vedonlyönnin järjestäjän lukuun mutta omissa nimissään osallistuu vedonlyöntien vastaanottamiseen.

33 Toisin kuin edellä mainitussa asiassa United Utilities annetussa tuomiossa, tällainen omissa nimissä tapahtuva asiamiehenä toimiminen merkitsee, kuten kyseisen tuomion 27 kohdassa on täsmennetty, että oikeussuhdetta ei synny välittömästi vedonlyöjän ja sen yrityksen välillä, jonka lukuun asiamies toimii, vaan yhtäältä asiamiehen ja vedonlyöjän välillä sekä toisaalta asiamiehen ja kyseisen yrityksen välillä.

34 Kuudennen direktiivin 6 artiklan 4 kohdassa säädetään tällaisen asiamiehenä toimimisen arvonlisäverokohtelusta, että verovelvollisen, joka omissa nimissään mutta toisen lukuun toimien osallistuu palvelujen suoritukseen, on katsottava henkilökohtaisesti vastaanottaneen ja suorittaneen kyseiset palvelut.

35 Kyseisessä säännöksessä luodaan näin ollen oikeudellinen fiktio kahdesta peräkkäin suoritetusta identtisestä palvelusta. Fiktion mukaan sellaisen toimijan, joka osallistuu palvelujen suorittamiseen ja joka on komissionsaajana, on katsottava ensin vastaanottaneen kyseiset palvelut siltä toimijalta, jonka lukuun se toimii ja joka on komissionantajana, ennen kuin se toiseksi suorittaa henkilökohtaisesti nämä palvelut asiakkaalle. Tästä seuraa, että arvonlisäverotuksessa roolit palvelujen suorittajana ja niiden maksajana ovat komissionantajan ja -saajan välisessä oikeussuhteessa fiktiivisesti vaihtuneet.

36 Koska kuudennen direktiivin 6 artiklan 4 kohta kuuluu kyseisen direktiivin V osastoon, jonka otsikkona on ”Verolliset liiketoimet”, ja koska se on sanamuodoltaan yleinen siten, ettei sen soveltamisalaa tai ulottuvuutta ole rajoitettu, kyseisellä säännöksellä luotu fiktio koskee myös kuudennessa direktiivissä säädettyjen arvonlisäverovapautusten soveltamista. Tästä seuraa, että jos palvelujen suoritus, joihin komissionsaaja osallistuu, vapautetaan arvonlisäverosta, kyseistä vapautusta sovelletaan myös komissionantajan ja -saajan välisessä oikeussuhteessa.

37 Tämä päätelmä pätee myös kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan f alakohdassa säädettyyn vedonlyöntitoimintaa koskevaan vapautukseen. Kyseiseen vapautukseen ei nimittäin liity muihin vapautuksiin verrattuna sellaisia erityispiirteitä, joilla voitaisiin perustella kyseisen direktiivin 6 artiklan 4 kohdan soveltamisalan rajoittaminen ja se, että vedonlyönti suljetaan pois soveltamisalan piiristä. Viimeksi mainittua säännöstä sovellettaessa ei myöskään ole merkitystä sillä, että välityspalveluja ei vapauteta 13 artiklan B kohdan f alakohdassa verosta, kun taas tällaisesta vapautuksesta säädetään nimenomaisesti kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan a ja d alakohdassa.

38 Toisin kuin Belgian hallitus väittää, myöskään verotuksen neutraalisuuden periaate ei ole esteenä kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan f alakohdassa säädetyn arvonlisäverovapautuksen soveltamiselle komissionantajan ja -saajan välisessä suhteessa, vaikka päämiehen nimissä ja lukuun toimivalle asiamiehelle maksettu provisio on

arvonlisäveron alainen. Kuudennen direktiivin 6 artiklan 4 kohta itsessään nimittäin sisältää omissa nimissään mutta toisen lukuun toimivan komissionsaajan suorittamia palveluja koskevat erityissäännöt, jotka eroavat säännöistä, jotka koskevat toisen nimissä ja toisen lukuun toimivan asiamiehen suorittamia palveluja.

39 Belgian hallituksen esittämästä kysymyksestä, joka koskee siitä, toimivatko pääasiassa kyseessä olevat peliasiamiehet vedonlyöntejä vastaanottaessaan tosiasiallisesti omissa nimissään kuudennen direktiivin 6 artiklan 4 kohdassa tarkoitetulla tavalla, on todettava, että esitetty kysymys, joka noudattaa kyseisen kohdan sanamuotoa, perustuu olettamaan, jonka mukaan peliasiamiehet kuuluvat sen soveltamisalaan.

40 SEUT 267 artiklassa tarkoitetussa menettelyssä kansallisen tuomioistuimen, jonka käsiteltävänä on kuudennen direktiivin 6 artiklan 4 kohdan soveltamista koskeva oikeusriita, tehtävänä on tutkia kaikkien käsiteltävää asiaa koskevien tietojen ja erityisesti kyseessä olevalla taloudellisella toimijalla asiakkaisiinsa nähden olevien sopimusvelvoitteiden luonteen perusteella, täyttyykö tämä kyseisen säännöksen soveltamista koskeva edellytys vai ei (ks. vastaavasti kuudennen direktiivin 26 artiklan kannalta asia C-163/91, Van Ginkel, tuomio 12.11.1992, Kok., s. I-5723, 21 kohta ja asia C-200/04, ISt, tuomio 13.10.2005, Kok., s. I-8691, 19 ja 20 kohta).

41 Unionin tuomioistuin, jolta on pyydetty kansallista tuomioistuinta hyödyttävää vastausta, voi kuitenkin kansallisen tuomioistuimen käsiteltävänä olevan konkreettisen oikeusriidan ratkaisua helpottaakseen antaa ohjeita pääasian asiakirjojen ja sille esitettyjen kirjallisten ja suullisten huomautusten perusteella (ks. asia C-438/05, International Transport Workers' Federation ja Finnish Seamen's Union, tuomio 11.12.2007, Kok., s. I-10779, 85 kohta ja asia C-73/08, Bressol ym., tuomio 13.4.2010, Kok., s. I-2735, 65 kohta).

42 Pääasiassa kyseessä olevien peliasiamiesten toiminnasta on korostettava, että vaikka kuudennen direktiivin 6 artiklan 4 kohdan edellytystä, jonka mukaan verovelvollisen on toimittava omissa nimissään mutta toisen lukuun, on tulkittava kyseessä olevien sopimussuhteiden perusteella, kuten tämän tuomion 40 kohdasta ilmenee, kyseisellä direktiivillä käyttöön otetun yhteisen arvonlisäverojärjestelmän moitteeton toiminta edellyttää, että ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin konkreettisesti tarkistaa kaikkien käsiteltävää asiaa koskevien tietojen perusteella, toimivatko kyseessä olevat peliasiamiehet vedonlyöntejä vastaanottaessaan tosiasiallisesti omissa nimissään.

43 Tässä yhteydessä on erityisesti otettava huomioon se, edellyttääkö peliasiamiesten toiminnan harjoittaminen viranomaisten myöntämää lupaa, se, että peliasiamiesten antamissa pelikupongeissa mainitaan TFB:n nimi, että asiakkaat hyväksyvät pelikupongeissa olevien mainintojen mukaisesti TFB:n säännöt ja että peliasiamiehillä on oikeus käyttää yhtiön nimikylttiä, ja se, toimivatko peliasiamiehet toimeksisaajina ennen pääasian tosiseikkojen tapahtumahetkeä. Sen sijaan sellaisen kansallisen arvonlisäverosäännöksen mahdollista olemassaoloa, jolla ulotetaan kuudennen direktiivin 6 artiklan 4 kohdassa säädetty oikeudellinen fiktio kyseisessä säännöksessä asetettuja edellytyksiä pidemmälle, ei voida ottaa huomioon, kun tutkitaan, toimivatko peliasiamiehet omissa nimissään. Jos kuudennen direktiivin 6 artiklan 4 kohdan mukaiset edellytykset eivät nimittäin täyty, kyseisen direktiivin 13 artiklan B kohdan f alakohdassa säädettyä vedonlyöntiä koskevaa arvonlisäverovapautusta ei sovelleta pääasiassa.

44 Kaiken edellä esitetyn perusteella esitettyyn kysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin 6 artiklan 4 kohtaa ja 13 artiklan B kohdan f alakohtaa on tulkittava siten, että jos taloudellinen toimija osallistuu omissa nimissään mutta vedonlyöntitoimintaa harjoittavan yrityksen lukuun sellaisten vedonlyöntien vastaanottamiseen, jotka kuuluvat 13 artiklan B kohdan f alakohdassa säädetyn arvonlisäverovapautuksen piiriin, kyseisen yrityksen on katsottava 6 artiklan 4 kohdan mukaisesti suorittaneen kyseiselle taloudelliselle toimijalle arvonlisäverovapautuksen piiriin kuuluvan vedonlyöntipalvelun.

Oikeudenkäyntikulut

45 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:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 6 artiklan 4 kohtaa ja 13 artiklan B kohdan f alakohtaa on tulkittava siten, että jos taloudellinen toimija osallistuu omissa nimissään mutta vedonlyöntitoimintaa harjoittavan yrityksen lukuun sellaisten vedonlyöntien vastaanottamiseen, jotka kuuluvat 13 artiklan B kohdan f alakohdassa säädetyn arvonlisäverovapautuksen piiriin, viimeksi mainitun yrityksen on katsottava 6 artiklan 4 kohdan mukaisesti suorittaneen kyseiselle taloudelliselle toimijalle arvonlisäverovapautuksen piiriin kuuluvan vedonlyöntipalvelun.

Allekirjoitukset