Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

19 päivänä heinäkuuta 2012*

Kuudes arvonlisäverodirektiivi — 6 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan a ja b alakohta, 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohta ja 17 artiklan 2 kohta — Yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvan investointitavaran osa — Väliaikainen käyttäminen yksityisiin tarkoituksiin — Investointitavaraan tehdyt pysyvät muutokset — Arvonlisäveron maksaminen pysyvistä muutoksista — Vähennysoikeus

Asiassa C-334/10,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Hoge Raad der Nederlanden (Alankomaat) on esittänyt 11.6.2010 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 12.7.2010, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

X

vastaan

Staatssecretaris van Financiën,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja A. Tizzano sekä tuomarit M. Safjan, M. Ilešič, E. Levits ja J.-J. Kasel (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: J. Kokott,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Alankomaiden hallitus, asiamiehinään C. M. Wissels ja M. Noort,

— Euroopan komissio, asiamiehinään W. Roels ja L. Lozano Palacios,

kuultuaan julkisasiamiehen 1.3.2012 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

* Oikeudenkäyntikieli: hollanti.

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), sellaisena kuin se on muutettuna 10.4.1995 annetulla neuvoston direktiivillä 95/7/EY (EYVL L 102, s. 18; jäljempänä kuudes direktiivi), 6 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan a ja b alakohdan, 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdan ja 17 artiklan 2 kohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat arvonlisäverovelvollinen henkilöyhteenliittymä X (jäljempänä verovelvollinen) ja Staatssecretaris van Financiën ja jossa on kyse siitä, voiko kyseinen verovelvollinen vähentää niistä kustannuksista maksetun liikevaihtoveron, jotka ovat aiheutuneet yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvaan investointitavaraan tehdyistä pysyvistä muutoksista, jotta verovelvollinen voi ottaa sen väliaikaisesti yksityiseen käyttöön.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

3 Kuudennen direktiivin 6 artiklan 2 kohdassa säädetään 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 arvonlisäveron täyteen tai osittaiseen vähennykseen;

b) verovelvollisen vastikkeettomasti omaan tai henkilöstönsä yksityiseen käyttöön tai yleensä yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin suorittama palvelu.

Jäsenvaltiot voivat poiketa tämän kohdan säännöksistä, jos poikkeaminen ei johda kilpailun vääristymiseen.”

4 Kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohdassa säädetään seuraavaa:

”A. Maan alueella

1) Veron perusteen on oltava:

– –

c) edellä 6 artiklan 2 kohdassa tarkoitettujen liiketoimien osalta verovelvolliselle palvelujen suorituksesta aiheutuvien kustannusten määrä.”

5 Kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan a alakohdassa säädetään 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.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

6 Kuten ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, verovelvollinen on avoimen yhtiön muodossa toimiva kahden luonnollisen henkilön muodostama yhteenliittymä, joka ei ole oikeushenkilö. Verovelvollinen harjoitti vuonna 2000 automaalien tukkukauppaa autokoriteollisuutta varten. Kaksi verovelvollisen perustajaa olivat vuonna 1999 hankkineet hallirakennuksen, jota he olivat välittömästi käyttäneet taloudellisessa toiminnassaan.

7 Alkuvuodesta 2000 osa hallin ullakkokerroksesta muutettiin kahden yhtiömiehen ja heidän lastensa väliaikaiseksi asunnoksi odotettaessa hallin vieressä olevan yritysasunnon luovutusta. Tässä tarkoituksessa halliin asennettiin kaksi kattoikkunaa, ja sinne rakennettiin eteinen, kylpyhuone ja wc:t. Kyseisistä töistä veloitettiin arvonlisävero.

8 Näiden töiden loppuvaiheessa ja sen jälkeen verovelvollinen käytti ullakkoa 23 kuukauden ajan asuntona. Sen jälkeen ullakko muutettiin käytettäväksi suunnitelmien mukaan yrityksen tarpeisiin toimistona ja koulutustilana.

9 Verovelvollinen vähensi muutoskustannuksiin sisältyvän arvonlisäveron. Verohallinto katsoi, että kyseinen vähennys oli tehty virheellisesti lukuun ottamatta kylpyhuoneen ja wc:iden muutostöistä veloitettua arvonlisäveroa, koska verovelvollinen oli kyennyt osoittamaan, että näiden kahden tilan muuttaminen palveli myös yrityksen liiketaloudellisia tarpeita.

10 Verovelvollinen nosti tästä päätöksestä kanteen. Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin katsoi, että kattoikkunoiden ja eteisen muutostyöt oli tehty yksinomaan asumistarpeisiin ja ettei missään vaiheessa ollut väitetty tai tehty uskottavaksi, että kyseiset työt oli tehty yrityksen tarpeisiin, joten vähennysoikeutta ei ollut syntynyt.

11 Sama tuomioistuin totesi, ettei verovelvollisella ollut myöskään vähennysoikeutta kuudennen direktiivin 17 artiklan perusteella, koska muutettuja tiloja ei ollut käytetty arvonlisäverollisiin liiketoimiin. Myöskään kuudennen direktiivin 6 artiklan 2 kohdan ensimmäisen kohdan a alakohtaa ei sen mukaan voitu soveltaa, koska muutostyöt oli luokiteltava palvelujen tarjoamiseksi ja koska tältä osin ei voitu väittää, että kyseessä olisi ollut ”yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvien tavaroiden – – käyttö yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin”. Lopuksi se totesi, ettei myöskään kuudennen direktiivin 6 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan b alakohtaa voitu soveltaa, koska kyseisen säännöksen soveltamisalan ulkopuolelle suljetaan palvelut, joita verovelvollinen ei itse suorita.

12 Verovelvollinen väittää Hoge Raad der Nederlandeniin tekemänsä kassaatiovalituksen tueksi, että käsiteltävässä asiassa voidaan soveltaa kuudennen direktiivin 6 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan a tai b alakohtaa. Se väittää tästä, että se on ottanut väliaikaisesti käyttöönsä osan yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvasta tavarasta yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin, mikä merkitsee siis kyseisessä säännöksessä tarkoitettua arvonlisäverollista liiketoimea. Liiketoimien veron peruste vastaa verovelvolliselle palvelujen suorituksesta aiheutuneiden kustannusten määrää mukaan lukien hankintakustannukset ja niiden lisäksi myös ylläpito- ja kunnostuskustannukset. Koska kyseiset kustannukset muodostavat osan yksityiskäytöstä maksettavan veron perusteesta, verotuksen neutraalisuuden periaate johtaa siihen, että hankintakustannuksiin ja tämän lisäksi myös ylläpito- ja kunnostuskustannuksiin sisältyvä arvonlisävero voidaan vähentää välittömästi ja kokonaisuudessaan.

13 Hoge Raad der Nederlanden täsmentää, että käsiteltävässä asiassa on osoitettu, että hallia on sen hankkimisen jälkeen käytetty yrityksen tarpeisiin. On myös osoitettu, että tietystä ajankohdasta alkaen osaa kyseisestä hallista on väliaikaisesti käytetty yksityisiin tarpeisiin ja että hallissa on suoritettu töitä ainoastaan kyseistä käyttöä varten. Asianosaiset eivät ole lausuneet siitä, onko verovelvolliselta veloitettu arvonlisävero hallin hankinnan yhteydessä, eivätkä alemman oikeusasteen tuomioistuimet ole todenneet tältä osin mitään. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan on siis tarpeen tarkastella näitä kumpaakin vaihtoehtoa.

14 Hoge Raad der Nederlanden päätti tässä tilanteessa lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko verovelvollisella, joka ottaa osan yrityksensä liikeomaisuuteen kuuluvasta investointitavarasta väliaikaisesti yksityiseen käyttöönsä, oikeus vähentää niistä kustannuksista maksettu arvonlisävero, jotka ovat aiheutuneet yksinomaan yksityistä käyttöä varten tehdyistä pysyvistä rakennusmuutoksista, kun otetaan huomioon kuudennen direktiivin 6 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan a ja b alakohta, 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohta sekä 17 artiklan 2 kohta?

2) Onko tähän kysymykseen vastattaessa merkitystä sillä, onko verovelvolliselta veloitettu investointitavaran hankinnan yhteydessä arvonlisävero, jonka hän on vähentänyt?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

15 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee näillä kysymyksillä, jotka on tutkittava yhdessä, onko kuudennen direktiivin 6 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan a ja b alakohtaa, 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohtaa ja 17 artiklan 2 kohtaa tulkittava siten, että yhtäältä verovelvollisella, joka ottaa osan yrityksensä liikeomaisuuteen kuuluvasta investointitavarasta väliaikaisesti yksityiseen käyttöönsä, on kyseisten säännösten mukaan oikeus vähentää niistä kustannuksista maksettu arvonlisävero, jotka ovat aiheutuneet pysyvien muutosten tekemisestä mainittuun tavaraan, vaikka kyseiset muutokset on tehty tätä yksityiskäyttöä varten, ja että toisaalta kyseinen vähennysoikeus on olemassa siitä riippumatta, onko verovelvolliselta veloitettu mainittujen muutosten kohteena olevan investointitavaran hankinnan yhteydessä arvonlisävero ja onko verovelvollinen vähentänyt kyseisen veron.

16 Mainittuihin kysymyksiin vastaamiseksi on ensinnäkin täsmennettävä, että ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on todennut nimenomaisesti, että pääasia koskee ainoastaan yrityksen liikeomaisuuteen kokonaisuudessaan kuuluvan tavaran tiettyihin muutostöihin ja tarkemmin sanottuna kahden kattoikkunan ja eteisen pysyvään rakentamiseen liittyvää vähennysoikeutta. Kyseisiä muutostöitä voidaan julkisasiamiehen ratkaisuehdotuksensa 59–63 kohdassa esittämistä pitää syistä sellaisina, että niillä on luotu erillinen investointitavara.

17 Toiseksi on huomautettava oikeuskäytännöstä ilmenevän, että arvonlisäverojärjestelmän ja siten myös vähennysjärjestelmän soveltamisen kannalta on ratkaisevaa, että verovelvollinen hankkii tavarat tässä ominaisuudessaan. Tavaran tosiasiallisen tai suunnitellun käytön perusteella ratkaistaan ainoastaan sen alkuperäisen vähennyksen laajuus, johon verovelvollinen on oikeutettu 17 artiklan nojalla, ja myöhempien ajanjaksojen aikana mahdollisesti tehtävien oikaisujen laajuus (asia C-97/70, Lennartz, tuomio 11.7.1991, Kok., s. I-3795, Kok. Ep. XI, s. I-311, 15 kohta). Sitä vastoin silloin, kun verovelvollinen hankkii tavaran yksinomaan yksityiseen käyttöönsä, hän toimii yksityisesti eikä kuudennessa direktiivissä tarkoitettuna verovelvollisena (asia C-20/91, de Jong, tuomio 6.5.1992, Kok., s. I-2847, 17 kohta).

18 On siis tutkittava, missä määrin pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa verovelvollisen voidaan katsoa toimineen ”tässä ominaisuudessaan”, kun se teki tavaraan pysyviä muutoksia, joiden johdosta on voitu luoda uusi investointitavara.

19 Oikeuskäytännön mukaan se, toimiiko verovelvollinen tuotantopanoksen hankintahetkellä tässä ominaisuudessaan ja onko sillä siis oltava oikeus vähentää arvonlisävero, joka on maksettu tai maksettava tavaroista ja palveluista, voidaan määrittää muun muassa sen perusteella, että verovelvollinen aikoo käyttää tavaraa tai palvelua yrityksensä tarpeisiin, minkä objektiiviset seikat vahvistavat (ks. vastaavasti em. asia Lennartz, tuomion 8 kohta ja asia C-400/98, Breitsohl, tuomio 8.6.2000, Kok., s. I-4321, 34 kohta).

20 Pääasiassa kyseessä olevasta verovelvollisen aikomuksesta on todettava yhtäältä, että – kuten ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee – verohallinnon mielestä kattoikkunat ja eteinen on niistä muista osista poiketen, joilla osa hallia on muutettu asunnoksi, asennettu yksinomaan yksityiskäyttöä varten.

21 Kuten julkisasiamies on perustellusti huomauttanut ratkaisuehdotuksensa 88 kohdassa, saman ennakkoratkaisupyynnön perusteella voidaan toisaalta myös päätellä, että muutettua hallin osaa oli jo muutostöiden alusta asti tarkoitus käyttää asumiseen ainoastaan väliaikaisesti. Lisäksi ensimmäisen oikeusasteen tuomiosta ilmenee, että etukäteen oli myös tiedossa, että mainittu hallin osa oli tarkoitus muuttaa myöhemmin uudelleen käytettäväksi yksinomaan yrityksen tarpeisiin toimistona ja koulutustilana.

22 Pääasiassa ei siis ole selkeästi osoitettu, että kyseisten muutostöiden suorittamisajankohtana verovelvollisella olisi ollut tarkoitus käyttää niitä yksinomaan yksityisiin tarpeisiinsa.

23 Niistä objektiivisista seikoista, jotka voidaan ottaa huomioon arvioitaessa sitä, onko verovelvollinen tietyssä yksittäisessä tapauksessa hankkinut tavaroita taloudellista toimintaansa varten, on huomautettava, että kyseisiin seikkoihin kuuluvat muun muassa kyseessä olevien tavaroiden luonne sekä aika, joka on kulunut tavaroiden hankkimisesta siihen, kun verovelvollinen on ottanut ne käyttöön taloudellisen toiminnan harjoittamiseksi (ks. vastaavasti em. asia Lennartz, tuomion 21 kohta).

24 Vaikka on totta, että kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on määrittää, mikä on tosiasiallinen tilanne tietyssä yksittäisessä tapauksessa, unionin tuomioistuin voi kuitenkin esittää sille kaikki tulkintaan liittyvät seikat, joista on hyötyä riidan ratkaisemiseksi.

25 Tästä on aluksi korostettava, ettei pääasiassa kyseessä olevan investointitavaran, joka muodostuu kattoikkunoista ja eteisestä, luonteen osalta voida kiistää, etteikö viimeksi mainittuja voida lähtökohtaisesti käyttää sekä yksityisiin tarkoituksiin että liiketaloudellisiin tarpeisiin.

26 Tämän jälkeen on todettava, että koska pääasiassa kyseessä oleva investointitavara on jätetty paikalleen sellaisenaan asumiseen väliaikaisesti käytetyn hallin osan käyttötarkoituksen muuttamisen jälkeen, on mahdollista katsoa, että kyseistä tavaraa on myöhemmin käytetty yrityksen tarpeisiin. Näin on varsinkin, koska mainittu tavara on liitetty kiinteistöön, joka kuuluu kokonaisuudessaan yrityksen liikeomaisuuteen.

27 Lopuksi on huomautettava, ettei sitä 23 kuukauden ajanjaksoa, jonka kuluessa pääasiassa kyseessä olevaa investointitavaraa on – kuten muitakin hallin osan asumistarpeisiin muuttamiseen käytettyjä tavaroita – käytetty yksinomaan yksityisiin tarpeisiin, voida kyseisen tavaran pysyvyyden ja sen ennakoitavan käyttöiän perusteella lähtökohtaisesti pitää sellaisena seikkana, jonka perusteella voitaisiin päätellä, ettei verovelvollinen aikonut käyttää mainittua tavaraa yrityksensä tarpeisiin.

28 Jos kansallinen tuomioistuin tulisi pääasiassa siihen lopputulokseen, ettei verovelvollisella ollut kyseisistä muutostöistä aiheutuviin kustannuksiin sitoutuessaan aikomusta käyttää muutostöistä syntyvää investointitavaraa yrityksensä tarpeisiin, verovelvolliselle ei voida myöntää oikeutta vähentää muutostöihin sisältyvä arvonlisävero.

29 Jos kansallinen tuomioistuin sitä vastoin unionin tuomioistuimen esittämien tulkintaan liittyvien seikkojen valossa toteaisi, että verovelvollisella oli aikomus käyttää pääasiassa kyseessä olevaa investointitavaraa yrityksensä tarpeisiin, on vielä tarkasteltava kolmea seikkaa.

30 Ensinnäkin – kuten julkisasiamies on huomauttanut ratkaisuehdotuksensa 67 kohdassa – on määritettävä, voiko se, että investointitavaraa on alkuvaiheessa käytetty yksinomaan yksityisiin tarkoituksiin ja myöhemmässä vaiheessa yksinomaan yrityksen tarpeisiin, estää vähennysoikeuden syntymisen.

31 Kuten unionin tuomioistuin on jo todennut, sillä, että taloudellista toimintaa varten hankittuja tavaroita ei välittömästi käytetä tällaisessa toiminnassa, ei kuitenkaan lähtökohtaisesti voida kyseenalaistaa oikeutta vähentää ostoihin sisältyvää arvonlisäveroa (ks. vastaavasti em. asia Lennartz, tuomion 14 ja 15 kohta).

32 Tulkinta, jonka mukaan yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvan tavaran ottamisella aluksi yksinomaan yksityiskäyttöön ja sen käyttämisellä tämän jälkeen yksinomaan yrityksen tarpeisiin ei voi olla vaikutusta oikeuteen vähentää ostoihin sisältyvä arvonlisävero, on lisäksi yhteensoveltuva yhteiseen arvonlisäverojärjestelmään erottamattomana osana kuuluvan verotuksen neutraalisuuden periaatteen kanssa.

33 Kuten investointitavaroiden ajan kuluessa vaihtelevaa sekakäyttöä koskevasta oikeuskäytännöstä ilmenee, vastakkaisesta tulkinnasta voisi olla seurauksena se, että verovelvolliselta kiellettäisiin myöhemmin verotettavaan liiketoimintakäyttöön liittyvien ostojen arvonlisäveron vähentäminen, huolimatta verovelvollisen alkuperäisestä toiveesta lukea kysymyksessä oleva tavara tulevia liiketoimia silmällä pitäen kokonaisuudessaan liikeomaisuuteensa. Verovelvollista ei tällaisessa tilanteessa vapautettaisi kokonaan sen veron maksamisesta, joka liittyy tavaraan, jota hän käyttää liiketoimintaansa, ja hänen liiketoimintansa verottaminen merkitsisi kaksinkertaista verottamista, joka on vastoin yhteiseen arvonlisäverojärjestelmään, jonka osa kuudes direktiivi on, erottamattomana osana kuuluvaa verotuksen neutraalisuuden periaatetta (ks. vastaavasti asia C-460/07, Puffer, tuomio 23.4.2009, Kok., s. I-3251, 45 ja 46 kohta).

34 Tästä seuraa, että pääasiassa suunnitellun kaltaisen käytön voidaan katsoa merkitsevän oikeuskäytännössä tarkoitettua yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvan investointitavaran sekakäyttöä.

35 Määritettäessä toiseksi sitä, voiko verovelvollinen vähentää kokonaan ostoihin sisältyvän arvonlisäveron, on arvioitava, missä määrin pääasiassa kyseessä olevan kaltaista investointitavaraa eli kattoikkunoita ja eteistä voidaan katsoa käytetyn verovelvollisen verollisiin liiketoimiin.

36 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on tässä suhteessa viitannut erityisesti kahteen säännökseen.

37 Yhtäältä kuudennen direktiivin 6 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan a alakohdasta on huomautettava, että kyseisen säännöksen nojalla yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvan tavaran ottaminen verovelvollisen omaan tai hänen henkilöstönsä käyttöön rinnastetaan vastiketta vastaan suoritettuihin palveluihin.

38 Koska tarkastellussa tilanteessa pääasiassa kyseessä oleva investointitavara kuuluu kokonaan yrityksen liikeomaisuuteen, sen ottaminen yksityiskäyttöön on rinnastettava kuudennen direktiivin 6 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan a alakohdassa tarkoitetulla tavalla vastiketta vastaan suoritettuun palveluun ja siitä on maksettava veroa tässä ominaisuudessa.

39 Kuudennen direktiivin 6 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan b alakohdan mahdollisesta soveltamisesta pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa riittää toisaalta todettavan, että kyseinen säännös ei koske yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvan tavaran käyttöön antamista vaan verovelvollisen itsensä omaan tai henkilöstönsä yksityiseen käyttöön suorittamia palveluja.

40 Koska käsiteltävässä asiassa myöhemmässä vaihdannan vaiheessa toteutettua liiketoimea, jonka verovelvollisen voidaan katsoa suorittaneen, on tarkasteltava – kuten tämän tuomion 37 kohdasta ilmenee – yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvan tavaran ottamisena verovelvollisen yksityiskäyttöön, kuudennen direktiivin 6 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan b alakohtaa ei voida soveltaa pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa.

41 Kolmanneksi on täsmennettävä, että sillä, onko vähennysoikeus syntynyt sen yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvan tavaran perusteella, johon pääasiassa kyseessä olevan kaltainen investointitavara eli kattoikkunat ja eteinen on pysyvästi liitetty, ei ole vaikutusta kyseiseen investointitavaraan sisältyvän arvonlisäveron vähennyskelpoisuuteen.

42 Kyseisellä seikalla on näet vaikutusta ainoastaan verovelvollisen myöhemmässä vaihdannan vaiheessa toteuttaman liiketoimen veron perusteen laskemiseen. Jos arvonlisävero on käsiteltävässä asiassa veloitettu verovelvolliselta hallia ostettaessa, ullakon yksityiskäyttöön liittyvän veron perusteena on osa hallin hankintakustannuksista ja muuttamiskustannukset. Jos arvonlisäveroa ei sitä vastoin ole veloitettu verovelvolliselta hallin hankinnan yhteydessä, mainitun hallin osan yksityiskäyttöön liittyvän veron perusteena ovat yksinomaan muuttamisesta aiheutuneet kustannukset.

43 Kaiken edellä esitetyn perusteella kysymyksiin on vastattava, että kuudennen direktiivin 6 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan a ja b alakohtaa, 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohtaa ja 17 artiklan 2 kohtaa on tulkittava siten, että yhtäältä verovelvollisella, joka ottaa osan yrityksensä liikeomaisuuteen kuuluvasta investointitavarasta väliaikaisesti yksityiseen käyttöönsä, on kyseisten säännösten mukaan oikeus vähentää niistä kustannuksista maksettu arvonlisävero, jotka ovat aiheutuneet pysyvien muutosten tekemisestä mainittuun tavaraan, vaikka kyseiset muutokset on tehty tätä väliaikaista yksityiskäyttöä varten, ja että toisaalta kyseinen vähennysoikeus on olemassa siitä riippumatta, onko verovelvolliselta veloitettu mainittujen muutosten kohteena olevan investointitavaran hankinnan yhteydessä arvonlisävero ja onko verovelvollinen vähentänyt kyseisen veron.

Oikeudenkäyntikulut

44 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 (ensimmäinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna 10.4.1995 annetulla neuvoston direktiivillä 95/7/EY, 6 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan a ja b alakohtaa, 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohtaa ja 17 artiklan 2 kohtaa on tulkittava siten, että yhtäältä verovelvollisella, joka ottaa osan yrityksensä liikeomaisuuteen kuuluvasta investointitavarasta väliaikaisesti yksityiseen käyttöönsä, on kyseisten säännösten mukaan oikeus vähentää niistä kustannuksista maksettu arvonlisävero, jotka ovat aiheutuneet pysyvien muutosten tekemisestä mainittuun tavaraan, vaikka kyseiset muutokset on tehty tätä väliaikaista yksityiskäyttöä varten, ja että toisaalta kyseinen vähennysoikeus on olemassa siitä riippumatta, onko verovelvolliselta veloitettu mainittujen muutosten kohteena olevan investointitavaran hankinnan yhteydessä arvonlisävero ja onko verovelvollinen vähentänyt kyseisen veron.

Allekirjoitukset