Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (seitsemäs jaosto)

16 päivänä toukokuuta 2013 *

Tilanne, jossa perusteettomasti maksettua arvonlisäveroa ei ole palautettu kokonaisuudessaan — Kansallinen lainsäädäntö, jonka mukaan arvonlisäveroa ei palauteta, jos se on vyörytetty kolmannelle — Tukena annettu korvaus, joka kattaa osan vähennyskelvottomasta arvonlisäverosta — Perusteeton etu

Asiassa C-191/12,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Kúria (Unkari) on esittänyt 14.3.2012 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 23.4.2012, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó Kft.

vastaan

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (seitsemäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja G. Arestis sekä tuomarit J.-C. Bonichot ja A. Arabadjiev (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: Y. Bot,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó Kft., edustajanaan ügyvéd A. Nacsa,

— Unkari, asiamiehinään M. Z. Fehér, G. Koós ja K. Szíjjártó,

— Euroopan komissio, asiamiehinään C. Soulay ja A. Sipos,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

* Oikeudenkäyntikieli: unkari.

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyynnössä on kyse siitä, miten unionin oikeutta on tulkittava perusteettomien verojen palauttamisen alalla.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó Kft. (jäljempänä Alakor) ja Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (valtion vero- ja tullihallinnosta vastaava Észak-alföldin alueellinen pääosasto, jäljempänä Főigazgatóság) ja jossa on kyse siitä, että viimeksi mainittu kieltäytyi palauttamasta kaikkea sitä arvonlisäveroa, jonka vähennysoikeus oli unionin oikeuden vastaisesti evätty.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Neuvoston asetuksen (EY) N:o 1260/1999 soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä rakennerahastoista yhteisrahoitettujen toimien tukikelpoisuuden osalta annetun asetuksen (EY) N:o 1685/2000 muuttamisesta ja asetuksen (EY) N:o 1145/2003 peruuttamisesta 10.3.2004 annetussa komission asetuksessa (EY) N:o 448/2004 (EUVL L 72, s. 66) oleva sääntö 7 kuuluu seuraavasti:

”Sääntö 7: Alv ja muut verot ja maksut

1. Alv on tukikelpoinen meno vain, jos lopullinen edunsaaja tai yksittäinen tuen loppukäyttäjä on maksanut sen perustamissopimuksen 87 artiklan mukaisen tukijärjestelmän tai jäsenvaltion nimeämän elimen myöntämän tuen yhteydessä. Vähennyskelpoinen alv ei saa missään muodossa olla tukikelpoinen meno edes silloin, kun lopullinen edunsaaja tai yksittäinen tuen loppukäyttäjä ei sitä tosiasiallisesti vähennä. Lopullisen edunsaajan tai yksittäisen tuen loppukäyttäjän asemaa julkishallinnossa tai yksityisellä sektorilla ei oteta huomioon arvioitaessa tämän säännön mukaista alv:n tukikelpoisuutta.

2. Alv, jota lopullinen edunsaaja tai tuen yksittäinen loppukäyttäjä ei pysty vähentämään kansallisten erityissääntöjen mukaisesti, on tukikelpoinen meno vain, jos mainitut säännöt ovat täysin [jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes arvonlisäverodirektiivi)] mukaisia.

Unkarin oikeus

4 Arvonlisäverosta annetun vuoden 1992 lain LXXIV (az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény; Magyar Közlöny 1992/128 (XII. 19.); jäljempänä arvonlisäverolaki) 38 §:n 1 momentissa, joka kumottiin 1.1.2006 alkavin vaikutuksin, säädettiin seuraavaa:

”Verovelvollisen on kirjanpidossaan eroteltava ostoihin sisältyvän vähennyskelpoisen veron määrä vähennyskelvottoman veron määrästä (eräkohtainen erottelu). Verovelvollinen, joka on saanut julkisista varoista sellaista tukea, joka ei tämän lain 22 §:n 1 ja 2 momentin mukaan sisälly veron perusteeseen, voi, jollei vuosittaisessa talousarviolaissa toisin säädetä,

a) kun kyse on tiettyjen tavaroiden hankintaan myönnetystä tuesta, käyttää vähennysoikeuttaan vähentämällä yksinomaan kyseisen hankinnan tukikelvottomaan osaan liittyvän arvonlisäveron;

– –”

5 Verotusjärjestelmää koskevan vuoden 2003 lain XCII (az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény; Magyar Közlöny 2003/131 (XI. 14.); jäljempänä verotusjärjestelmää koskeva laki) 124/C §:ssä säädetään seuraavaa:

”(1) Jos perustuslakituomioistuin, Kúria tai Euroopan unionin tuomioistuin toteavat taannehtivin vaikutuksin, että jokin verovelvollisuuden perustana oleva säännös on perustuslain tai Euroopan unionin velvoittavan säädöksen tai, jos kyse on kunnan toteuttamasta toimenpiteestä, minkä tahansa muun oikeussäännön vastainen, ja jos verovelvolliselle myönnetään kyseisessä tuomioistuimen päätöksessä oikeus saada palautus, alimman asteen veroviranomaisten on verovelvollisen hakemuksesta palautettava vero tämän pykälän säännösten mukaisesti kyseisessä päätöksessä annettuja yksityiskohtaisia määräyksiä noudattaen.

(2) Verovelvollinen voi esittää hakemuksensa kirjallisesti veroviranomaisille 180 päivän kuluessa perustuslakituomioistuimen, Kúrian tai – – unionin tuomioistuimen ratkaisun julkaisemisesta tai tiedoksiantamisesta; tämän preklusiivisen määräajan päätyttyä esitettyjä hakemuksia ei voida hyväksyä. Veroviranomaisten on hylättävä hakemus, jos veron määräämisoikeus on ratkaisun julkaisemis- tai tiedoksiantoajankohtana vanhentunut. – –

(3) Hakemuksessa on mainittava verovelvollisen tunnistetietojen lisäksi se hakemuksen esittämisajankohtana maksettu vero, jonka palauttamista vaaditaan sekä sen maksamisen perustana oleva täytäntöönpanoperuste; siinä on myös viitattava kyseiseen perustuslakituomioistuimen, Kúrian tai – – unionin tuomioistuimen ratkaisuun, ja siihen on liitettävä ilmoitus, jonka mukaan

a) verovelvollinen ei ole hakemuksen esittämispäivänä vyöryttänyt palautettavaksi vaatimaansa veroa toiselle henkilölle,

– –”

6 Kyseisen lain 124/D §:ssä säädetään seuraavaa:

”(1) Jos tässä pykälässä ei toisin säädetä, 124/C §:n säännöksiä sovelletaan arvonlisäveron vähennysoikeuteen perustuviin palauttamisvaatimuksiin.

(2) Verovelvollinen voi vedota 1 momentissa mainittuun oikeuteen oikaisuilmoituksessa – –.

(3) Jos oikaisuilmoituksessa oikaistu laskelma osoittaa, että verovelvollisella on oikeus palautukseen – – veroviranomaisten on sovellettava palautettavaan määrään keskuspankin peruskorkoa vastaavaa korkotasoa – –.

(5) Vero on 124/C §:n 3 momentin a kohdan mukaan vyörytetty myös silloin, kun verovelvolliselle on myönnetty tuki, jolla – arvonlisäveron vähennyskielto huomioon ottaen – rahoitetaan myös arvonlisävero, tai sille on valtion talousarviosta myönnetty lisätuki vähennyskelvottoman arvonlisäveron korvaamiseksi.

– –”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

7 Alakor teki vuonna 2005 Földművelésügyi és Vidékfejlesztési Minisztériumin (maaseudusta ja maatalouden kehittämisestä vastaava ministeriö, jäljempänä ministeriö) sopimuksen tuesta, jolla oli tarkoitus mahdollistaa vuoden 2005 toiseen vuosipuoliskoon liittyvään, maaseudun ja maatalouden kehittämistä koskevaan toimintaohjelmaan kuuluvan Alakorin hankkeen rahoittaminen (jäljempänä tuki).

8 Pääasian tosiseikkojen tapahtuma-aikana voimassa olleen arvonlisäverolain 38 §:n 1 momentin a kohdan vuoksi sitä osuutta arvonlisäverosta, joka sisältyi tuettuun hankkeeseen liittyneisiin kustannuksiin, ei voitu vähentää tuen määrän mukaisessa suhteessa.

9 Valtiovarainministeriön suuntaviivojen nojalla sitä vastoin tuetun hankkeen ”tukikelpoiset menot” sisälsivät tukea laskettaessa kyseisellä tuella rahoitetun hankkeen suhteellista osuutta vastaavan osuuden arvonlisäverosta. Pääasiassa kyseessä olevan hankkeen tukikelpoiset menot, jotka olivat yhteensä 207 174 606 Unkarin forinttia (HUF), sisälsivät 18 645 714 HUF:ia vähennyskelvotonta arvonlisäveroa. Ministeriö myönsi kyseisen hankkeen rahoittamiseen 90 000 000 HUF:n suuruisen tuen, joka vastasi 43,44 prosenttia hankkeen tukikelpoisista menoista ja josta 75 prosenttia rahoitettiin yhteisön varoin ja jäljelle jääneet 25 prosenttia Unkarin valtion budjettivaroin.

10 Kehittämismenoihin liittynyt arvonlisävero tilitettiin vuoden 2005 syyskuulta ja marraskuulta annetuilla kuukausi-ilmoituksilla sekä myöhemmille tilikausille siirrettävä jäljelle jäänyt määrä vuoden 2005 joulukuulta ja vuoden 2006 tammikuulta annetuilla kuukausi-ilmoituksilla. Pääasian valittaja ei voinut arvonlisäverolain 38 §:n 1 momentin a kohdan säännösten vuoksi käyttää oikeuttaan vähentää vuoden 2005 syyskuun kuukausi-ilmoituksessa tilitettyyn määrään sisältynyttä, kehittämiskustannuksiin liittynyttä 4 440 000 HUF:in suuruista siltä laskutettua arvonlisäveroa eikä vuoden 2005 marraskuun kuukausi-ilmoituksessa tilitettyyn määrään sisältynyttä 13 282 000 HUF:in suuruista arvonlisäveroa, jotka tekivät yhteensä 17 722 000 HUF:ia.

11 Yhteisöjen tuomioistuin katsoi asiassa C-74/08, PARAT Automotive Cabrio, 23.4.2009 antamassaan tuomiossa (Kok., s. I-3459), että ”kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 ja 6 [kohtaa] on tulkittava siten, että ne ovat esteenä sellaiselle kansalliselle sääntelylle, jonka mukaan silloin kun kyse on tavaranhankinnoista, joihin on saatu rahoitusta julkisista varoista, niihin sisältyvä arvonlisävero voidaan vähentää ainoastaan siltä osalta hankintaa, johon tuki ei kohdistu”.

12 Alakor katsoi kyseisen tuomion perusteella, että se voi vähentää aikaisemmassa vaihdannan vaiheessa verotettavien liiketoimiensa yhteydessä maksamansa arvonlisäveron kokonaisuudessaan ja ettei tuohon asti vähennyskelvottomana pidetty arvonlisävero voinut jäädä kyseisen hankkeen tukikelpoisten kustannusten osaksi. Tästä syystä Alakor maksoi 21.7.2009 ministeriölle takaisin vähennyskelvotonta arvonlisäveroa vastaavan osan tuesta vaatien samalla sopimuksen muuttamista. Ministeriö ei tähän suostunut vaan palautti kyseisen määrän Alakorille.

13 Alakor teki 22.7.2009 veroviranomaisille vuoden 2005 syyskuuta, marraskuuta ja joulukuuta sekä vuoden 2006 tammikuuta koskevat oikaisuilmoitukset, joissa se edellä mainitussa asiassa PARAT Automotive Cabrio annetun tuomion perusteella vaati niitä palauttamaan sen yhteensä 17 722 000 HUF:in suuruisen arvonlisäveron, jota se ei ollut vähennysoikeuden rajoittamisen vuoksi voinut vähentää, viivästyskorkoineen.

14 Vastauksena kyseiseen vaatimukseen alimman asteen veroviranomaiset vahvistivat vähennyskelpoisen veron määrän ja pääasian valittajalle palautettavan määrän viimeksi mainitun tekemistä oikaisuilmoituksista ilmenevää määrää alhaisemmaksi. Főigazgatóság vahvisti nämä päätökset ja perusteli tätä sillä, että valittaja oli jo saanut tukena määrän, joka vastasi 43,44 prosenttia vähennyskelvottomasta arvonlisäverosta. Verotusjärjestelmästä annetun lain 124/C §:n 3 momentin a kohdan ja 124/D §:n 5 momentin mukaan veroa oli näin ollen pidettävä vyörytettynä.

15 Alimman asteen tuomioistuin piti veroviranomaisten päätöksistä tehtyjä valituksia, joissa oli vaadittu niiden muuttamista tai kumoamista, perusteltuina, ja se kumosi kyseiset päätökset perustellen tätä sillä, että niillä rajoitettiin lainvastaisesti vähennysoikeutta edellä mainitussa asiassa PARAT Automotive Cabrio annetun tuomion vastaisesti, ja määräsi veroviranomaiset aloittamaan uuden menettelyn.

16 Főigazgatóság on tehnyt kassaatiovalituksen väittäen muun muassa, että Alakor oli jo saanut tukena osan siitä arvonlisäverosta, jonka palauttamista se oli oikaisuilmoituksessaan vaatinut. Főigazgatóságin mukaan palauttaa piti vain se osa arvonlisäverosta, jota kyseisellä tuella ei ollut korvattu.

17 Alakor on väittänyt, että verojärjestelmästä annetun lain 124/C § ja 124/D § ovat unionin oikeuden vastaisia ja etteivät veroviranomaisten päätökset soveltuneet yhteen asetuksen N:o 448/2004 säännön 7 kanssa. Veroviranomaiset olivat näin rikkoneet unionin oikeutta, koska ne olivat rajoittaneet veron vähennysoikeutta palauttamalla vain suhteellisesti lasketun summan eikä koko arvonlisäveroa. Alakorille aiheutuu lisäksi riski siitä, että sen pitäisi maaseudun kehittämiseen myönnettävää tukea koskevien säännösten rikkomisen vuoksi maksaa tuki takaisin.

18 Tässä tilanteessa Kúria on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Voidaanko menettelyä, jossa verovelvolliselle on – vähennysoikeutta koskeva kielto huomioiden – myönnetty tukea, jolla rahoitetaan myös arvonlisävero, tai jossa valtio on myöntänyt sille lisätuen vähennyskelvottoman arvonlisäveron kattamiseksi, [unionin] oikeussääntöjen mukaan pitää veron vyöryttämisenä?

2) Jos kysymykseen vastataan myöntävästi, onko näin myös silloin, kun verovelvollinen ei ole saanut tukea jäsenvaltiolta tai jäsenvaltion veroviranomaisilta vaan tuen rahoitus – tuen myöntäjän kanssa tehdyn sopimuksen perusteella – on saatu sekä unionin varoista että jäsenvaltion budjettivaroista?

3) Noudatetaanko arvolisäveron palauttamisen periaatetta, joka perustuu verotuksen neutraalisuuden periaatteeseen, sekä tehokkuus- ja vastaavuusperiaatteita, yhdenvertaisen kohtelun periaatetta ja perusteettoman edun kieltoa, kun jäsenvaltion veroviranomaiset vähennysoikeutta koskevan unionin oikeuden vastaisen lainsäädännön nojalla myöntävät verovelvolliselle oikeuden palautukseen tai korvaukseen vain siltä osin tai siinä suhteessa kuin sitä ei ole aiemmin rahoitettu edellä [ensimmäisessä ja toisessa kysymyksessä] tarkoitetulla tuella?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

19 Kansallinen tuomioistuin tiedustelee kysymyksillään, jotka on syytä tutkia yhdessä, pääasiallisesti, onko periaatetta, jonka mukaan jäsenvaltion on palautettava unionin oikeuden vastaisesti kantamansa verot, tulkittava siten, että sillä sallitaan se, että kyseinen jäsenvaltio kieltäytyy palauttamasta sellaista arvonlisäveron osaa, jonka vähentäminen oli estetty unionin oikeuden vastaisella kansallisella toimenpiteellä, sillä perusteella, että tätä veron osaa on tuettu verovelvolliselle myönnetyllä, sekä unionin että kyseisen valtion rahoittamalla tuella.

20 Pääasian taustalla on arvonlisäverolain, sellaisena kuin se oli voimassa pääasian tosiseikkojen tapahtuma-ajankohtana, 38 §:n 1 momentin, jonka mukaan tukea saanut verovelvollinen sai käyttää vähennysoikeuttaan vähentämällä yksinomaan kyseisen hankinnan tukikelvottomaan osaan liittyvän arvonlisäveron, soveltaminen.

21 Edellä mainitussa asiassa PARAT Automotive Cabrio annetun tuomion 15 kohdassa on todettu ensinnäkin, että oikeus arvonlisäveron vähentämiseen on olennaisena osana arvonlisäveromekanismia yhteisen arvonlisäverojärjestelmän perusperiaate eikä sitä lähtökohtaisesti voida rajoittaa. Tämän

jälkeen saman tuomion 20 kohdassa on katsottu, että jäsenvaltion lainsäädäntöä, jolla on otettu käyttöön julkisista varoista rahoitettuja tavaranhankintoja koskevan vähennysoikeuden yleinen rajoitus, ei sallita kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdassa. Lopuksi kyseisen tuomion 33–35 kohdan mukaan kyseisessä 17 artiklan 2 kohdassa annetaan yksityisille oikeuksia, joihin ne voivat vedota kansallisessa tuomioistuimessa riitauttaakseen näiden säännösten vastaisen kansallisen lainsäädännön, ja verovelvollisen, johon tätä toimenpidettä on sovellettu, on voitava laskea uudelleen arvonlisäverovelkansa kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan mukaisesti siltä osin kuin tavaroita ja palveluja on käytetty verollisiin toimiin.

22 Tässä yhteydessä on muistutettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan oikeus saada takaisin jäsenvaltion unionin oikeuden vastaisesti kantamat verot on seurausta yksityisille unionin oikeussäännöillä, sellaisina kuin unionin tuomioistuin on niitä tulkinnut, annetuista oikeuksista, ja se täydentää näitä oikeuksia. Jäsenvaltion on siten lähtökohtaisesti palautettava unionin oikeuden vastaisesti kannetut verot (ks. mm. asia C-591/10, Littlewoods Retail ym., tuomio 19.7.2012, 24 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

23 Jäsenvaltion on siten lähtökohtaisesti palautettava koko se arvonlisävero, jota verovelvollista on unionin oikeuden vastaisesti estetty vähentämästä.

24 On näin selvää, että oikeudella perusteettoman veron palauttamiseen pyritään korjaamaan vaikutuksia, joita veron unionin oikeuden vastaisuudesta aiheutuu, poistamalla se taloudellinen rasitus, joka verosta on perusteetta aiheutunut sille toimijalle, joka on lopulta tosiasiallisesti vastannut tästä verosta (asia C-94/10, Danfoss ja Sauer-Danfoss, tuomio 20.10.2011, 23 kohta, Kok., s. I-9963).

25 Tällaisesta palauttamisesta voidaan kuitenkin poikkeuksellisesti kieltäytyä, jos oikeudenhaltijat saisivat palauttamisesta perusteetonta etua. Unionin oikeusjärjestyksessä tältä osin taattujen oikeuksien suojelu ei siis edellytä unionin oikeuden vastaisesti kannettujen verojen ja maksujen palauttamista, jos on osoitettu, että henkilö, joka on velvollinen maksamaan veron tai maksun, on todellisuudessa vyöryttänyt sen toisille henkilöille (asia C-398/09, Lady & Kid ym., tuomio 6.9.2011, 18 kohta, Kok., s. I-7375).

26 Koska unioni ei ole antanut verojen palauttamisvaatimuksia koskevia säännöksiä, kunkin jäsenvaltion tehtävänä on sisäisessä oikeusjärjestyksessään säätää kyseisten vaatimusten esittämistä koskevista edellytyksistä, joiden on kuitenkin oltava vastaavuusperiaatteen ja tehokkuusperiaatteen mukaisia (em. asia Danfoss ja Sauer-Danfoss, tuomion 24 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

27 Kun tässä yhteydessä otetaan huomioon perusteettoman veron palauttamisen tarkoitus, sellaisena kuin se esitetään tämän tuomion 24 kohdassa, tehokkuusperiaatteen noudattaminen edellyttää, että jäsenvaltiot määrittävät menettelyllistä itsemääräämisoikeutta koskevan periaatteen nojalla perusteettoman veron palauttamista koskevan kanteen nostamisen edellytykset siten, että perusteettomasta verosta aiheutunut taloudellinen rasitus voidaan poistaa (em. asia Danfoss ja Sauer-Danfoss, tuomion 25 kohta).

28 Jäsenvaltio voi näin ollen kieltäytyä palauttamasta kyseisen veron osaa sillä perusteella, että verovelvollinen saisi perusteetonta etua tällaisesta palauttamisesta, edellyttäen, että perusteettomasti kannetusta verosta verovelvolliselle aiheutunut taloudellinen rasitus on kokonaisuudessaan poistettu.

29 Unionin tuomioistuimelle tässä tapauksessa jätetystä asiakirja-aineistosta ilmenee, että verojärjestelmästä annetun lain 124/D §:n 5 momentissa, joka on annettu edellä mainitussa asiassa PARAT Automotive Cabrio annetun tuomion johdosta, sallitaan se, ettei sitä osaa arvonlisäverosta, jota ei ole unionin oikeuden vastaisesti voitu vähentää, palauteta siitä syystä, että verovelvollinen oli jo saanut tukena korvauksen tuettuun hankintaan liittyvästä vähennyskelvottomasta arvonlisäveron osasta.

30 Se, pyritäänkö pääasiassa vaaditulla palauttamisella yksinomaan perusteettomasta verosta aiheutuvan taloudellisen rasituksen poistamiseen vai saako verovelvollinen siitä sitä vastoin perusteetonta etua, on tosiseikkoja koskeva kysymys, jonka tutkiminen kuuluu kansalliselle tuomioistuimelle, joka sellaisen taloudellisen analyysin päätteeksi, jossa huomioidaan kaikki asian kannalta merkitykselliset olosuhteet, on vapaa arvioimaan sille esitettyä näyttöä (ks. vastaavasti asia C-147/01, Weber's Wine World ym., tuomio 2.10.2003, Kok., s. I-11365, 96 ja 100 kohta).

31 Ennakkoratkaisuasiassa unionin tuomioistuin, jonka tehtävänä on antaa kansallista tuomioistuinta hyödyttäviä vastauksia, on kuitenkin toimivaltainen antamaan pääasian asiakirjojen ja sille esitettyjen huomautusten perusteella ohjeita, joiden avulla kansallinen tuomioistuin voi antaa ratkaisun (ks. analogisesti asia C-167/97, Seymour-Smith ja Perez, tuomio 9.2.1999, Kok., s. I-623, 68 kohta ja asia C-381/99, Brunnhofer, tuomio 26.6.2001, Kok., s. I-4961, 65 kohta).

32 Kansallisen tuomioistuimen on tässä suhteessa muun muassa tutkittava, olisiko pääasian valittajalle myönnetty pienempi tuki, jos sitä ei olisi estetty käyttämästä vähennysoikeuttaan. Unionin tuomioistuimelle jätetystä asiakirja-aineistosta ilmenee, että kyseisen tuen määrä oli laskettu suhteessa hankkeen ”tukikelpoisiin kustannuksiin”, jotka sisälsivät sekä hankkeen nettokustannukset että vähennyskelvottoman arvonlisäveron. Kansallisen tuomioistuimen on näin tarkistettava, olisiko tuen määrä ollut todellisuudessa myönnettyä pienempi, jos tukikelpoiset kustannukset olisi laskettu ottamatta huomioon vähennyskelvotonta arvonlisäveroa. Jos näin olisi, Alakorin näin saamasta suuremmasta tuesta aiheutuva ylijäämä olisi seurausta siitä, että osa vähennyskelvottomasta arvonlisäverosta oli katettu kyseisellä tuella. Taloudellisen rasituksen, joka liittyy tätä ylijäämää vastaavaan veron osaan, kantaisi näin ollen ministeriö eikä Alakor.

33 Tästä seuraa, että arvonlisäveron vähennyskiellosta aiheutuvan taloudellisen rasituksen poistamiseksi sen palautuksen määrän, jota pääasian valittaja voi vaatia, on vastattava yhtäältä sen arvonlisäveron määrän, jota Alakor ei ollut edellä mainitussa asiassa PARAT Automotive Cabrio annetulla tuomiolla unionin oikeuden kanssa yhteensoveltumattomaksi todetun kansallisen lainsäädännön vuoksi voinut vähentää, ja toisaalta sen Alakorille myönnetyn tuen määrän, joka ylittää määrän, joka sille olisi myönnetty, jos sitä ei olisi estetty käyttämästä vähennysoikeuttaan, välistä erotusta.

34 Se seikka, että kyseinen tuki rahoitettiin sekä unionin että kyseisen jäsenvaltion talousarviosta, ei vaikuta edellä esitettyihin seikkoihin. Kuten tämän tuomion 22 kohdasta ilmenee ja kuten Euroopan komissio on korostanut, oikeus saada takaisin jäsenvaltion unionin oikeuden vastaisesti kantamat verot on seurausta yksityisille unionin oikeussäännöillä annetuista oikeuksista ja täydentää näitä oikeuksia. Palautuksensaantioikeus ei näin ollen saa riippua siitä, mistä kyseisen tuen rahoitus on peräisin.

35 Kaiken edellä lausutun nojalla esitettyihin kysymyksiin on vastattava siten, että periaatetta, jonka mukaan jäsenvaltion on palautettava unionin oikeuden vastaisesti kantamansa verot, on tulkittava siten, ettei se ole esteenä sille, että kyseinen jäsenvaltio kieltäytyy palauttamasta sellaista arvonlisäveron osaa, jonka vähentäminen oli estetty unionin oikeuden vastaisella kansallisella toimenpiteellä, sillä perusteella, että tätä veron osaa on tuettu verovelvolliselle myönnetyllä tuella, joka oli unionin ja kyseisen valtion rahoittama, edellyttäen, että arvonlisäveron vähennysoikeuden epäämisestä aiheutunut taloudellinen rasitus on kokonaisuudessaan poistettu, mikä kansallisen tuomioistuimen on tarkistettava.

Oikeudenkäyntikulut

36 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:

Periaatetta, jonka mukaan jäsenvaltion on palautettava unionin oikeuden vastaisesti kantamansa verot, on tulkittava siten, ettei se ole esteenä sille, että kyseinen jäsenvaltio kieltäytyy palauttamasta sellaista arvonlisäveron osaa, jonka vähentäminen oli estetty unionin oikeuden vastaisella kansallisella toimenpiteellä, sillä perusteella, että tätä veron osaa on tuettu verovelvolliselle myönnetyllä tuella, joka oli Euroopan unionin ja kyseisen valtion rahoittama, edellyttäen, että arvonlisäveron vähennysoikeuden epäämisestä aiheutunut taloudellinen rasitus on kokonaisuudessaan poistettu, mikä kansallisen tuomioistuimen on tarkistettava.

Allekirjoitukset