# YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kuudes jaosto)
8 päivänä helmikuuta 1990 *

Asiassa C-320/88,

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

**Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV** (Safe Rekencentrum BV), verotettava yksikkö, jonka kotipaikka on Hillegom (Alankomaat),

ennakkoratkaisun jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1) 5 artiklan 1 kohdan tulkinnasta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja C. N. Kakouris sekä tuomarit T. Koopmans, G. F. Mancini, T. F. O'Higgins ja M. Díez de Velasco,

julkisasiamies: W. Van Gerven,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies D. Louterman,

* Oikeudenkäyntikieli: hollanti.

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet:

- Alankomaiden kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään ulkoasiainministeriön pääsihteeri Dr. B. R. Bot,

- Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään komission oikeudellinen neuvonantaja Johannes Føns Buhl ja komission oikeudellisen yksikön virkamies Berend Jan Drijber,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen ja 12.10.1989 pidetyn suullisen käsittelyn,

kuultuaan julkisasiamiehen 9.11.1989 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

**tuomion**

1 Hoge Raad der Nederlanden on esittänyt 19.10.1988 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 3.11.1988, ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla ennakkoratkaisukysymyksiä, jotka koskevat jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta - yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste - 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi) 5 artiklan 1 kohdan tulkintaa.

2 Kysymykset on esitetty asiassa, jonka asianosaiset ovat Alankomaiden Staatssecretaris van Financiën ja Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV (Safe Rekencentrum BV, jäljempänä Safe) -niminen verotettava yksikkö. Pääasia koskee jälkiverotuslaskelmaa, jolla verotarkastaja määräsi Safelle arvonlisäveron, joka verotarkastajan mukaan vastasi Safen Kats Bouwgroep NV:lle (jäljempänä Kats) luovuttamaa kiinteistöä, johon kuuluu huvila ja lisärakennuksia (jäljempänä kiinteistö).

3 Oikeudenkäyntiasiakirjoista ilmenee, että Safen ja Katsin välisen 19.6.1979 päivätyn notaarin vahvistaman asiakirjan mukaan ensin mainitun yrityksen oli määrä siirtää jälkimmäiselle 2,25 miljoonan Alankomaiden guldenin (NLG) maksua vastaan ehdoton oikeus kiinteistöön, johon ei kohdistu kiinnityksiä eikä muita esineoikeuksia. Kyseisen asiakirjan määräysten mukaan kiinteistön arvonmuutokset ja siitä johtuvat tulot ja menot siirtyvät kiinteistön määräämisvallan saavan Katsin lukuun ja vastuulle. Lisäksi Safe sitoutui siirtämään kiinteistön omistusoikeuden Katsille tämän sitä pyytäessä, mutta viimeistään 31.12.1982. Tätä tarkoitusta varten Safe antoi Katsille valtuudet, joita ei voi peruuttaa, ryhtyä toimenpiteisiin kiinteistön laillisen omistusoikeuden siirron toteuttamiseksi. Katsin konkurssipesän hoitajat solmivat 11.8.1983 kiinteistön hankkineen kolmannen osapuolen kanssa notaarin vahvistaman sopimuksen, jonka mukaan ne luovuttivat mainitulle kolmannelle osapuolelle 450 000 NLG:n hinnasta oikeudet, jotka Katsilla oli kiinteistöön 19.6.1979 päivätyn notaarin vahvistaman asiakirjan perusteella. Samana päivänä Safe siirsi kiinteistön laillisen omistusoikeuden sen hankkineelle kolmannelle osapuolelle.

4 Safe teki valituksen riidanalaista jälkiverotusta koskevaa ilmoitusta vastaan verotarkastajalle ja edelleen Gerechtshof Den Haagille. Staatssecretaris van Financiën saattoi asian tämän jälkeen Hoge Raad der Nederlandenin käsiteltäväksi, joka päätti keskeyttää asian käsittelyn ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Onko kuudennen direktiivin 5 artiklan 1 kohtaa tulkittava siten, että kyseessä voi olla mainitun säännöksen mukainen tavaran luovutus ainoastaan, jos kyseessä olevan tavaran laillinen omistusoikeus siirretään?

2) Jos vastaus ensimmäiseen kysymykseen on kieltävä, voiko kyseessä olla edellä tarkoitettu tavaran luovutus myös, jos kyseisen tavaran omistaja

- on sopimuksen perusteella tehnyt sopimuskumppaniin nähden sellaisia sitoumuksia, joiden mukaan kaikki tavaran arvonmuutokset sekä siitä johtuvat tulot ja menot vastaisuudessa tulevat tämän sopimuskumppanin lukuun ja vastuulle,

- on sitoutunut mainitun sopimuksen nojalla siirtämään sopimuskumppanilleen tavaran laillisen omistusoikeuden myöhempänä ajankohtana,

- on antanut mainitulla sopimuksella valtuudet, joita ei voi peruuttaa, ryhtyä toimenpiteisiin tämän siirron toteuttamiseksi,

- on tosiasiallisesti luovuttanut tavaran määräämisvallan sopimuskumppanilleen mainitun sopimuksen mukaisesti?"

5 Pääasiaa koskevia tosiseikkoja, menettelyn kulkua sekä yhteisöjen tuomioistuimelle esitettyjä kirjallisia huomautuksia koskevat tarkemmat tiedot ilmenevät suullista käsittelyä varten laaditusta kertomuksesta. Oikeudenkäyntiasiakirjojen näitä osia käsitellään jäljempänä vain, mikäli se on tarpeen tuomioistuimen perustelujen selvittämiseksi.

## Ensimmäinen kysymys

6 On syytä palauttaa mieleen, että kuudennen direktiivin 5 artiklan 1 kohdan mukaan "'tavaroiden luovutuksella' tarkoitetaan aineellisen omaisuuden omistajalle kuuluvan määräämisvallan siirtoa".

7 Tämän säännöksen sanamuodosta ilmenee, että tavaroiden luovutuksen käsitteellä ei tarkoiteta ainoastaan omistusoikeuden siirtoa sovellettavassa kansallisessa lainsäädännössä säädetyissä muodoissa, vaan siihen sisältyy kaikki toisen osapuolen toteuttamat aineellisen omaisuuden siirtotoimenpiteet, joilla toinen osapuoli oikeutetaan tosiasiallisesti määräämään kyseisestä omaisuudesta niin kuin tämä olisi sen omistaja.

8 Edellä esitetty näkemys vastaa direktiivin tarkoitusta, joka sisältää muun muassa verollisten liiketoimien yhdenmukaiseen käsitteeseen perustuvan yhteisen arvonlisäverojärjestelmän käyttöön ottamisen. Tämä tavoite voi kuitenkin vaarantua, jos tavaroiden luovutuksen, joka on yksi kolmesta verollisesta liiketoimesta, toteutumisen edellytykset vaihtelevat jäsenvaltiosta toiseen, kuten on asia siviilioikeudellisten omaisuudenluovutusta koskevien edellytysten osalta.

9 Näin ollen ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin 5 artiklan 1 kohtaa on tulkittava siten, että 'tavaroiden luovutuksella' tarkoitetaan aineellisen omaisuuden omistajalle kuuluvan määräämisvallan siirtoa, vaikka tavaran omistusoikeus ei ole siirtynyt.

## Toinen kysymys

10 Oikeudenkäyntiasiakirjoista ilmenee, että kansallinen tuomioistuin on erityisesti pohtinut kysymystä siitä, voidaanko "taloudellisen omaisuuden" siirto, joka on Alankomaiden verolainsäädännössä kehitetty käsite, rinnastaa kuudennen direktiivin 5 artiklan 1 kohdassa säädettyyn tavaroiden luovutukseen. Kansallinen tuomioistuin määritteli siten ne neljä tekijää, jotka muodostivat taloudellisen omistusoikeuden siirron sen käsiteltäväksi saatetussa asiassa.

11 Sisällyttämällä toiseen kysymykseen näin määritellyt neljä tekijää kansallinen tuomioistuin pyytää tosiasiallisesti yhteisöjen tuomioistuinta soveltamaan kuudennen direktiivin 5 artiklan 1 kohtaa sopimukseen, jota pääasia koskee. Perustamissopimuksen 177 artiklassa määrätyn tehtävienjaon perusteella kansallisen tuomioistuimen asiana on soveltaa yksittäiseen tapaukseen yhteisön oikeussääntöjä, sellaisina kuin yhteisöjen tuomioistuin niitä on tulkinnut. Tällainen soveltaminen ei ole mahdollista ilman asiaan liittyvien tosiseikkojen kokonaisarviointia.

12 Toisessa kysymyksessä esitetyt erityiset edellytykset ovat myös osoitus tästä, koska niissä viitataan toisaalta omistusoikeuden siviilioikeudellista siirtoa koskevaan sitoumukseen, mihin ei aina näytä liittyvän kuudennen direktiivin 5 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua tosiasiallisen määräämisvallan siirtoa ja toisaalta tavaran tosiasialliseen asettamiseen sopimuskumppanin käytettäväksi, mikä yleensä on omiaan johtamaan siihen, että tällainen tosiasiallinen määräämisvallan siirto katsotaan tapahtuneeksi.

13 Toiseen kysymykseen on siten vastattava, että on kansallisen tuomioistuimen asia arvioida kussakin yksittäisessä tapauksessa esillä olevan asian tosiseikkojen perusteella, onko kyseessä kuudennen direktiivin 5 artiklan 1 kohdan mukainen omaisuuden omistajalle kuuluvan määräämisvallan siirto.

## Oikeudenkäyntikulut

14 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Alankomaiden hallitukselle ja 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 (kuudes jaosto)

on ratkaissut Hoge Raad der Nederlandenin 19.10.1988 tekemällään päätöksellä esittämät kysymykset seuraavasti:

1) **Kuudennen direktiivin 5 artiklan 1 kohtaa on tulkittava siten, että 'tavaroiden luovutuksella' tarkoitetaan aineellisen omaisuuden omistajalle kuuluvan määräämisvallan siirtoa, vaikka tavaran laillinen omistusoikeus ei ole siirtynyt.**

2) **On kansallisen tuomioistuimen asia arvioida kussakin yksittäisessä tapauksessa esillä olevan asian tosiseikkojen perusteella, onko kyseessä kuudennen direktiivin 5 artiklan 1 kohdan mukainen omaisuuden omistajalle kuuluvan määräämisvallan siirto.**

Kakouris Koopmans

Mancini O'Higgins Díez de Velasco

Julistettiin Luxemburgissa 8 päivänä helmikuuta 1990.

J.-G. Giraud
kirjaaja

C. N. Kakouris
kuudennen jaoston puheenjohtaja