Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (toinen jaosto)

14 päivänä maaliskuuta 2013*

Arvonlisävero — Direktiivi 2006/112/EY — 213, 214 ja 273 artikla — Arvonlisäverovelvollisten rekisteröinti — Kieltäytyminen arvonlisäverotunnisteen antamisesta sillä perusteella, ettei verovelvollisella ole aineellisia, teknisiä eikä taloudellisia resursseja ilmoitetun liiketoiminnan harjoittamiseen — Laillisuus — Veropetosten estäminen — Suhteellisuusperiaate

Asiassa C-527/11,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Augstākās tiesas Senāts (Latvia) on esittänyt 12.10.2011 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 18.10.2011, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Valsts ieņēmumu dienests

vastaan

Ablessio SIA,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (toinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: tuomarit A. Rosas, joka hoitaa toisen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, U. Lõhmus (esittelevä tuomari), A. Ó Caoimh, A. Arabadjiev ja C. G. Fernlund,

julkisasiamies: E. Sharpston,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Valsts ieņēmumu dienests, asiamiehenään T. Kravalis,

— Latvian hallitus, asiamiehinään I. Kalniņš ja I. Ņesterova,

— Viron hallitus, asiamiehenään M. Linntam,

— Euroopan komissio, asiamiehinään C. Soulay ja E. Kalniņš,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

* Oikeudenkäyntikieli: latvia.

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1) 213, 214 ja 273 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Valsts ieņēmumu dienests (Latvian verohallinto, jäljempänä VID) ja Ablessio SIA (jäljempänä Ablessio) ja joka koskee sitä, että viimeksi mainitun merkitsemisestä arvonlisäverovelvollisten rekisteriin on kieltäydytty.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Direktiivi 2006/112

3 Verovelvollisen ja liiketoiminnan käsitteet määritellään direktiivin 2006/112 9 artiklan 1 kohdassa seuraavasti:

”’Verovelvollisella’ tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti missä tahansa harjoittaa liiketoimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.

Liiketoimintana pidetään kaikkea tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittamaa toimintaa, mukaan lukien kaivostoiminta, maataloustoiminta ja vapaa ammattitoiminta tai vastaava. Liiketoimintana pidetään erityisesti aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa.”

4 Kyseisen direktiivin 213 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Verovelvollisen on ilmoitettava verovelvollisena harjoittamansa toiminnan alkamisesta, muuttumisesta ja loppumisesta.

Jäsenvaltioiden on sallittava ja ne voivat vaatia, että ilmoitukset tehdään sähköisesti niiden vahvistamien edellytysten mukaisesti.”

5 Mainitun direktiivin 214 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Jäsenvaltioiden on toteutettava tarvittavat toimenpiteet, jotka tekevät mahdolliseksi tunnistaa yksilöllisellä tunnisteella seuraavat henkilöt:

a) jokainen verovelvollinen, 9 artiklan 2 kohdassa tarkoitettuja verovelvollisia lukuun ottamatta, joka suorittaa jäsenvaltion alueella vähennykseen oikeuttavia tavaroiden luovutuksia tai palveluja, jotka ovat muita kuin sellaisia tavaroiden luovutuksia tai palvelujen suorituksia, joista 194–197 ja 199 artiklan mukaan yksinomaan vastaanottaja on velvollinen maksamaan arvonlisäveron;

b) jokainen verovelvollinen tai [ei-verovelvollinen] oikeushenkilö, – – joka suorittaa sellaisia tavaroiden yhteisöhankintoja, joista on suoritettava arvonlisäveroa 2 artiklan 1 kohdan b alakohdan mukaisesti, sekä jokainen verovelvollinen tai [ei-verovelvollinen] oikeushenkilö, – – joka on käyttänyt 3 artiklan 3 kohdassa tarkoitettua valintaoikeutta saattaa yhteisöhankintansa arvonlisäveron alaisiksi;

– –

2. Jäsenvaltiot voivat olla antamatta tunnistetta tietyille verovelvollisille, jotka suorittavat – – satunnaisia liiketoimia.”

6 Direktiivin 2006/112 273 artiklan ensimmäisessä kohdassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltiot voivat säätää muista arvonlisäveron kannon oikean toimittamisen varmistamiseksi ja petosten estämiseksi välttämättöminä pitämistään velvollisuuksista, ellei yhdenvertaisen kohtelun noudattamisesta verovelvollisten suorittamien jäsenvaltion sisäisten ja jäsenvaltioiden välisten liiketoimien välillä muuta johdu, ja jos nämä velvollisuudet eivät aiheuta rajanylitykseen liittyviä muodollisuuksia jäsenvaltioiden välisessä kaupassa.”

Latvian oikeus

7 Arvonlisäverolain (Likums Par pievienotās vērtības nodokli, Latvijas Vēstnesis, 1995, nro 49), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasian tosiseikkojen tapahtuma-aikaan, 3 §:n 1-1 momentin 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

”VID saa kieltäytyä henkilön merkitsemisestä arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, jos

1) häntä ei voida tavoittaa hänen ilmoittamastaan kotipaikasta tai asuinpaikasta tai

2) kyseinen henkilö ei VID:n pyynnöstä toimita tietoja tai toimittaa virheellisiä tietoja aineellisesta, teknisestä ja taloudellisesta kyvystään harjoittaa ilmoitettua liiketoimintaa.”

8 Mainitun lain 3 §:n 5 momentissa säädetään seuraavaa:

”Jos luonnollisen henkilön tai oikeushenkilön tai tällaisten henkilöiden ryhmän tai niiden sopimusperusteisen edustajan suorittamien arvonlisäverollisten tavaroiden myyntien ja palvelujen suoritusten yhteenlaskettu arvo on ollut edeltävän 12 kuukauden aikana alle 10 000 Latvian latia (LVL), kyseisellä henkilöllä, ryhmällä tai niiden edustajilla on oikeus jäädä merkitsemättä VID:n pitämään arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. Mainittua sääntöä sovelletaan myös valtion talousarviosta rahoitettuihin elimiin. Tätä oikeutta käyttävällä henkilöllä on velvollisuus rekisteröityä mainittuun rekisteriin 30 päivän kuluessa siitä, kun edellä mainittu summa on saavutettu tai ylitetty.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

9 Ablessio, joka on Latvian oikeuden mukaan perustettu rajavastuuyhtiö, teki VID:lle hakemuksen siitä, että se kirjattaisiin arvonlisäverovelvollisten rekisteriin. VID kieltäytyi rekisteröinnistä 15.11.2007 tekemällään päätöksellä, joka pysytettiin oikaisuvaatimuksen jälkeen 27.11.2007 tehdyllä päätöksellä ja jossa VID väitti, että kyseisellä yhtiöllä ei ollut aineellisia, teknisiä eikä taloudellisia valmiuksia ilmoitetun liiketoiminnan, eli rakennuspalvelujen tarjoamisen, harjoittamiseen.

10 Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että mainittuja kielteisiä päätöksiä tehdessään VID on tukeutunut toteamuksiin, joiden mukaan ensinnäkään Ablessiolla ei ollut kiinteää omaisuutta eikä tällaisen kiinteän omaisuuden vuokrauksesta ollut tehty sopimusta. Lisäksi liikehuoneiston vuokrasopimus oli tehty asuinkäyttöön soveltumattomasta tilasta, jonka pinta-ala oli vain neljä neliömetriä. Kyseistä yhtiötä ei myöskään ollut kirjattu rakennusyritysten rekisteriin, eikä se ollut tosiasiallisesti harjoittanut liiketoimintaa perustamisensa jälkeen, ja yrityksen ainoa työntekijä, joka ei ilmeisesti saanut palkkaa, oli sen hallituksen puheenjohtaja.

11 Ablessio nosti mainituista arvonlisäverovelvollisten rekisteriin merkitsemisestä kieltäytymistä koskevista päätöksistä kumoamiskanteen administratīvā rajona tiesassa (paikallinen hallintotuomioistuin), joka hyväksyi kanteen 20.10.2009 antamallaan ratkaisulla ja määräsi VID:n merkitsemään kyseisen yrityksen mainittuun rekisteriin. Kyseinen tuomioistuin katsoi, että Ablessio oli toimittanut VID:lle tiedot

kyvystään harjoittaa ilmoitettua liiketoimintaa eikä näiden tietojen oikeellisuutta ollut kiistetty. Näin ollen mainitun tuomioistuimen mukaan laissa säädetyt edellytykset, joiden perusteella VID saattoi kieltäytyä merkitsemästä talouden toimijaa kyseiseen rekisteriin, eivät täyttyneet.

12 Administratīvā apgabaltiesa (alueellinen hallintotuomioistuin), jonka ratkaistavana oli VID:n tekemä valitus, pysytti 13.12.2010 antamallaan tuomiolla ensimmäisen oikeusasteen ratkaisun ja katsoi myös, ettei arvonlisäverolaki oikeuttanut VID:tä arvioimaan, onko henkilö, joka haluaa, että se merkitään arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, kykenevä harjoittamaan liiketoimintaa. Tältä osin kyseisen tuomioistuimen mukaan sillä, että kyseinen henkilö on jo hakenut useiden sellaisten yritysten merkitsemistä rekisteriin, jotka on heti rekisteriin merkitsemisen jälkeen luovutettu muille henkilöille, joilla ei ole riittävästi tuloja, jotta he voisivat sijoittaa vaaditun yhtiöpääoman, ei ole merkitystä, koska mainitussa laissa ei säädetä, että henkilön merkitsemisestä mainittuun rekisteriin voitaisiin kieltäytyä kyseisten seikkojen perusteella. Jotta voitaisiin estää verovelvollisen mahdolliset lainvastaiset toimet arvonlisäveron maksamisessa, lakisääteisen menettelyn mukaan VID:llä on velvollisuus valvoa verovelvollista, ja siinä tapauksessa, että se toteaa, että kansallisia säännöksiä on rikottu, sen on laskettava lisävero sekä rangaistusluonteiset maksut.

13 VID teki Administratīvā apgabaltiesan tuomiosta kassaatiovalituksen ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen ja väitti, että Administratīvā apgabaltiesa oli tehnyt virheen tulkitessaan arvonlisäverolain 3 artiklan 1-1 momentin 2 kohtaa. VID:n mukaan kyseisessä säännöksessä sille asetetaan velvollisuus tarkastaa, onko henkilö kykenevä harjoittamaan ilmoitettua liiketoimintaa.

14 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin viittaa asiassa C-385/09, Nidera Handelscompagnie, 21.10.2010 annettuun tuomioon (Kok., s. I-10385) ja esittää epäilyksiä erityisesti direktiivin 2006/112 213, 214 ja 273 artiklan tulkinnasta.

15 Näin ollen Augstākās tiesas Senāts päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko – – direktiiviä 2006/112 – – tulkittava siten, että siinä kielletään verovelvollisen yksilöimiseksi annettavan yksilöllisen tunnisteen epääminen sillä perusteella, että verovelvollisen yhtiöosuuksien omistaja on aikaisemmin saanut useaan kertaan yksilöllisen tunnisteen sellaisia muita yrityksiä varten, jotka eivät ole koskaan todellisuudessa harjoittaneet liiketoimintaa ja joiden yhtiöosuudet omistaja on luovuttanut muille henkilöille pian yksilöllisen tunnisteen saatuaan?

2) Onko – – direktiivin [2006/112] 214 artiklaa tulkittava yhdessä kyseisen direktiivin 273 artiklan kanssa siten, että siinä sallitaan se, että verohallinto varmistaa ennen yksilöllisen tunnisteen antamista, että verovelvollinen kykenee harjoittamaan verollista toimintaa, jos tällä tutkimuksella pyritään kantamaan arvonlisävero oikein ja estämään veropetoksia?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

16 Kysymyksillään, joita on tarkasteltava yhdessä, ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pyrkii selvittämään lähinnä, onko direktiivin 2006/112 213, 214 ja 273 artiklaa tulkittava niin, että ne ovat esteenä sille, että varmistaakseen arvonlisäveron kannon oikean toimittamisen ja estääkseen petoksia jäsenvaltion verohallinto kieltäytyy antamasta arvonlisäverotunnistetta yhtiölle vain siitä syystä, ettei sillä verohallinnon mukaan ole aineellisia, teknisiä eikä taloudellisia resursseja ilmoitetun liiketoiminnan harjoittamiseen ja että kyseisen yhtiön yhtiöosuuksien omistaja on jo useita kertoja saanut mainitunlaisen tunnisteen yhtiöille, jotka eivät ole koskaan todellisuudessa harjoittaneet liiketoimintaa ja joiden yhtiöosuudet omistaja on pian kyseisen tunnisteen antamisen jälkeen luovuttanut.

17 On muistutettava siitä, että direktiivin 2006/112 213 artiklan 1 kohdan ensimmäisen alakohdan mukaan verovelvollisen on ilmoitettava verovelvollisena harjoittamansa toiminnan alkamisesta, muuttumisesta ja loppumisesta. Kyseisen direktiivin 214 artiklan 1 kohdan mukaan jäsenvaltioiden on toteutettava tarvittavat toimenpiteet, jotka tekevät mahdolliseksi tunnistaa verovelvolliset yksilöllisellä tunnisteella.

18 Direktiivin 2006/112 214 artiklassa säädetyn verovelvollisten yksilöimisen keskeinen tavoite on arvonlisäverojärjestelmän toimivuuden varmistaminen (ks. vastaavasti asia C-438/09, Dankowski, tuomio 22.12.2010, Kok., s. I-14009, 33 kohta).

19 Unionin tuomioistuin on jo katsonut tältä osin, että arvonlisäverotunnisteen antaminen todistaa verovelvollisen verotusaseman arvonlisäveron soveltamisessa ja yksinkertaistaa verovelvollisten valvontaa veron kantamiseksi oikein. Euroopan unionin sisäisen kaupan verotuksen siirtymäjärjestelmässä menettelyllä, jossa arvonlisäverovelvolliset yksilöidään yksilöllisellä tunnisteella, pyritään myös helpottamaan sen jäsenvaltion määrittämistä, jossa toimitettujen tavaroiden lopullinen kulutus tapahtuu (ks. vastaavasti asia C-273/11, Mecsek-Gabona, tuomio 6.9.2012, 57 ja 60 kohta, ja asia C-587/10, VSTR, tuomio 27.9.2012, 51 kohta,).

20 Arvonlisäverotunniste on lisäksi tärkeä todiste suoritetuista liiketoimista. Direktiivissä 2006/112 edellytetään nimittäin useissa erityisesti laskutusta, ilmoitusta ja yhteenvetoilmoitusta koskevissa säännöksissä, että verovelvollisen tai tavaroiden tai palveluiden ostajan arvonlisäverotunniste on mainittava kyseisissä asiakirjoissa.

21 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen kysymyksiin on vastattava näiden alustavien huomioiden valossa.

22 On todettava, että vaikka direktiivin 2006/112 214 artiklassa luetellaan ne henkilöryhmät, joilla on oltava yksilöllinen tunniste, kyseisessä säännöksessä ei säädetä edellytyksistä, joita arvonlisäverotunnisteen antamiselle voidaan asettaa. Kyseisen artiklan sekä saman direktiivin 213 artiklan sanamuodosta nimittäin ilmenee, että jäsenvaltioilla on tiettyä harkintavaltaa silloin, kun ne päättävät toimista sen varmistamiseksi, että verovelvolliset yksilöidään arvonlisäverotuksessa.

23 Mainittu harkintavalta ei kuitenkaan voi olla rajatonta. Vaikka jäsenvaltio voikin nimittäin olla antamatta verovelvolliselle yksilöllistä tunnistetta, mainittua mahdollisuutta ei voida käyttää ilman oikeutettua syytä.

24 Direktiivin 2006/112 9 artiklan 1 kohdassa olevasta verovelvollisen käsitteen määritelmästä ilmenee lisäksi, että kyseisen käsitteen alaan kuuluu jokainen, joka itsenäisesti missä tahansa harjoittaa liiketoimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.

25 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan kyseistä käsitettä on tulkittava laajasti. Jokaista, jolla objektiivisten seikkojen perusteella on aikomus aloittaa itsenäinen liiketoiminnan harjoittaminen ja jolle aiheutuu tästä syystä ensimmäisiä investointikustannuksia, on pidettävä verovelvollisena (ks. vastaavasti asia C-400/98, Breitsohl, tuomio 8.6.2000, Kok., s. I-4321, 34 kohta ja asia C-280/10, Polski Trawertyn, tuomio 1.3.2012, 30 kohta).

26 Mainitusta oikeuskäytännöstä ja direktiivin 2006/112 213 artiklan 1 kohdan sanamuodosta ilmenee myös, että verovelvollisina, jotka voivat pyytää arvonlisäverotunnistetta, ei pidetä ainoastaan henkilöitä, jotka jo harjoittavat liiketoimintaa, vaan myös henkilöitä, jotka aikovat aloittaa liiketoiminnan ja joille aiheutuu tästä syystä ensimmäisiä investointikustannuksia. Kyseiset henkilöt eivät siis välttämättä pysty todistamaan kyseisessä liiketoimintansa alustavassa vaiheessa, että niillä on jo aineelliset, tekniset ja taloudelliset resurssit liiketoiminnan harjoittamiseen.

27 Näin ollen on direktiivin 2006/112 ja erityisesti sen 213 ja 214 artiklan vastaista, että jäsenvaltion verohallinto kieltäytyy antamasta hakijalle arvonlisäverotunnistetta pelkästään siitä syystä, ettei hakija kykene osoittamaan, että sillä on aineelliset, tekniset ja taloudelliset resurssit ilmoitetun liiketoiminnan harjoittamiseen silloin, kun se tekee verovelvollisten rekisteriin merkitsemistä koskevan hakemuksensa.

28 Unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan jäsenvaltioilla on kuitenkin oikeutettu intressi toteuttaa asianmukaiset toimet taloudellisten etujensa suojaamiseksi, ja veropetosten, veronkierron ja mahdollisten väärinkäytösten estäminen on päämäärä, joka on direktiivissä 2006/112 tunnustettu ja johon siinä rohkaistaan (ks. mm. asia C-255/02, Halifax ym., tuomio 21.2.2006, Kok., s. I-1609, 71 kohta; asia C-285/09, R, tuomio 7.12.2010, Kok., s. I-12605, 36 kohta ja asia C-525/11, Mednis, tuomio 18.10.2012, 31 kohta).

29 Jäsenvaltioilla on myös velvollisuus taata verovelvollisten rekisteriin tehtyjen merkintöjen todenmukaisuus arvonlisäverojärjestelmän toimivuuden varmistamiseksi. Näin ollen toimivaltaisten kansallisten viranomaisten velvollisuutena on tarkistaa, onko hakija verovelvollinen, ennen kuin ne antavat tälle arvonlisäverotunnisteen (ks. em. asia Mecsek-Gabona, tuomion 63 kohta).

30 Koska jäsenvaltiot saavat siis direktiivin 2006/112 273 artiklan ensimmäisen kohdan mukaan säätää toimenpiteistä, joilla tunnisteiden väärinkäyttöä voidaan estää ja joilla voidaan estää erityisesti se, että yritykset, joiden toiminta ja näin ollen verovelvollisen asema ovat täysin fiktiivisiä, käyttävät tunnisteita väärin. Kyseiset toimenpiteet eivät kuitenkaan saa mennä pidemmälle kuin on tarpeen veron oikean kannon varmistamiseksi ja veropetosten estämiseksi, eikä niillä saa järjestelmällisesti vaarantaa oikeutta vähentää arvonlisävero ja siis kyseisen veron neutraalisuutta (ks. vastaavasti asia C-146/05, Collée, tuomio 27.9.2007, Kok., s. I-7861, 26 kohta; em. asia Nidera Handelscompagnie, tuomion 49 kohta; em. asia Dankowski, tuomion 37 kohta ja em. asia VSTR, tuomion 44 kohta).

31 Tässä yhteydessä on todettava, että arvonlisäverolaissa säädettyjen valvontatoimenpiteiden kaltaiset toimenpiteet eivät saa rajoittaa verovelvollisten oikeutta vähentää suunnittelemiaan liiketoimia varten suorittamiensa investointien, jotka oikeuttavat vähennykseen, kustannuksista maksamansa arvonlisävero.

32 On nimittäin muistutettava siitä, että unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan direktiivin 2006/112 214 artiklassa säädetty yksilöiminen sekä kyseisen direktiivin 213 artiklassa säädetyt velvollisuudet ovat vain valvontaa palvelevia muotovaatimuksia, joilla ei voida kyseenalaistaa muun muassa oikeutta vähentää arvonlisävero tai saada arvonlisäverovapautus silloin, kun ne yhteisöluovutuksen aineelliset edellytykset täyttyvät, joiden perusteella kyseiset oikeudet syntyvät (ks. vastaavasti em. asia Nidera Handelscompagnie, tuomion 50 kohta; asia C-263/11, Rēdlihs, tuomio 19.7.2012, 48 kohta, ja em. asia Mecsek-Gabona, tuomion 60 kohta).

33 Kyseisestä oikeuskäytännöstä ilmenee, että verovelvollisen merkitseminen arvonlisäverovelvollisten rekisteriin on muotovaatimus, joten verovelvollista ei saa estää käyttämästä vähennysoikeuttaan sillä perusteella, että se ei ollut rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi ennen kuin se käytti hankkimiaan tavaroita verollisen toimintansa yhteydessä (ks. vastaavasti em. asia Nidera Handelscompagnie, tuomion 51 kohta ja em. asia Dankowski, tuomion 33, 34 ja 36 kohta). Tästä seuraa, että arvonlisäverotunnisteen antamisesta kieltäytyminen ei lähtökohtaisesti voi vaikuttaa mitenkään arvonlisäverovelvollisen oikeuteen vähentää maksamansa ostoihin sisältyvä arvonlisävero, jos ne aineelliset edellytykset täyttyvät, joiden perusteella vähennysoikeus syntyy.

34 Jotta kieltäytymistä arvonlisäverotunnisteen antamisesta verovelvolliselle voitaisiin pitää petosten estämistä koskevaan tavoitteeseen nähden oikeasuhteisena, kieltäytymisen on perustuttava painaviin syihin, joiden perusteella voidaan objektiivisesti katsoa, että on todennäköistä, että verovelvolliselle annettua arvonlisäverotunnistetta käytettäisiin petollisesti. Tällaisen päätöksen on perustuttava kaikkien asiaan liittyvien olosuhteiden ja kyseisen yrityksen toimittamien tietojen tarkastamisen yhteydessä kerättyjen todisteiden kokonaisarviointiin.

35 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen, joka on yksinomaan toimivaltainen sekä tulkitsemaan kansallista oikeutta että määrittämään pääasian tosiseikaston ja arvioimaan sitä ja erityisesti tapaa, jolla verohallinto soveltaa kansallista oikeutta (em. asia Mednis, tuomion 33 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen), tehtävänä on arvioida sitä, ovatko kansalliset säännökset yhteensopivia unionin oikeuden ja erityisesti suhteellisuusperiaatteen kanssa. Unionin tuomioistuin on toimivaltainen ainoastaan esittämään sille kaikki sellaiset unionin oikeuden tulkintaa koskevat seikat, jotka saattavat auttaa kansallista tuomioistuinta arvioimaan tätä yhteensopivuutta (ks. vastaavasti asia C-55/94, Gebhard, tuomio 30.11.1995, Kok., s. I-4165, 19 kohta ja asia C-188/09, Profaktor Kulesza, Frankowski, Jóźwiak, Orłowski, tuomio 29.7.2010, Kok., s. I-7639, 30 kohta).

36 Pääasian olosuhteista on todettava, että se, ettei verovelvollisella ole aineellisia, teknisiä ja taloudellisia resursseja ilmoitetun liiketoiminnan harjoittamiseen, ei sellaisenaan riitä osoittamaan, että on todennäköistä, että verovelvollinen aikoo tehdä veropetoksen. Ei kuitenkaan voida sulkea pois sitä, että tällaiset seikat, joita tukevat muut objektiiviset seikat, jotka antavat aiheen epäillä verovelvollisella olevan petollisia aikeita, voivat olla petosriskin kokonaisarvioinnissa huomioon otettavia viitteitä.

37 Direktiivissä 2006/112 ei myöskään säädetä mistään rajasta niiden arvonlisäverotunnistehakemusten lukumäärälle, jotka sama henkilö, joka toimii eri oikeushenkilöiden lukuun, voi tehdä. Mainitun direktiivin perusteella ei myöskään voida katsoa, että kyseisten oikeushenkilöiden määräysvallan luovuttaminen sen jälkeen, kun niille on annettu arvonlisäverotunniste, olisi lainvastaista toimintaa. Mainitunlaiset seikat voidaan kuitenkin myös ottaa huomioon petosriskin kokonaisarvioinnissa.

38 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on tutkittava, onko – kun kaikki asiaan liittyvät seikat otetaan huomioon – kansallinen verohallinto osoittanut oikeudellisesti riittävällä tavalla, että on olemassa riittävästi painavia syitä, joiden perusteella voidaan katsoa, että Ablession hakemuksesta rekisteröityä arvonlisäverovelvollisten rekisteriin saattaa seurata arvonlisäverotunnisteen väärinkäyttöä tai muita arvonlisäveropetoksia.

39 Kun kaikki edellä esitetty otetaan huomioon, ennakkoratkaisukysymyksiin on vastattava, että direktiivin 2006/112 213, 214 ja 273 artiklaa on tulkittava niin, että ne ovat esteenä sille, että jäsenvaltion verohallinto kieltäytyy antamasta arvonlisäverotunnistetta yhtiölle vain sen vuoksi, ettei kyseisellä yhtiöllä verohallinnon mukaan ole aineellisia, teknisiä ja taloudellisia resursseja ilmoitetun liiketoiminnan harjoittamiseen ja että kyseisen yhtiön yhtiöosuuksien omistaja on jo useita kertoja saanut arvonlisäverotunnisteen yhtiöille, jotka eivät ole koskaan todellisuudessa harjoittaneet liiketoimintaa ja joiden yhtiöosuudet omistaja on pian kyseisen tunnisteen antamisen jälkeen luovuttanut, jos verohallinto ei ole objektiivisten seikkojen avulla osoittanut, että on painavia syitä epäillä, että annettua arvonlisäverotunnistetta käytettäisiin petollisesti. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen tehtävänä on arvioida, onko verohallinto esittänyt painavia syitä, jotka viittaavat siihen, että pääasiassa petosriski on olemassa.

Oikeudenkäyntikulut

40 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 (toinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 213, 214 ja 273 artiklaa on tulkittava niin, että ne ovat esteenä sille, että jäsenvaltion verohallinto kieltäytyy antamasta arvonlisäverotunnistetta yhtiölle vain sen vuoksi, ettei

kyseisellä yhtiöllä verohallinnon mukaan ole aineellisia, teknisiä ja taloudellisia resursseja ilmoitetun liiketoiminnan harjoittamiseen ja että kyseisen yhtiön yhtiöosuuksien omistaja on jo useita kertoja saanut arvonlisäverotunnisteen yhtiöille, jotka eivät ole koskaan todellisuudessa harjoittaneet liiketoimintaa ja joiden yhtiöosuudet omistaja on pian kyseisen tunnisteen antamisen jälkeen luovuttanut, jos verohallinto ei ole objektiivisten seikkojen avulla osoittanut, että on painavia syitä epäillä, että annettua arvonlisäverotunnistetta käytettäisiin petollisesti. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen tehtävänä on arvioida, onko verohallinto esittänyt painavia syitä, jotka viittaavat siihen, että pääasiassa petosriski on olemassa.

Allekirjoitukset