

Asia C-222/09

Kronospan Mielec sp. z o.o.

vastaan

Dyrektor Izby Skarbowej w Rzeszowie

(Naczelny Sąd Administracyjny esittämä ennakkoratkaisupyyntö)

Kuudes arvonlisäverodirektiivi – 9 artiklan 2 kohdan c ja e alakohta – Insinöörien suorittamat tutkimus- ja kehitystyöt – Palvelujen suorituspaikan määrittäminen

Tuomion tiivistelmä

Verotus – Jäsenvaltioiden lainsäädännön yhdenmukaistaminen – Liikevaihtoverot – Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä – Palvelujen suoritus – Verotuksellisen liittymäkohdan määrittäminen

(Neuvoston direktiivin 77/388 9 artiklan 2 kohdan e alakohta)

Sellaisista tutkimus- ja kehitystöiden suorittamisesta ympäristö- ja teknologia-alalla koostuvat palvelut, jotka johonkin jäsenvaltioon sijoittautuneet insinöörit suorittavat johonkin toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle palvelujen vastaanottajalle tämän toimeksiannosta, on luokiteltava jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta annetun kuudennen direktiivin 77/388 9 artiklan 2 kohdan e alakohdassa, jossa määritetään konsulttien, insinöörien, tutkimuslaitosten, asianajajien tai tilintarkastajien suoritusten ja muiden vastaavien suoritusten verotuksellinen liittymäkohta, tarkoitetuksi ”insinöörien suorituksiksi”.

Näiden palvelujen on nimittäin katsottava kuuluvan kyseisen säännöksen soveltamisalaan, koska tutkimus- ja kehitystöitä suoritetaan pääasiallisesti ja tavanomaisesti tässä säännöksessä tarkoitettussa insinöörin ammatissa. Näin on sellaisten palvelujen osalta, joille on ominaista, että niissä ei ole kyse yksistään olemassa olevien tietojen ja menetelmien soveltamisesta konkreettisiin ongelmiin vaan myös uuden tiedon hankkimisesta ja uusien menetelmien kehittämisestä samojen tai uusien ongelmien ratkaisemiseksi. Tällainen toiminta eroaa lisäksi kuudennen direktiivin 9 artiklan 2 kohdan c alakohdassa tarkoitetuista toiminnoista, koska kyseisiä palveluja ei suoriteta useille palvelujen vastaanottajille vaan yhdelle ainoalle palvelujen vastaanottajalle. Sillä, että tämä palvelujen ainoa vastaanottaja myy kolmannelle tai samaan konserniin, johon se kuuluu, kuuluville yhtiöille tilaamiensa töiden tulokset, ei ole merkitystä tämän osalta.

(ks. 20, 21, 24–26 ja 30 kohta sekä tuomiolauselma)

7 päivänä lokakuuta 2010 (*)

Kuudes arvonlisäverodirektiivi – 9 artiklan 2 kohdan c ja e alakohta – Insinöörien suorittamat tutkimus- ja kehitystyöt – Palvelujen suorituspaikan määrittäminen

Asiassa C-222/09,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Naczelny Sąd Administracyjny (Puola) on esittänyt 23.4.2009 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 18.6.2009, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Kronospan Mielec sp. z o.o.

vastaa

Dyrektor Izby Skarbowej w Rzeszowie,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja A. Tizzano sekä tuomarit J.-J. Kasel (esittelevä tuomari), A. Borg Barthet, M. Ilešić ja M. Berger,

julkisasiamies: J. Kokott,

kirjaaja: hallintovirkamies K. Malacek,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 1.7.2010 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Kronospan Mielec sp. z o.o., edustajanaan adwokat M. Sobańska ja doradca podatkowy T. Michalik,
- Puolan hallitus, asiamiehinnään M. Dowgielewicz, A. Kramarczyk ja A. Rutkowska,
- Kreikan hallitus, asiamiehinnään K. Georgiadis, Z. Chatzipavlou ja V. Karra,
- Euroopan komissio, asiamiehinnään D. Triantafyllou ja K. Herrmann,

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) 9 artiklan 2 kohdan c ja e alakohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Kronospan Mielec sp. z o.o. (jäljempänä Kronospan) ja Dyrektor Izby Skarbowej w Rzeszowie (Rzeszówien veroviraston johtaja) ja joka koskee palvelujen suorittamispaikan määrittämistä arvonlisäverotusta varten.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Kuudes direktiivi

3 Kuudennen direktiivin johdanto-osan seitsemännessä perustelukappaleessa todetaan seuraavaa:

”Verollisen liiketoimen suorituspaikan määrittelemisen on johtanut jäsenvaltioiden välisiin toimivaltakiistoihin, jotka koskevat erityisesti tavaroiden luovutusta asennuksineen sekä palvelujen suoritusta; vaikka palvelun suorituspaikaksi periaatteessa olisi määriteltävä suorittajan pääasiallinen toimipaikka, suorituspaikka olisikin määriteltävä sijaitsevaksi vastaanottajan maassa, erityisesti eräiden sellaisten palvelujen osalta, jotka suoritetaan verovelvollisten välillä ja joissa palvelujen kustannukset sisältyvät tavaroiden hintaan.”

4 Kuudennen direktiivin 9 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Palvelujen suorituspaikkana on pidettävä paikkaa, jossa suorittajalla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, josta palvelu suoritetaan, taikka jos tällaista kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa ei ole, suorittajan kotipaikkaa tai pysyvää asuinpaikkaa.”

5 Kuudennen direktiivin 9 artiklan 2 kohdan c ja e alakohdassa säädetään seuraavaa:

”Kuitenkin

— —

c) palvelujen suorituspaikka sellaisten palvelujen osalta, jotka koskevat:

— kulttuuri-, taide-, urheilu-, tiede-, kasvatusta-, viihde- tai vastaavaa toimintaa, mukaan lukien tällaisen toiminnan järjestäjän harjoittama toiminta sekä tällaisen toiminnan mahdolliset liitännäiset palvelut,

— —

on paikka, jossa nämä suoritukset tosiasiallisesti tehdään;

— —

e) jäljempänä lueteltujen palvelujen osalta, jotka suoritetaan yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneille vastaanottajille tai yhteisöön, mutta muuhun kuin suorittajan maahan sijoittautuneille verovelvollisille, suorituspaikka on paikka, jossa vastaanottajalla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, jolle palvelu suoritetaan, taikka näiden puuttuessa vastaanottajan kotipaikka tai vastaanottajan pysyvä asuinpaikka:

— —

— konsulttien, insinöörien, tutkimuslaitosten, asianajajien tai tilintarkastajien suoritukset ja muut vastaavat suoritukset, sekä automaattinen tietojenkäsittely ja tiedon luovutus,

— —”

Kansallinen säännöstö

6 Puolassa 11.3.2004 annetun arvonlisäverolain (Ustawa z dnia 11 marca 2004r. o podatku

od towarów i usług; Dz. U., nro 54, järjestysnumero 535), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiassa (jäljempänä arvonlisäverolaki), 27 §:n 2 momentin 3 kohdan a alakohdassa säädettiin seuraavaa:

”Palvelujen suorituspaikka sellaisten palvelujen osalta, jotka koskevat kulttuuri-, taide-, urheilu-, tiede-, kasvatusta- tai viihdetoimintaa, on paikka, jossa nämä palvelut tosiasiallisesti suoritetaan – ”

7 Arvonlisäverolain 27 §:n 3 momentissa säädettiin seuraavaa:

”Silloin kun 4 momentissa tarkoitettuja palveluja suoritetaan

1) luonnollisille henkilöille, oikeushenkilöille tai oikeushenkilöllisyyttä vailla oleville organisatorisille yksiköille, joiden kotipaikka on jonkin kolmannen valtion alueella, tai

2) verovelvollisille, joiden kotipaikka on yhteisössä mutta eri valtiossa kuin palvelujen suorittajan,

palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa palvelun vastaanottajalla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, jolle kyseinen palvelu suoritetaan, tai näiden puuttuessa vastaanottajan kotipaikka tai vastaanottajan pysyvä asuinpaikka.”

8 Arvonlisäverolain 27 §:n 4 momentin 3 kohdassa säädettiin seuraavaa:

”Edellä 3 momenttia sovelletaan tietokonelaitteiden alan konsultointipalveluihin – –; ohjelmistoalan konsultointipalveluihin – –; oikeudellisiin palveluihin, kirjanpito- ja markkina- ja mielipidetutkimuspalveluihin, liiketoiminnan harjoittamisen ja johtamisen alalla suoritettavaan konsultointiin – –; insinöörien ja arkkitehtien palveluihin – – tämän rajoittamatta 2 momentin 1 kohdan soveltamista; teknisten tutkimusten ja analyysien alan palveluihin – – sekä tietojenkäsittelypalveluihin ja tiedon luovutuspalveluihin, käännöspalveluihin – –.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys

9 Kronospan, jonka kotipaikka on Puolassa, suoritti Kyprokselle sijoittautuneelle asiakkaalleen tutkimuspalveluja ja teknisiä analyysipalveluja sekä luonnontieteen ja teknologian alan tutkimus- ja kehitystöitä.

10 Nämä palvelut koskevat erityisesti töitä, jotka käsittävät päästöjen tutkimukset ja mittaukset, erityisesti hiilidioksidista (CO₂) aiheutuvia päästöjä ja CO₂-päästöoikeuksien kauppaa koskevat tutkimukset, näihin töihin liittyvän asiakirja-aineiston laadinnan ja seurannan sekä sellaisten mahdollisten saastumislähteiden analysoinnin, jotka liittyvät pääasiallisesti puusta koostuvien tuotteiden valmistamiseen. Nämä työt suoritetaan uusien tietojen ja sellaisen uuden teknologisen osaamisen hankkimiseksi, joiden avulla voidaan valmistaa uusia materiaaleja, tuotteita ja laitteita sekä soveltaa uusia teknologisia menetelmiä tuotantoprosessissa.

11 Kronospan pyysi Rzeszówin verovirastolta 8.12.2006 päivätyllä kirjeellä kirjallista tulkintaa tiettyjen Puolan verolainsäädännön säännösten soveltamisesta saadakseen tietää, milta osin kysymyksessä olevat palvelut oli katsottava Puolassa eikä siinä jäsenvaltiossa, jossa verovelvollisena olevan palvelujen vastaanottajan kotipaikka oli, eli Kyproksen tasavallassa, suoritetuiksi palveluiksi.

12 Kronospan katsoi, että kyseiset palvelut on katsottava kokonaisuudessaan insinööritöiksi, joten palvelujen suorituspaikan on sijaittava, kuten kuudennen direktiivin 9 artiklan 2 kohdan e alakohdassa säädetään, siinä paikassa, johon näiden palvelujen vastaanottaja on sijoittautunut, eli Kyproksella. Rzeszówin veroviranomainen katsoi sen sijaan 9.3.2007 antamassaan lausunnossa,

että tietyt liiketoimet pääasiassa kysymyksessä olevista liiketoimista olivat tiedetoimintaa ja niiden suorituspaikka sijaitsee näin ollen kuudennen direktiivin 9 artiklan 2 kohdan c alakohdan mukaisesti Puolassa.

13 Dyrektor Izby Skarbowej w Rzeszowie hylättyä Kronospanin tästä lausunnosta tekemän oikaisuvaatimuksen Kronospan saattoi asian Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowieen (Rzeszowiessa sijaitseva voivodikunnan hallintotuomioistuin). Se hylkäsi Kronospanin vaatimukset sillä perusteella, että kysymyksessä olevat palvelut ovat tiedetoimintaa eivätkä insinööripalveluja.

14 Naczelny Sąd Administracyjny (ylimmän oikeusasteen hallintotuomioistuin) on epävarma siitä, onko kuudennen direktiivin 9 artiklan 2 kohdan e alakohtaa tulkittava siten, että tässä säännöksessä tarkoitetut insinööripalvelut sisältävät kyseisten insinöörien suorittamat tutkimus- ja kehitystyöt. Koska unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ja erityisesti asiassa C-41/04, Levob Verzekeringen ja OV Bank, 27.10.2005 annetusta tuomiosta (Kok., s. I-9433) käy ilmi, että 9 artiklan 2 kohdan säännöksessä ei viitata siinä lueteltuihin ammatteihin sellaisinaan vaan näiden ammattien harjoittajien tavanomaisesti suorittamiin palveluihin, voitaisiin katsoa, että kaikki insinöörien säännöllisesti suorittamien palveluiden tyypit kuuluvat kuudennen direktiivin 9 artiklan 2 kohdan e alakohdan soveltamisalaan.

15 Kyseisen tuomioistuimen mukaan osa pääasiassa kysymyksessä olevista suorituksista on kuitenkin luonteeltaan "luovia" ja "innovatiivisia" ja niissä on sellaisia tieteellisen työn osatekijöitä, jotka voivat kuuluvat kuudennen direktiivin 9 artiklan 2 kohdan c alakohdan soveltamisalaan siitä huolimatta, että nämä palvelut suoritetaan kaupallisina palveluina ja yhdelle ainoalle palvelujen vastaanottajalle. Myöskään sillä, että tieteelliset tutkimukset ovat luonteeltaan kaupallisia, ei voida kyseenalaistaa sitä, että näiden toimintojen tulokset ovat luonteeltaan yleisiä, eikä sitä, että niitä voidaan soveltaa laajasti tulevaisuudessa. Näin ollen voitaisiin katsoa, että kyseiset suoritukset toimitetaan useille palvelujen vastaanottajille, joten tässä asiassa täyttyy yksi asiassa C-114/05, Gillan Beach, 9.3.2006 annetussa tuomiossa (Kok., s. I-2427) vahvistetuista tämän säännöksen soveltamisedellytyksistä.

16 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa lisäksi, että pääasiassa kysymyksessä olevien palvelujen kustannukset eivät sisälly suoraan "tavaroiden hintaan" toisin kuin kuudennen direktiivin seitsemännessä perustelukappaleessa sanotaan. Näiden palvelujen hankintahinta sisältyy välillisinä kustannuksina palvelujen vastaanottajan tarjoamien kaikkien tavaroiden ja palvelujen myyntihintaan.

17 Naczelny Sąd Administracyjny on tässä tilanteessa päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"a) Onko – – kuudennen neuvoston direktiivin 9 artiklan 2 kohdan e alakohdan kolmatta luetelmakohtaa, jota vastaa tällä hetkellä yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1 – –) 56 artiklan 1 kohdan c alakohtaa – tulkittava siten, että siinä mainituista insinöörien sellaiselle arvonlisäverovelvolliselle suorittamista palveluista, joka toteuttaa näistä palveluista koostuvan toimeksiannon yhteisön johonkin toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle palvelujen vastaanottajalle, on kannettava vero siinä paikassa, jossa palvelujen vastaanottajalla (toimeksiantajalla) on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka,

b) vai onko katsottava, että näistä palveluista on kannettava sellaisina palveluina, jotka koskevat tiedetoimintaa, kuudennen direktiivin 9 artiklan 2 kohdan c alakohdan ensimmäisen luetelmakohtan (nyt vastaavasti direktiivin 2006/112 52 artiklan a alakohta) mukaan vero siinä paikassa, jossa nämä palvelut todellisuudessa suoritetaan,

jos pidetään lähtökohtana sitä, että nämä palvelut ovat luonteeltaan töitä, jotka käsittävät ympäristönsuojelusäännöksissä tarkoitettujen päästöjen tutkimisen ja mittauksen ja erityisesti hiilidioksidista (CO₂) aiheutuvia päästöjä ja CO₂-päästöoikeuksien kauppaa koskevien tutkimusten suorittamisen, näihin töihin liittyvän asiakirja-aineiston laadinnan ja seurannan sekä mahdollisten saastumislähteiden analysoinnin ja jotka suoritetaan uusien tietojen ja sellaisen uuden teknologisen osaamisen hankkimiseksi, joiden avulla voidaan valmistaa uusia materiaaleja, tuotteita ja laitteita sekä soveltaa uusia teknologisia menetelmiä tuotantoprosessissa?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

18 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa tietää kysymyksellään, ovatko pääasiassa kysymyksessä olevien palvelujen kaltaiset palvelut, jotka koostuvat sellaisten tutkimus- ja kehitystöiden suorittamisesta ympäristö- ja teknologia-alalla, jotka johonkin jäsenvaltioon sijoittautuneet insinöörit suorittavat johonkin toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle palvelujen vastaanottajalle tämän toimeksiannosta, luokiteltava kuudennen direktiivin 9 artiklan 2 kohdan e alakohdan kolmannessa luetelmakohdassa tarkoitetuiksi ”insinöörien suorituksiksi” vai saman artiklan 2 kohdan c alakohdan ensimmäisessä luetelmakohdassa tarkoitetuksi ”tiedetoiminnaksi”.

19 Vastattaessa esitettyyn kysymykseen on aluksi palautettava mieliin, että direktiivin 9 artiklan 2 kohdan e alakohdan kolmannessa luetelmakohdassa ei tarkoiteta ammatteja, kuten asianajajien, konsulttien, tilintarkastajien tai insinöörien ammatteja, vaan palveluja. Unionin lainsäätäjä on tässä säännöksessä maininnut nämä ammatit määritelläkseen ne suoritusten tyypit, joita säännös koskee (asia C-145/96, von Hoffmann, tuomio 16.9.1997, Kok., s. I-4857, 15 kohta).

20 Näin ollen on ratkaistava, ovatko pääasiassa kysymyksessä olevien kaltaiset tutkimus- ja kehitystyöt palveluja, joita pääasiallisesti ja tavanomaisesti suoritetaan kuudennen direktiivin 9 artiklan 2 kohdan e alakohdan kolmannessa luetelmakohdassa tarkoitettussa insinöörien ammatissa (ks. vastaavasti em. asia von Hoffmann, tuomion 16 kohta).

21 Tältä osin on todettava, että insinööriammatin harjoittamiseen kuuluvat palvelut, joille on ominaista, että niissä ei ole kyse yksistään olemassa olevien tietojen ja menetelmien soveltamisesta konkreettisiin ongelmiin vaan myös uuden tiedon hankkimisesta ja uusien menetelmien kehittämisestä samojen tai uusien ongelmien ratkaisemiseksi.

22 Näin ollen ei voida pätevästi kiistää sitä, että tutkimus- ja kehitystoiminnan palvelut ovat suorituksia, joita insinöörit voivat pääasiallisesti ja tavanomaisesti suorittaa.

23 Vaikka on totta, kuten ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että kuudennen direktiivin 9 artiklan 2 kohdan c alakohdassa tarkoitettulle tiedetoiminnalle on normaalisti ominaista, että niissä on innovatiivinen ja luova puoli, yksin tämä seikka ei sulje pois sitä, että saman direktiivin toisessa säännöksessä tarkoitettua toimintaa tai ammattia harjoittava verovelvollinen voi puolestaan myös pääsääntöisesti ja tavanomaisesti suorittaa sellaisia palveluja, joilla on juuri mainitut ominaispiirteet.

24 Tähän on tärkeää lisätä, kuten unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä käy ilmi, että kuudennen direktiivin 9 artiklan 2 kohdan c alakohdassa tarkoitetuille palveluille on ominaista muun muassa se, että niitä tarjotaan tavanomaisesti useille vastaanottajille eli kaikille henkilöille, jotka osallistuvat monessa eri ominaisuudessa kulttuuri-, taide-, urheilu-, tiede-, kasvatusta- tai viihdetoimintaan (ks. em. asia Gillan Beach, tuomion 23 kohta).

25 Tässä asiassa ennakkoratkaisupyyntöä käy ilmi, että Kronospan ei ole suorittanut palveluitaan useille palvelujen vastaanottajille vaan yhdelle ainoalle kyproslaiselle palvelujen

vastaanottajalle, joka on tilannut pääasiassa kysymyksessä olevat tutkimus- ja kehitystyöt. Sillä, että tämä palvelujen ainoa vastaanottaja myy kolmannelle tai samaan konserniin, johon se kuuluu, kuuluville yhtiöille tilaamiensa töiden tulokset, ei ole merkitystä tämän osalta. Nimittäin sen perusteella, että näiden palvelujen vastaanottaja levittää taloudellisen toimintansa puitteissa nämä tulokset laajemmalle yleisölle, ei voida katsoa, että palvelut olisi suoritettu jollekulle muulle henkilölle kuin kyseiselle palvelujen vastaanottajalle.

26 Tästä seuraa, että pääasiassa kysymyksessä olevien suoritusten kaltaisten palvelujen on katsottava kuuluvan kuudennen direktiivin 9 artiklan 2 kohdan e alakohdan soveltamisalaan.

27 Sillä tämän tuomion 16 kohdassa mainitulla seikalla, että palvelujen vastaanottaja ei sisällytä kansallisen tuomioistuimen käsiteltävänä olevassa asiassa palvelujen kustannuksia suoraan tarjoamiensa tavaroiden ja palvelujen hintaan, ei kyseenalaisteta tätä päätelmää niin, että sen vuoksi kyseiset palvelut kuuluisivat kuudennen direktiivin 9 artiklan 1 kohdan soveltamisalaan.

28 Yhtäältä nimittäin kuudennen direktiivin seitsemännessä perustelukappaleessa käytetystä adverbistä ”erityisesti” seuraa, että direktiivin 9 artiklan 2 kohdan soveltamisala ei rajoitu pelkästään sellaisiin verovelvollisten välisiin suorituksiin, joiden hinta sisältyy tavaroiden hintaan.

29 Toisaalta kuudenteen direktiiviin ei sisälly minkäänlaista sellaista viitettä, jonka perusteella voitaisiin päätellä, että se, että palvelujen vastaanottaja sisällyttää välillisesti eikä siis suoraan palvelujen kustannukset tarjoamiensa tavaroiden ja palvelujen hintaan, olisi merkityksellinen seikka ratkaistaessa, kuuluuko palvelu kuudennen direktiivin 9 artiklan 1 kohdan vai 2 kohdan soveltamisalaan.

30 Edellä olevan perusteella esitettyyn kysymykseen on vastattava, että pääasiassa kysymyksessä olevien palvelujen kaltaiset palvelut, jotka koostuvat sellaisten tutkimus- ja kehitystöiden suorittamisesta ympäristö- ja teknologia-alalla, jotka johonkin jäsenvaltioon sijoittautuneet insinöörit suorittavat johonkin toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle palvelujen vastaanottajalle tämän toimeksiannosta, on luokiteltava kuudennen direktiivin 9 artiklan 2 kohdan e alakohdassa tarkoitetuiksi ”insinöörien suorituksiksi”.

Oikeudenkäyntikulut

31 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:

Sellaisista tutkimus- ja kehitystöiden suorittamisesta ympäristö- ja teknologia-alalla koostuvat palvelut, jotka johonkin jäsenvaltioon sijoittautuneet insinöörit suorittavat johonkin toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle palvelujen vastaanottajalle tämän toimeksiannosta, on luokiteltava jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 9 artiklan 2 kohdan e alakohdassa tarkoitetuiksi ”insinöörien suorituksiksi”.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: puola.