

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kuudes jaosto)

16 päivänä toukokuuta 2013 (*)

Arvonlisävero – Direktiivi 2006/112/EY – 66 artiklan a–c alakohta – Kuljetus- ja huolintapalvelut – Verosaatavan syntyminen – Maksun vastaanottamishetki mutta viimeistään 30. päivä palvelun suorittamisen jälkeen – Laskun laatiminen aikaisemmin

Asiassa C-169/12,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Naczelny Sąd Administracyjny (Puola) on esittänyt 4.1.2012 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 10.4.2012, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

TNT Express Worldwide (Poland) sp. z o.o.

vastaan

Minister Finansów,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja M. Berger sekä tuomarit A. Borg Barthet (esittelevä tuomari) ja E. Levits,

julkisasiamies: M. Wathelet,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- TNT Express Worldwide (Poland) sp. z o.o., edustajinaan Z. Modzelewski ja M. Miltz,
- Puolan hallitus, asiamiehinnään M. Szpunar ja B. Majczyna,
- Euroopan komissio, asiamiehinnään J. Hottiaux ja C. Soulay,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 16.12.2008 annetulla neuvoston direktiivillä 2008/117/EY (EUVL 2009, L 14, s. 7; jäljempänä arvonlisäverodirektiivi), 66 artiklan a–c alakohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat TNT Express Worldwide (Poland) sp. z o.o. (jäljempänä TNT) ja Minister Finansów (valtiovarainministeri) ja joka koskee

arvonlisäverosaatavan syntymisajankohdan määrittämistä.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin säännöstö

3 Arvonlisäverodirektiivin johdanto-osan 24 perustelukappaleessa todetaan seuraavaa:

”Verotettavan tapahtuman ja verosaatavan syntymisen käsitteitä olisi yhdenmukaistettava, jotta yhteisen arvonlisäverojärjestelmän käyttöönotto sekä siihen myöhemmin tehtävät muutokset tulisivat samanaikaisesti voimaan kaikissa jäsenvaltioissa.”

4 Arvonlisäverodirektiivin 63 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy, kun tavara luovutetaan tai palvelu suoritetaan.”

5 Kyseisen direktiivin 64 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Jos tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin liittyy peräkkäisiä tilityksiä tai maksuja, tavaroiden luovutukset ja palvelujen suoritukset, lukuun ottamatta 14 artiklan 2 kohdan b alakohdassa tarkoitettuja tavaroiden luovutuksia, joissa on kyse tavarahan vuokrauksesta määräajaksi tai myynnistä osamaksulla, katsotaan loppuunsaatetuksi sen ajanjakson päätyttyä, jota tilitykset tai maksut koskevat.

2. — —

Jäsenvaltiot voivat tietyissä, muissa kuin ensimmäisen alakohdan mukaisissa tapauksissa säätää, että tietyn ajanjakson aikana jatkuvana suorituksena tapahtuva tavaroiden luovuttaminen tai palvelujen suorittaminen katsotaan loppuunsaatetuksi vähintään yhden vuoden välein.”

6 Arvonlisäverodirektiivin 65 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Jos ennen tavaroiden luovutusta tai palvelujen suoritusta maksetaan ennakkomaksu, verosaatava syntyy vastaanotetun määrän osalta sillä hetkellä, jolloin maksu otetaan vastaan.”

7 Arvonlisäverodirektiivin 66 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Poiketen siitä, mitä 63, 64 ja 65 artiklassa säädetään, jäsenvaltiot voivat säätää, että verosaatava syntyy tiettyjen liiketoimien tai tiettyjen verovelvollisten luokkien osalta seuraavasti:

- a) viimeistään laskun laatimishetkellä;
- b) viimeistään maksun vastaanottamishetkellä;
- c) jos laskua ei laadita tai jos se laaditaan myöhemmin, määrätyn ajan kuluessa verotettavan tapahtuman toteutumishetkestä.

— —”

8 Tämän direktiivin 167 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Vähennysoikeus syntyy, kun vähennyskelpoista veroa koskeva verosaatava syntyy.”

9 Direktiiviin 2006/112 lisättiin 13.7.2010 annetulla neuvoston direktiivillä 2010/45/EU (EUVL L

189, s. 1) 167 a artikla, joka jäsenvaltioiden oli saatettava osaksi kansallista oikeuttaan 31.12.2012 mennessä ja jossa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltiot voivat valinnaisen järjestelmän mukaisesti säätää, että verovelvollisen, jonka arvonlisäverosaatava syntyy yksinomaan 66 artiklan b alakohdan mukaisesti, vähennysoikeutta lykätään siihen asti, kunnes arvonlisävero tälle luovutetuista tavaroista tai suoritetuista palveluista on maksettu luovuttajalle tai suorittajalle.

Ensimmäisessä kohdassa tarkoitettua valinnaista järjestelmää soveltavien jäsenvaltioiden on asetettava verovelvollisille, jotka käyttävät järjestelmää niiden alueella, kynnysarvo, joka perustuu 288 artiklan mukaisesti laskettuun verovelvollisen vuotuisen liikevaihtoon. Tämä kynnysarvo voi olla enintään 500 000 euroa tai sen vasta-arvo kansallisena valuuttana. Jäsenvaltiot voivat nostaa tämän kynnysarvon enintään 2 000 000 euroon tai sen vasta-arvoon kansallisena valuuttana arvonlisäverokomiteaa kuultuaan. Jäsenvaltioilta, jotka ovat 31 päivänä joulukuuta 2012 soveltaneet kynnysarvoa, joka on korkeampi kuin 500 000 euroa tai sen vasta-arvo kansallisena valuuttana, ei kuitenkaan edellytetä arvonlisäverokomitean kuulemistä.

Jäsenvaltioiden on ilmoitettava arvonlisäverokomitealle ensimmäisen kohdan nojalla toteutetuista kansallisista lainsäädäntötoimenpiteistä.”

Puolan säännöstö

10 Tavaroiden ja palveluiden kannettavasta verosta 11.3.2004 annetun lain (ustawa z dnia 11 marce 2004 r.o. podatku od towarów i usług; Dz. U. 2004, nro 54, järjestysnumero 535; jäljempänä arvonlisäverolaki) 19 §:n 1 ja 4 momentissa sekä 13 momentin 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

”1. Jollei tämän pykälän 2–21 momentissa, 14 §:n 6 momentissa, 20 §:ssä tai 21 §:n 1 momentissa toisin säädetä, verovelka syntyy tavaran luovuttamisen tai palvelun suorittamisen ajankohtana.

— —

4. Jos tavaran luovutus tai palvelun suoritus on vahvistettava laskulla, verovelka syntyy laskun laitimishetkellä mutta kuitenkin viimeistään seitsemäntenä päivänä tavaran luovutuksen tai palvelun suorituksen jälkeen.

— —

13. Verovelka syntyy

— —

2) maksun tai sen osan vastaanottamishetkellä mutta kuitenkin viimeistään 30. päivänä seuraavien palvelujen suorituksen jälkeen:

a) henkilöiden ja tavaroiden kuljetus rautateitse, moottoriajoneuvokalustolla, merialuksilla, sisävesi- ja jokialuksilla, lautoilla, lentokoneilla ja helikoptereilla

b) huolinta ja siirtokuormaus

c) palvelut merisatamissa ja kauppasatamissa

d) rakennustyöt ja rakennusten kokoamistyöt.”

Pääasian oikeudenkäynti ja ennakkoratkaisukysymykset

11 TNT, joka on Varsovaan (Puola) sijoittautunut rajavastuuyhtiö, suorittaa elinkeinotoiminnassaan kuriiri-, posti-, kuljetus- ja huolintapalveluja.

12 TNT laatii asiakkailleen arvonnäköverolliset laskut kerran viikossa. Joillekin sellaisille asiakkaille, jotka ostavat suuria määriä palveluja, laskut laaditaan sovituin väliajoin. Tällöin laskuihin sisältyy kaikki asianomaiselle asiakkaalle asianomaisena verokautena suoritettut palvelut. Laskussa todetun saatavan maksamista varten annetaan pääsääntöisesti 7, 14 tai 21 päivän maksuaika laskun laatimispäivästä laskettuna. TNT ottaa huomioon kunkin laskun mukaisen liikevaihdon siltä verokaudelta, jonka ajalta lasku on laadittu.

13 Tämä merkitsee sitä, ettei TNT erittele laskuun sisältyviä palveluja yhtäältä kuriiri- tai postipalveluiksi ja toisaalta kuljetus- tai huolintapalveluiksi verovelan syntymisajankohdan määrittämistä varten. Koska laskut laaditaan viimeistään tietyn verokauden viimeisten päivien aikana, kyseisenä kuukautena suoritetuista palveluista perittävä vero merkitään palvelun suorituskuukaudelta laadittaviin luetteluihin ja arvonnäköveroilmoituksiin.

14 Tässä yhteydessä TNT pyysi Minister Finansówilta lausuntoa tavaroista ja palvelusta perittävään veroon liittyvän verolainsäädännön soveltamisesta yksittäistapauksessa ja erityisesti siitä, oliko kyseisellä yhtiöllä arvonnäköverolain 19 §:n 13 momentin 2 kohdan mukaan oikeus ottaa huomioon liikevaihto siltä verokaudelta, jonka aikana lasku on laadittu, vaikkei yhtiö ole kyseisenä ajanjaksona lainkaan vastaanottanut maksua ja palvelun suorituksesta on kulunut vähemmän kuin 30 päivää, ja jos tähän kysymykseen vastataan kieltävästi, oliko yhtiöllä arvonnäköverolain 19 §:n 4 momentin mukaisesti oikeus pitää verovelan syntymisajankohtana laskun laatimisajankohtaa arvonnäköverolain 19 §:n 13 momentin 2 kohdassa säädettyjen vaatimusten estämättä, koska tämä lainkohta oli yhtiön mielestä arvonnäköverodirektiivin 66 artiklan vastainen.

15 Minister Finansów katsoi 14.12.2009 päivätyssä päätöksessä, että TNT:n käsitys oli virheellinen. TNT:n suorittamien kuriiri- ja postipalvelujen osalta Minister Finansów katsoi, että verovelka syntyy arvonnäköverolain 19 §:n 1 ja 4 momentissa vahvistettujen yleisten periaatteiden mukaisesti. Muiden palvelujen (kuljetus ja huolinta) osalta verotettavan tapahtuman toteutumisaikakohta on määritettävä arvonnäköverolain 19 §:n 13 momentin 2 kohdassa vahvistettujen sääntöjen mukaisesti. Näiden palvelujen osalta vero on ilmoitettava sen kuukauden veroilmoituksessa, jonka aikana verovelka on syntynyt, eikä sen kuukauden ilmoituksessa, jonka aikana lasku näistä palveluista on laadittu.

16 TNT nosti tämän jälkeen kanteen Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawissa (Varsovan alueellinen hallintotuomioistuin). Se vetosi kanteensa tueksi siihen, että sillä oli kaikkien suorittamiensa palvelujen osalta siitä riippumatta, oliko kyse kuriiri- ja postipalveluista vai kuljetus- ja huolintapalveluista, oikeus ottaa arvonnäköverotuksessa huomioon liikevaihto siltä verokaudelta, jonka aikana tiettyä palvelua koskeva lasku on laadittu, vaikkei yhtiö ole kyseisenä ajanjaksona lainkaan vastaanottanut siitä maksua ja palvelun suorituksesta on kulunut vähemmän kuin 30 päivää.

17 Wojewódzki Sąd Administracyjny hylkäsi 30.9.2010 antamassaan tuomiossa TNT:n kanteen, minkä jälkeen yhtiö teki kassaatiovalituksen Naczelny Sąd Administracyjnyyn (ylin hallintotuomioistuin).

18 TNT katsoo kassaatiovalituksessaan, että Wojewódzki Sąd Administracyjny on tulkinnut

arvonlisäverolain 19 §:n 13 momentin 2 kohdan a ja b alakohtaa virheellisesti eli ottamatta huomioon arvonlisäverodirektiivin 63–66 artiklaa. TNT:n mukaan arvonlisäverodirektiivin 66 artiklassa säädetään, että verovelka syntyy tietyn tosiseikan perusteella mutta viimeistään maksun vastaanottamishetkellä. Kansallisissa säännöksissä sen sijaan säädetään virheellisesti, että verovelka syntyy maksun vastaanottamisen perusteella mutta kuitenkin viimeistään tietyn ajan (30 päivää) kuluttua palvelujen suorittamisen jälkeen.

19 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin totesi kassaatiovalitusta tutkiessaan, että arvonlisäverodirektiivin 66 artiklan tulkinnasta on epätietoisuutta, ja katsoi, että TNT:n esittämien valitusperusteiden hyväksymisen edellytyksiä oli arvioitava kyseisen direktiivin säännösten tulkinnan perusteella.

20 Tässä tilanteessa Naczelny Sąd Administracyjny päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko [arvonlisäverodirektiivin] 66 artiklan [a–c] alakohdan säännöksiä tulkittava siten, että jos verovelvollinen laatii laskun sellaisen palvelun suorittamisesta, joka kuuluu jäsenvaltiolle tässä artiklassa säädetyn toimivallan piiriin (poikkeus [arvonlisäverodirektiivin] [63–65] artiklasta), niin [arvonlisäverodirektiivin] 66 artiklan b alakohdan nojalla voidaan säätää, että verosaatava (verovelka) syntyy maksupäivänä mutta kuitenkin viimeistään 30 päivän kuluttua palvelun suorittamisesta?

2) Onko [arvonlisäverodirektiivin] 66 artiklan a ja b alakohdan säännöksiä tulkittava siten, että ne ovat esteenä Puolan [arvonlisäverolain] 19 §:n 13 momentin 2 kohdan a ja b alakohdan kansallisille säännöksille, joiden mukaan verovelan syntymishetki (tapahtuma, jonka toteutumishetkellä verosaatava syntyy tiettyjen liiketoimien osalta) on kuljetus- ja huolintapalvelujen osalta maksun tai sen osan vastaanottamishetki mutta kuitenkin viimeistään 30. päivä tämän palvelun suorittamisen jälkeen myös siinä tapauksessa, että palvelun ostajaa varten on laadittu ja hänelle on toimitettu seitsemän päivän kuluessa tämän palvelun suorittamisesta lasku, jossa ilmoitettu maksun eräpäivä on tätä myöhempi, kun taas palvelun ostajalla on oikeus aikaisemmassa vaihdannan vaiheessa maksetun veron vähentämiseen ajanjaksona, jona hän on saanut laskun, siitä riippumatta, onko hän maksanut sen vai ei?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

21 Kahdella kysymyksellään, jotka on syytä käsitellä yhdessä, ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee lähinnä, onko arvonlisäverodirektiivin 66 artiklaa tulkittava siten, että se on esteenä kansalliselle säännöstölle, jossa säädetään, että arvonlisäverosaatava kuljetus- ja huolintapalveluista syntyy maksun tai sen osan vastaanottamishetkellä mutta kuitenkin viimeistään 30 päivän kuluttua näiden palvelujen suorittamisesta myös siinä tapauksessa, että lasku on laadittu aikaisemmin ja laskuun merkitty eräpäivä on myöhempi.

22 Aluksi on syytä todeta, että arvonlisäverodirektiivistä ilmenee, että arvonlisäverosaatava syntyy lähtökohtaisesti samalla hetkellä kuin verotettava tapahtuma toteutuu. Kyseisen direktiivin 63 artiklassa ilmaistaan tämä peruseriaate säätämällä, että verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy, kun tavara luovutetaan tai palvelu suoritetaan.

23 Arvonlisäverodirektiivin 66 artiklassa jäsenvaltiot oikeutetaan kuitenkin säätämään, että arvonlisäverosaatava syntyy verotettavan tapahtuman toteutumisen jälkeen jonakin seuraavista kolmesta ajankohdasta: viimeistään laskun laatimishetkellä, viimeistään maksun vastaanottamishetkellä taikka, jos laskua ei laadita tai jos se laaditaan myöhemmin, määrätyn ajan kuluessa verotettavan tapahtuman toteutumishetkestä.

24 Koska arvonlisäverodirektiivin 66 artikla on poikkeus 63 artiklassa ilmaistusta säännöstä, sitä on tulkittava suppeasti (ks. analogisesti asia C-19/12, Efir, tuomio 7.3.2013, 31 kohta).

25 Vaikka se seikka, että lainsäätäjä on selvästi laajentanut hyväksyttävien poikkeusten alaa, antaakin aihetta olettaa, että lainsäätäjän tarkoituksena on ollut antaa jäsenvaltioille laaja harkintavalta (ks. asia C-144/94, Italitica, tuomio 26.10.1995, Kok., s. I-3653, 15 kohta), sen perusteella ei kuitenkaan voida katsoa, että jäsenvaltiolla olisi harkintavaltaa verosaatavan syntymishetken määrittämisessä siten, että se olisi muu kuin jokin arvonlisäverodirektiivin 66 artiklan a–c alakohdassa säädetyistä vaihtoehdoista.

26 Ensinnäkin arvonlisäverolain 19 §:n 13 momentin 2 kohdassa säädetään, että tiettyjen liiketoimien – kuten tässä tapauksessa kuljetus- ja huolintapalvelujen – yhteydessä verovelka syntyy maksun tai sen osan vastaanottamishetkellä mutta viimeistään 30 päivän kuluttua kyseisen palvelun suorittamispäivästä.

27 Toiseksi on todettava, että arvonlisäverodirektiivin 66 artiklan b alakohdan mukaan jäsenvaltiot voivat säätää, että arvonlisäverosaatava syntyy tiettyjen liiketoimien tai tiettyjen verovelvollisten luokkien osalta ”– viimeistään maksun vastaanottamishetkellä”. Tässä säännöksessä vahvistetaan määräaikoja ja osoitetaan arvonlisäverosaatavan syntymisen myöhäisin sallittu ajankohta niille tietyille liiketoimille, jotka jäsenvaltio on päättänyt säännellä tällä tavalla. Tämä ajankohta vastaa kauppahinnan maksusuorituksen vastaanottamista.

28 Oikeuskäytännössä on ollut tilaisuus tulkita jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1) 10 artiklan 2 kohtaa (josta on tullut arvonlisäverodirektiivin 66 artiklan a alakohta) siten, että jos jäsenvaltio on valinnut tämän säännöksen mukaisen poikkeuksen – toisin sanoen asianomaisessa jäsenvaltiossa verosaatava syntyy viimeistään laskun tai laskuna toimivan asiakirjan toimittamishetkellä –, sillä on direktiivin 77/388 kyseisen 10 artiklan 2 kohdan kolmannen alakohdan kolmannen luetelmakohdan (josta on tullut arvonlisäverodirektiivin 66 artiklan c alakohta) mukainen mahdollisuus säätää, että ”jos laskua tai laskuna toimivaa asiakirjaa ei toimiteta tai jos se toimitetaan myöhemmin”, verosaatava syntyy ”määrätyn ajan kuluessa verotettavan tapahtuman toteutumishetkestä” (ks. em. asia Italitica, tuomion 22 kohta).

29 On tärkeää huomauttaa myös, että samassa tuomiossa on todettu lisäksi, että ”[se], ettei tällaista mahdollisuutta ei ole, jos jäsenvaltio valitsee [direktiivin 77/388 10 artiklan 2 kohdan kolmannen alakohdan] toisen luetelmakohdan [josta on tullut arvonlisäverodirektiivin 66 artiklan b alakohta] mukaisen poikkeuksen, – – johtuu todennäköisesti siitä, että [unionin] lainsäätäjä on katsonut, että taloudellisen toimijan intressi saada vastike suorittamastaan palvelusta on tälle riittävä kannustin sen varmistamiseksi, että suorituksesta maksetaan viipymättä” (ks. vastaavasti em. asia Italitica, tuomion 23 kohta).

30 Tästä seuraa, ettei lainsäätäjä ole antanut jäsenvaltiolle, joka valitsee arvonlisäverodirektiivin 66 artiklan b alakohdassa säädetyin mahdollisuuden, oikeutta säätää arvonlisäverosaatavan syntymisajankohdasta. Direktiivin 66 artiklan c alakohdan ja siinä säädetyin määräajan soveltaminen voidaan lisäksi yhdistää vain saman artiklan a alakohdan soveltamiseen, koska tämän määräajan soveltamisen edellytyksenä on se, ettei laskua laadita tai se laaditaan myöhemmin, eikä se, ettei maksua vastaanoteta tai se vastaanotetaan myöhemmin.

31 Lisäksi on syytä muistuttaa, että – kuten arvonlisäverodirektiivin johdanto-osan 24 perustelukappaleesta ilmenee – ”verotettavan tapahtuman” ja ”verosaatavan syntymisen” käsitteitä olisi yhdenmukaistettava, jotta yhteisen arvonlisäverojärjestelmän käyttöönotto sekä siihen

myöhemmin tehtävät muutokset tulisivat samanaikaisesti voimaan. Unionin lainsäätäjän tarkoituksena on ollut yhdenmukaistaa mahdollisimman täydellisesti verosaatavan syntymisen ajankohta kaikissa jäsenvaltioissa arvonlisäveron yhdenmukaisen kantamisen varmistamiseksi.

32 Näin ollen tilanne, jossa verovelka syntyy viimeistään 30 päivän kuluttua palvelun suorittamisesta, jos maksua ei ole vastaanotettu tuohon päivään mennessä, ei ole arvonlisäverodirektiivin mukainen, koska tällainen muotoilu merkitsisi arvonlisäverodirektiivin 66 artiklan b alakohdan liittämistä verosaatavan syntymisen määräaikaan.

33 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin arvioi tältä osin, että on olemassa epätietoisuutta siitä, oliko jäsenvaltioilla ennen direktiivin 2006/112, sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 2010/45, 167 a artiklan hyväksymistä oikeus ottaa käyttöön järjestelmä, jossa verosaatavan syntymisajankohdan myöhentämiseen myyjän osalta ei liity vähennysoikeuden syntymisajankohdan vastaavaa myöhentämistä ostajan osalta, kun ostaja on voinut tehdä vähennyksen heti laskun vastaanotettuaan.

34 On syytä todeta, että 167 a artiklan säätämisen tarkoituksena on ollut taata kaikille jäsenvaltioille mahdollisuus säätää poikkeavalla tavalla siitä ajankohdasta, jona ne verovelvolliset, jotka tekevät arvonlisäveroilmoituksensa pienten yritysten veronmaksun helpottamiseksi käyttöön otetun vapaaehtoisen kassaperusteisen kirjanpitojärjestelmän mukaisesti, saavat käyttää vähennysoikeuttaan.

35 Tältä osin on todettava, että arvonlisäverodirektiivin 167 a artiklassa tosin viitataan suoraan saman direktiivin 66 artiklan b alakohtaan, mutta kyseinen säännös koskee sen ajankohdan määrittämistä, jolloin ostaja voi käyttää oikeuttaan aikaisemmassa vaihdannan vaiheessa maksetun veron vähentämiseen. Kansallisessa tuomioistuimessa vireillä oleva asia sen sijaan koskee pelkästään verosaatavan syntymistä myyjän osalta.

36 Esitettyihin kysymyksiin on edellä todetuin perustein vastattava, että arvonlisäverodirektiivin 66 artiklaa on tulkittava siten, että se on esteenä kansalliselle säännöstölle, jossa säädetään, että arvonlisäverosaatava kuljetus- ja huolintapalveluista syntyy maksun tai sen osan vastaanottamishetkellä mutta kuitenkin viimeistään 30 päivän kuluttua näiden palvelujen suorittamisesta myös siinä tapauksessa, että lasku on laadittu aikaisemmin ja laskuun merkitty eräpäivä on myöhempi.

Oikeudenkäyntikulut

37 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 (kuudes jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY, sellaisena kuin se on muutettuna 16.12.2008 annetulla neuvoston direktiivillä 2008/117/EY, 66 artikla on esteenä kansalliselle säännöstölle, jossa säädetään, että arvonlisäverosaatava kuljetus- ja huolintapalveluista syntyy maksun tai sen osan vastaanottamishetkellä mutta kuitenkin viimeistään 30 päivän kuluttua näiden palvelujen suorittamisesta myös siinä tapauksessa, että lasku on laadittu aikaisemmin ja laskuun merkitty eräpäivä on myöhempi.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: puola.