

**Downloaded via the EU tax law app / web**

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

18 päivänä joulukuuta 2014 (\*)

Ennakkoratkaisupyynnöt – Arvonlisävero – Kuudes direktiivi – Jäsenvaltioiden väliseen kauppaan sovellettava siirtymäjärjestelmä – Yhteisön alueen sisällä lähetetyt tai kuljetetut tavarat – Saapumisjäsenvaltiossa tehty petos – Petoksen huomioon ottaminen lähetysjäsenvaltiossa – Vähennys-, vapautus- ja palautusoikeuksien epääminen – Säännösten puuttuminen kansallisesta oikeudesta

Yhdistetyissä asioissa C?131/13, C?163/13 ja C?164/13,

joissa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvista ennakkoratkaisupyynnöistä, jotka Hoge Raad der Nederlanden (Alankomaat) on esittänyt 22.2. ja 8.3.2013 tekemillään päätöksillä, jotka ovat saapuneet unionin tuomioistuimeen 18.3. ja 2.4.2013, saadakseen ennakkoratkaisun asioissa

**Staatssecretaris van Financiën**

vastaa

**Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti vof (C?131/13)**

sekä

**Turbu.com BV (C?163/13) ja**

**Turbu.com Mobile Phone's BV (C?164/13)**

vastaa

**Staatssecretaris van Financiën,**

UNIONIN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja A. Tizzano sekä tuomarit S. Rodin (esittelevä tuomari), A. Borg Barthet, E. Levits ja F. Biltgen,

julkisasiamies: M. Szpunar,

kirjaaja: hallintovirkamies V. Tourrès,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 5.6.2014 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti vof, edustajanaan A. de Ruiter,
- Turbu.com BV ja Turbu.com Mobile Phone's BV, edustajanaan advocaat J. Vetter,
- Alankomaiden hallitus, asiamiehinään M. Bulterman, C. Schillemans ja B. Koopman,
- Italian hallitus, asiamiehenään G. Palmieri, avustajanaan avvocato dello Stato F. Urbani

Neri,

– Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehinään L. Christie ja S. Brighthouse, avustajinaan P. Moser, QC, ja barrister G. Peretz,

– Euroopan komissio, asiamiehinään W. Roels ja A. Cordewener,

kuultuaan julkisasiamiehen 11.9.2014 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

## **tuomion**

1 Ennakkoratkaisupyynnöt koskevat jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 10.4.1995 annetulla neuvoston direktiivillä 95/7/EY (EYVL L 102, s. 18; jäljempänä kuudes direktiivi) 17 artiklan 2 ja 3 kohdan sekä 28 b artiklan A kohdan 2 alakohdan tulkintaa.

2 Nämä pyynnot on esitetty asioissa, joista ensimmäisessä asianosaisina ovat yhtäältä Staatssecretaris van Financiën (jäljempänä Staatssecretaris) ja toisaalta Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti vof (jäljempänä Italmoda) ja toisessa ja kolmannessa yhtäältä Turbu.com BV (jäljempänä Turbu.com) ja Turbu.com Mobile Phone's BV (jäljempänä TMP) ja toisaalta sama Staatssecretaris ja joissa on kyse siitä, että näiltä yhtiöiltä oli evätty arvonlisäverosta vapauttaminen, arvonlisäveron vähentäminen ja veron palauttaminen arvonlisäveropetokseen osallistumisen takia.

## **Asiaa koskevat oikeussäännöt**

### *Unionin oikeus*

3 Kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan a ja d alakohdassa ja 3 kohdan b alakohdassa, sellaisina kuin ne ovat muutettuina kuudennen direktiivin 28 f artiklan 1 kohdalla, säädetään seuraavaa:

"2. Jos tavarat ja palvelut käytetään verovelvollisen arvonlisäverollisiin liiketoimiin, verovelvollinen saa vähentää verosta, jonka [hän] on velvollinen maksamaan:

a) arvonlisä[veron], joka on maksettava tai maksettu tavaroista tai palveluista, jotka verovelvolliselle on luovuttanut tai suorittanut taikka luovuttaa tai suorittaa toinen, maan alueella veronmaksuvelvollinen verovelvollinen;

--

d) arvonlisäveron, joka on maksettava 28 a artiklan 1 kohdan a alakohdan perusteella.

3. Jäsenvaltioiden on myös myönnettävä jokaiselle verovelvolliselle 2 kohdassa tarkoitettu arvonlisäveron vähennys tai palautus, jos tavarat tai palvelut käytetään seuraaviin tarkoituksiin:

--

b) verovelvollisen -- 28 c artiklan A kohdan perusteella vapautettuihin liiketoimiin".

4 Kuudennen direktiivin 28 a artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Arvonlisäveroa on kannettava myös:

a) verovelvollisen tässä ominaisuudessaan tai oikeushenkilön, joka ei ole verovelvollinen[,] suorittamista tavaroiden yhteisöhankinnoista, jos myyjä on verovelvollinen, [joka] toimii tässä ominaisuudessaan ja johon ei sovelleta 24 artiklassa tarkoitettua verovapautusta eikä 8 artiklan 1 kohdan a alakohdan toisessa virkkeessä tai 28 b artiklan B kohdan 1 alakohdassa tarkoitettuja säännöksiä.

--

3. Tavaroiden 'yhteisöhankinnalla' tarkoitetaan omistajan hallintaoikeuden saamista irtaimeen aineelliseen omaisuuteen, jonka myyjä tai hankkija taikka joku muu näiden lukuun lähettää tai kuljettaa hankkijalle muuhun kuin lähetyksen tai kuljetuksen lähtöjäsenvaltioon.

--”

5 Direktiivin 28 b artiklan A kohdassa, jonka otsikkona on ”Yhteisön sisäinen tavaroiden hankintapaikka”, täsmennetään seuraavaa:

”1. Yhteisön sisäisenä tavaroiden hankintapaikkana on pidettävä paikkaa, jossa tavarat ovat lähetyksen tai kuljetuksen saapuessa hankkijalle.

2. Edellä 28 a artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettuna yhteisön sisäisen tavaroiden hankintapaikan on kuitenkin katsottava sijaitsevan sen jäsenvaltion alueella, jonka antamalla arvonlisäverotunnistenumera hankkija on tehnyt tämän hankinnan, jos hankkija ei osoita, että tästä hankinnasta on kannettu vero 1 kohdan mukaisesti, sanotun kuitenkaan rajoittamatta 1 kohdan soveltamista.

Jos hankinnasta kuitenkin 1 kohtaa sovellettaessa kannetaan vero tavaroiden lähetyksen tai kuljetuksen saapumisjäsenvaltiossa sen jälkeen kun hankinnasta on kannettu vero ensimmäistä alakohtaa sovellettaessa, veron perustetta on vastaavasti alennettava siinä jäsenvaltiossa, jonka antamalla arvonlisäverotunnisteella hankkija on tehnyt tämän hankinnan.

Ensimmäistä alakohtaa sovellettaessa tavaroiden yhteisöhankinnan on katsottava olleen 1 kohdan mukaisesti verollinen, jos seuraavat edellytykset täyttyvät:

– hankkija osoittaa suorittaneensa tämän yhteisöhankinnan sellaista myöhempää 1 kohdassa tarkoitettua jäsenvaltiossa suoritettavaa luovutusta varten, josta vastaanottaja on nimetty veronmaksuvelvolliseksi 28 c artiklan E kohdan 3 alakohdan mukaisesti,

– hankkija on täyttänyt 22 artiklan 6 kohdan b alakohdan viimeisessä alakohdassa säädetyt ilmoitusvelvoitteensa.”

6 Direktiivin 28 c artiklan A kohdassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltioiden on jäljempänä tarkoitettujen vapautusten oikean ja yksinkertaisen soveltamisen varmistamiseksi sekä mahdollisten veropetosten, veron kiertämisen ja muiden väärinkäytösten estämiseksi määräämälläan edellytyksillä, sanotun kuitenkaan rajoittamatta muiden yhteisön säännösten soveltamista, vapautettava verosta:

a) 5 artiklassa tarkoitettujen sellaisten tavaroiden luovutukset, jotka myyjä tai hankkija taikka joku

muu näiden lukuun kuljettaa tai lähettää 3 artiklassa tarkoitetun alueen ulkopuolelle mutta yhteisön alueelle sellaiselle toiselle verovelvolliselle tai [sellaiselle ei-verovelvolliselle] oikeushenkilölle, – – joka toimii [tässä ominaisuudessaan] muussa jäsenvaltiossa kuin tavaroiden lähetyksen tai kuljetuksen lähtöjäsenvaltiossa.

– –”

### *Alankomaiden oikeus*

7 Edellä mainitut kuudennen direktiivin säännökset on saatettu osaksi Alankomaiden lainsäädäntöä 28.6.1968 annetun liikevaihtoverolain (wet op de omzetbelasting; Staatsblad 1968, nro 329), sellaisena kuin sitä sovelletaan tämän asian tosiseikkoihin, 9, 15, 17b ja 30 §:llä.

8 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan Alankomaiden lainsäädännössä ei säädetä, että arvonlisäveron vähennys, vapautus tai palautus evätään silloin, kun verovelvollisen on osoitettu ottaneen osaa veropetokseen, josta hän oli tai hänen olisi pitänyt olla tietoinen.

### **Pääasiat ja ennakkoratkaisukysymykset**

#### *Asia C-131/13*

9 Italmoda on Alankomaiden oikeuden mukaan perustettu yhtiö, joka harjoittaa kenkien myyntiä. Se suoritti tosiseikkojen tapahtuma-aikaan eli vuosina 1999 ja 2000 myös tietotekniikkaa koskevia liiketoimia. Italmoda hankki tietotekniikan Alankomaista ja Saksasta ja myi ja luovutti sen arvonlisäverovelvollisille asiakkailleen Italiassa. Italmoda oli ostanut Saksasta peräisin olevat tavarat käyttämällä Alankomaissa myönnettyä arvonlisäverotunnistettaan, jolloin kyse oli kuudennen direktiivin 28 b artiklan A kohdan 2 alakohdassa tarkoitetuista hankinnoista, joista arvonlisävero maksetaan arvonlisäverotunnisteen antaneessa jäsenvaltiossa, mutta tavarat oli kuljetettu Saksasta suoraan Italiaan.

10 Italmoda teki Alankomaissa hankituista tavaroista kaikki tarvittavat ilmoitukset ja vähensi ostoihin sisältyneen veron arvonlisäveroilmoituksissaan. Sen sijaan Italmoda ei ilmoittanut Saksasta peräisin olevien tavaroiden osalta Saksassa suoritettua yhteisöluovutusta eikä Alankomaissa tapahtunutta yhteisöhankintaa, vaikka kyseiset liiketoimet oli vapautettu verosta Saksassa. Ostajat eivät tehneet Italiassa ainoatakaan ilmoitusta yhteisöhankinnoista eivätkä maksaneet siellä arvonlisäveroa. Italian veroviranomaiset epäivät kyseisiltä ostajilta vähennysoikeuden ja vaativat niitä maksamaan veron.

11 Alankomaiden veroviranomaiset katsoivat Italmodan ottaneen aktiivisesti osaa petokseen, jonka tarkoituksena oli kiertää arvonlisävero Italiassa, ja epäivät siltä tällä perusteella oikeuden saada vapautus verosta kyseisessä jäsenvaltiossa tehtyjen yhteisöluovutusten osalta, oikeuden vähentää ostoihin sisältyvä vero ja oikeuden saada Saksasta peräisin olleista tavaroista maksettu vero palautetuksi ja tekivät tämän seurauksena kolme Italmodaa koskevaa jälkiverotuspäätöstä.

12 Rechtbank te Haarlem hyväksyi Italmodan jälkiverotuspäätöksistä nostaman kanteen ja palautti asian veroviranomaisille uutta päätöstä varten.

13 Gerechtshof te Amsterdam (Amsterdamin muutoksenhakutuomioistuin) kumosi tästä tuomiosta tehdystä valituksesta 12.5.2011 antamallaan tuomiolla Rechtbank te Haarlemin antaman tuomion ja jälkiverotuspäätökset ja totesi, että tässä tapauksessa ei ollut perusteltua poiketa tavanomaisesta arvonlisäverojärjestelmästä ja kieltäytyä soveltamasta luovutusten vapauttamista verosta ja evätä vähennysoikeus. Gerechtshof te Amsterdam otti tässä erityisesti huomioon sen, ettei veroa ollut kierretty Alankomaissa vaan Italiassa ja että Italmoda oli täyttänyt

Alankomaissa kaikki kansallisissa säännöksissä verovapautuksille asetetut muodolliset edellytykset.

14 Staatssecretaris van Financiën teki tästä tuomiosta kassaatiovalituksen Hoge Raad der Nederlandenille (ylimmän oikeusasteen tuomioistuin). Hoge Raad der Nederlanden huomauttaa erityisesti siitä, että tämän asian kannalta merkityksellisenä ajanjaksona Alankomaiden oikeudessa ei ollut asetettu verovapautuksen tai vähennysoikeuden soveltamisen edellytykseksi, että verovelvollinen ei ollut tietoisesti osallistunut veronkiertoon tai veropetokseen. Hoge Raad der Nederlandenin mukaan tässä on siten kysyttävä, estääkö tietoinen osallistuminen tällaiseen petokseen arvonlisäveron palauttamisen siitä huolimatta, että kansallisessa lainsäädännössä ei ole tätä koskevaa oikeusperustaa.

15 Näissä olosuhteissa Hoge Raad der Nederlanden päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko kansallisten viranomaisten ja tuomioistuinten kieltäydyttävä unionin oikeuden perusteella vapauttamasta yhteisöluovutusta arvonlisäverosta, evättävä tavaroiden ostamisen jälkeen toiseen jäsenvaltioon lähetettyjen tavaroiden ostoihin sisältyvä arvonlisäveron vähennys tai evättävä kuudennen direktiivin 28 b artiklan A kohdan 2 alakohdan toisen virkkeen soveltamisesta seuraava arvonlisäveron palautus, kun objektiivisten seikkojen perusteella on selvää, että kyseessä on arvonlisäveropetos kyseisten tavaroiden osalta ja asianomainen verovelvollinen tiesi tai hänen olisi pitänyt tietää ottavansa osaa siihen, jos kansallisessa laissa ei säädetä verovapautuksen, vähennyksen tai palautuksen epäämisestä tällaisessa tilanteessa?

2) Onko siinä tapauksessa, että edellä olevaan kysymykseen annetaan myöntävä vastaus, edellä tarkoitettu verovapautus, vähennys tai palautus evättävä myös silloin, jos arvonlisäveroa kierrettiin toisessa jäsenvaltiossa (eri jäsenvaltiossa kuin tavaroiden lähetysjäsenvaltiossa) ja verovelvollinen tiesi arvonlisäveropetoksesta tai hänen olisi pitänyt tietää siitä, vaikka verovelvollinen on täyttänyt lähetysjäsenvaltiossa kaikki kansallisissa säännöksissä verovapautukselle, vähennykselle tai palautukselle asetetut (muodolliset) edellytykset ja on antanut aina kyseisen jäsenvaltion veroviranomaisille kaikki tarvittavat tiedot tavaroista, lähettämisestä ja saapumisjäsenvaltiossa olevista tavaroiden ostajista?

3) Jos ensimmäiseen kysymykseen annetaan kieltävä vastaus, miten kuudennen direktiivin 28 b artiklan A kohdan 2 alakohdan ensimmäisen virkkeen (lopussa) olevaa käsitettä 'kannettu' on tulkittava: Tarkoitetaanko sillä yhteisöhankesta saapumisjäsenvaltiossa maksettavaksi tulevan arvonlisäveron kirjaamista laissa säädettyssä arvonlisäveroilmoituksessa vai myös – jos sellaista kirjaamista ei ole tehty – saapumisjäsenvaltion veroviranomaisten tilanteen sääntöjenmukaiseksi saattamiseksi toteuttamia toimia? Onko tähän kysymykseen vastaamisen kannalta merkitystä sillä, muodostaako kyseinen liiketoimi osan liiketoimien ketjusta, jonka tarkoituksena oli arvonlisäveropetoksen suorittaminen saapumismaassa, ja sillä, että verovelvollinen tiesi tai hänen olisi pitänyt tietää tästä?”

*Asia C-163/13*

16 Turbu.com on Alankomaiden oikeuden mukaan perustettu yhtiö, joka harjoittaa tieto- ja viestintätekniiikan sekä ohjelmistojen tukkukauppaa.

17 Turbu.com toteutti vuoden 2001 elokuusta joulukuuhun erinäisiä matkapuhelinten yhteisöluovutuksia ja sovelsi näissä tällaisten luovutusten osalta säädettyä vapautusta sekä vähensi ostoihin sisältyneen veron.

18 Todettuaan veroasioiden selvitys- ja tutkimusyksikön suorittaman tarkastuksen jälkeen, että

Turbu.com oli arvioinut virheellisesti, että kyseiset luovutukset voitiin vapauttaa arvonlisäverosta, veroviranomaiset tekivät kyseistä yhtiötä koskevan jälkiverotuspäätöksen. Lisäksi asiassa aloitettiin muun muassa Turbu.comin johtajaa vastaan rikosoikeudellisia menettelyitä arvonlisäveropetoksen takia ja Turbu.comin johtajalle langetettiin menettelyiden päätteeksi vuonna 2005 tuomio asiakirjojen väärentämisestä sekä puutteellisen ja virheellisen veroilmoituksen jättämisestä.

19 Turbu.com riitautti sille osoitetun jälkiverotuspäätöksen Rechtbank te Bredassa nostamallaan kanteilla. Rechtbank te Breda pysytti ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimena jälkiverotuspäätöksen ja myös Gerechtshof te 's-Hertogenbosch pysytti sen muutoksenhakutuomioistuimena 25.2.2011 antamassaan tuomiossa. Gerechtshof te 's-Hertogenbosch katsoi tuomiossa, että oli uskottavaa, että kyseiset luovutukset eivät tosiasiallisesti olleet yhteisöluovutuksia ja että Turbu.com oli vapaaehtoisesti ja tietoisesti ottanut osaa arvonlisäveropetokseen.

20 Turbu.com teki tästä tuomiosta kassaatiovalituksen Hoge Raad der Nederlandenille. Hoge Raad der Nederlanden toteaa erityisesti, että asiassa tulee eteen unionin oikeuden tulkintaa koskevia kysymyksiä, jos sen jälkeen kun asia on palautettu muutoksenhakutuomioistuimen käsiteltäväksi osoitetaan, että kyseiset luovutukset muodostivat osan liiketoimien ketjusta, jonka tarkoituksena oli suorittaa arvonlisäveropetos, ja että Turbu.com tiesi tai sen olisi pitänyt tietää tästä. Hoge Raad der Nederlanden pohtii erityisesti sitä, onko vapautus arvonlisäverosta evättävä arvonlisäveropetoksen yhteydessä silloinkin, kun kansallisessa lainsäädännössä ei ole tätä koskevaa oikeusperustaa.

21 Näissä olosuhteissa Hoge Raad der Nederlanden päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko kansallisten viranomaisten ja tuomioistuinten evättävä unionin oikeuden perusteella arvonlisäverovapautuksen soveltaminen, kun kyse on yhteisöluovutuksesta, jos objektiivisten tietojen perusteella on selvää, että asianomaisten tavaroiden osalta kyseessä on arvonlisäveropetos ja että verovelvollinen tiesi tai sen olisi pitänyt tietää ottavansa osaa siihen, jos kansallisessa lainsäädännössä ei säädetä vapautuksen epäämisestä tällaisessa tilanteessa?”

*Asia C-164/13*

22 TMP on Alankomaiden oikeuden mukaan perustettu yhtiö, joka harjoittaa matkapuhelinten kauppaa.

23 Se suoritti heinäkuussa 2003 matkapuhelinten yhteisöluovutuksia ja sovelsi niihin tällaisten luovutusten osalta säädettyä vapautusta sekä haki Alankomaihin sijoittautuneilta yrityksiltä hankkimistaan puhelimista maksamansa arvonlisäveron palautusta.

24 Alankomaiden veroviranomaiset epäsivät haetun palautuksen todettuaan, että TMP:n antamissa ilmoituksissa oli useita sääntöjenvastaisuuksia niin ostojen vaiheen kuin yhteisöluovutustenkin osalta. Rechtbank te Breda kumosi tämän palautuksen epäämisestä tehdyn päätöksen. Gerechtshof te 's-Hertogenbosch kumosi puolestaan Rechtbank te Bredan antaman ratkaisun 25.2.2011 antamallaan tuomiolla. Gerechtshof te 's-Hertogenbosch katsoi tuomiossaan, ettei TMP voinut vähentää ostoihin sisältyvää arvonlisäveroa pääasiallisesti siitä syystä, että yhtiö tiesi tai sen olisi pitänyt tietää, että kyseessä oli arvonlisäveropetos.

25 TMP teki tästä tuomiosta kassaatiovalituksen Hoge Raad der Nederlandenille. Hoge Raad der Nederlanden toteaa erityisesti, että asiassa tulee eteen unionin oikeuden tulkintaa koskevia kysymyksiä, jos sen jälkeen kun asia on palautettu muutoksenhakutuomioistuimen käsiteltäväksi

osoitetaan, että kyseiset luovutukset muodostavat osan liiketoimien ketjusta, jonka tarkoituksena oli suorittaa arvonlisäveropetos, ja että TMP tiesi tai sen olisi pitänyt tietää tästä. Kyseinen tuomioistuin huomauttaa erityisesti, että tämän asian kannalta merkityksellisenä ajanjaksona Alankomaiden oikeudessa ei ollut asetettu vähennysoikeuden soveltamisen edellytykseksi, että verovelvollinen ei ollut tietoisesti osallistunut veronkiertoon tai veropetokseen.

26 Näissä olosuhteissa Hoge Raad der Nederlanden päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko kansallisten viranomaisten ja tuomioistuinten evättävä unionin oikeuden perusteella vähennysoikeus, jos objektiivisten tietojen perusteella on selvää, että asianomaisten tavaroiden osalta kyseessä on arvonlisäveropetos ja että verovelvollinen tiesi tai että sen olisi pitänyt tietää ottavansa osaa siihen, jos kansallisessa lainsäädännössä ei säädetä vähennysoikeuden epäämisestä tällaisessa tilanteessa?”

### **Ennakkoratkaisupyynnön tutkittavaksi ottaminen**

#### *Ennakkoratkaisupyynnön tutkittavaksi ottaminen asiassa C-131/13*

27 Italmoda katsoo, että asian C-131/13 ensimmäinen kysymys on jätettävä tutkimatta, koska siinä on kyse kansallisen oikeuden tulkinnasta.

28 Tästä on todettava, että on selvää, ettei tämä kysymys koske kansallisen oikeuden vaan unionin oikeuden ja erityisesti kuudennen direktiivin säännösten tulkintaa.

29 Näin ollen Italmodan esittämä oikeudenkäyntiväite on hylättävä ensimmäisen ennakkoratkaisukysymyksen osalta.

30 Komissio kyseenalaistaa toisen ennakkoratkaisukysymyksen tutkittavaksi ottamisen tässä asiassa. Komission mukaan kysymyksen perustana oleva oletus ei ole oikea, koska – kuten ennakkoratkaisupyynnöstä käy ilmi – Italmoda ei ollut antanut Alankomaiden viranomaisille oikeita tietoja näistä liiketoimista.

31 Tästä on palautettava mieleen, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan olettamana on, että kansallisen tuomioistuimen niiden oikeudellisten seikkojen ja tosiseikkojen perusteella, joiden määrittämisestä se vastaa ja joiden paikkansapitävyyden selvittäminen ei ole unionin tuomioistuimen tehtävä, esittämällä unionin oikeuden tulkintaan liittyvillä kysymyksillä on merkitystä asian ratkaisun kannalta. Unionin tuomioistuin voi jättää tutkimatta kansallisen tuomioistuimen esittämän pyynnön ainoastaan, jos on ilmeistä, että pyydetyllä unionin oikeuden tulkitsemisella ei ole mitään yhteyttä kansallisessa tuomioistuimessa käsiteltävän asian tosiseikkoihin tai kohteeseen, jos kyseinen ongelma on luonteeltaan hypoteettinen taikka jos unionin tuomioistuimella ei ole tiedossaan niitä tosiseikkoja ja oikeudellisia seikkoja, jotka ovat tarpeen, jotta se voisi antaa hyödyllisen vastauksen sille esitettyihin kysymyksiin (ks. mm. tuomio *Bud?jovický Budvar*, C-478/07, EU:C:2009:521, 63 kohta; tuomio *Zanotti*, C-56/09, EU:C:2010:288, 15 kohta ja tuomio *Melki ja Abdeli*, C-188/10 ja C-189/10, EU:C:2010:363, 27 kohta).

32 Vaikka komissio väittää, ettei tässä asiassa ole missään tapauksessa kyse toisessa kysymyksessä tarkoitettusta tilanteesta, koska Italmoda ei ollut täyttänyt kaikilta osiltaan ja oikealla tavalla sillä kyseisten tavaroiden lähetysjäsenvaltion viranomaisia kohtaan olevia tietojen antamista koskevia velvollisuuksiaan, on todettava ensimmäiseksi, että ennakkoratkaisupyynnöstä ei ilmene, ettei näitä tietojen antamista koskevia velvollisuuksia olisi lopulta täytetty oikein. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin aikoo pikemminkin hyväksyä

muutoksenhakutuomioistuimen siitä toteamuksesta esitetyn väitteen, että asiassa oli sen mukaan annettu oikeat tiedot veroviranomaisille, ainoastaan perusteluiden puuttumisen perusteella, koska sen ottaman kannan mukaan tähän toteamukseen ei voitu päätyä pelkästään sillä perusteella, ettei Italmodan ilmoituksia ollut riitautettu.

33 Toiseksi tässä asiayhteydessä on korostettava, että ennakkoratkaisukysymyksen kohteena on muun muassa juuri se, onko arvonlisäveron vähennys-, vapautus- ja palautusoikeuksien arvioimisen kannalta merkittävää, että tietojen antamista koskevat velvollisuudet on täytetty. Tämän takia ei ole ilmeistä, että tämä kysymys on luonteeltaan hypoteettinen tai ettei sillä olisi mitään yhteyttä kansallisessa tuomioistuimessa käsiteltävän asian tosiseikkoihin tai kohteeseen.

34 Tästä seuraa, että myös asiassa C-131/13 esitetty toinen kysymys on otettava tutkittavaksi.

#### *Ennakkoratkaisupyyntöjen tutkittavaksi ottaminen asioissa C-163/13 ja C-164/13*

35 Komissio katsoo, että asioissa C-163/13 ja C-164/13 esitetyt kysymykset on jätettävä tutkimatta hypoteettisina kysymyksinä. Sen mukaan pääasioiden olennaisia tosiseikkoja ja oikeudellisia seikkoja ei ole nimittäin vielä vahvistettu.

36 Kuten tämän tuomion 31 kohdassa on palautettu mieleen, vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan unionin tuomioistuimen on lähtökohtaisesti ratkaistava sille esitetyt unionin oikeuden tulkintaa koskevat kysymykset, jos ei ole ilmeistä, että pyydetyllä tulkitsemisella ei ole mitään yhteyttä kansallisessa tuomioistuimessa käsiteltävän asian tosiseikkoihin tai kohteeseen, tai jos kyseinen ongelma ei ole luonteeltaan hypoteettinen tai jos unionin tuomioistuimella on tiedossaan ne tosiseikat ja oikeudelliset seikat, jotka ovat tarpeen, jotta se voisi antaa hyödyllisen vastauksen sille esitettyihin kysymyksiin.

37 Kuitenkin juuri näin on asioissa C-163/13 ja C-164/13 esitettyjen ennakkoratkaisupyyntöjen osalta.

38 Unionin tuomioistuinta on pyydetty täsmentämään näissä asioissa, ovatko kansalliset viranomaiset ja tuomioistuimet velvollisia epäämään – ja mahdollisesti millaisten edellytysten vallitessa – vapautus- ja vähennysoikeudet arvonlisäveropetoksen yhteydessä.

39 Ennakkoratkaisupyyntöjen päätösten perusteluista käy kuitenkin ilmi, ettei Hoge Raad der Nederlanden ole katsonut tulleen selvitettyksi, että nyt pääasiassa esillä olevissa liiketoimissa olisi kyse arvonlisäveropetoksesta. Koska näissä pyynnöissä esitettyjen kysymysten lähtökohtana on juuri se, että kyse olisi tällaisesta petoksesta, kysymysten on katsottava olevan pääasioiden kannalta hypoteettisia.

40 Näin ollen asioissa C-163/13 ja C-164/13 esitetyt ennakkoratkaisukysymykset on jätettävä tutkimatta.

#### **Asiassa C-131/13 esitetyt ennakkoratkaisukysymykset**

##### *Ensimmäinen kysymys*

41 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa selvittää ensimmäisellä kysymyksellään, onko kansallisten viranomaisten ja tuomioistuinten evättävä verovelvolliselta, joka tiesi tai jonka olisi pitänyt tietää ottavansa osaa yhteisöluovutuksen yhteydessä liiketoimeen, joka on osa arvonlisäveropetosta, oikeus vähentää kuudennen direktiivin 17 artiklan 3 kohdan nojalla ostoihin sisältyvä arvonlisävero, oikeus saada kyseisen direktiivin 28 c artiklan A kohdan a alakohdassa säädetty vapautus arvonlisäverosta ja oikeus saada arvonlisävero palautetuksi kyseisen direktiivin 28 b artiklan A kohdan 2 alakohdan nojalla, jos kansalliseen oikeuteen ei sisälly säännöksiä, joissa



säädettäisiin tällaisesta epäamisestä.

42 Tähän kysymykseen vastaamista varten on ensiksi palautettava mieleen, että mahdollisten veropetosten, veronkierron ja muiden väärinkäytösten torjuminen on päämäärä, joka on kuudennessa direktiivissä tunnustettu ja johon siinä rohkaistaan (ks. mm. tuomio Halifax ym., C?255/02, EU:C:2006:121, 71 kohta; tuomio Kittel ja Recolta Recycling, C-439/04 ja C?440/04, EU:C:2006:446, 54 kohta ja tuomio Mahagében ja Dávid, C?80/11 ja C?142/11, EU:C:2012:373, 41 kohta).

43 Unionin tuomioistuin on korostanut toistuvasti, etteivät oikeussubjektit saa vedota unionin oikeuteen vilpillisesti tai käyttää sitä väärin (ks. mm. tuomio Kittel ja Recolta Recycling, EU:C:2006:446, 54 kohta; tuomio Fini H, C?32/03, EU:C:2005:128, 32 kohta ja tuomio Maks Pen, C?18/13, EU:C:2014:69, 26 kohta).

44 Unionin tuomioistuin on ensinnäkin päätellyt tästä vakiintuneessa oikeuskäytännössään, joka koskee kuudennessa direktiivissä säädettyä arvonlisäveron vähennysoikeutta, että kansallisten viranomaisten ja tuomioistuinten tehtävänä on evätä vähennysoikeus, jos asiassa voidaan objektiivisten seikkojen perusteella osoittaa, että vähennysoikeuteen vedotaan vilpillisesti tai sitä käytetään väärin (ks. mm. tuomio Kittel ja Recolta Recycling, EU:C:2006:446, 55 kohta; tuomio Bonik, C?285/11, EU:C:2012:774, 37 kohta ja tuomio Maks Pen, EU:C:2014:69, 26 kohta).

45 Toiseksi unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä käy ilmi, että tätä väärinkäytöksestä tai veropetoksesta johtuvaa seurausta sovelletaan periaatteessa myös oikeuteen saada verovapautus yhteisöluovutuksen osalta (ks. vastaavasti tuomio R., C?285/09, EU:C:2010:742, 55 kohta ja tuomio Mecsek-Gabona, C?273/11, EU:C:2012:547, 54 kohta).

46 Kolmanneksi on niin – kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 50–52 kohdassa –, että koska kuudenteen direktiiviin perustuvan oikeuden mahdollinen epääminen vastaa tämän tuomion 43 kohdassa mainittua periaatetta, jonka mukaan kukaan ei saa käyttää väärin unionin oikeusjärjestyksestä johtuvia oikeuksia eikä vedota niihin vilpillisesti, tällainen oikeuden epääminen kuuluu yleisellä tavalla kansallisille viranomaisille ja tuomioistuimille siitä riippumatta, mistä petokseen liittyvästä arvonlisäveroalan oikeudesta – mukaan lukien oikeus arvonlisäveron palauttamiseen – on kyse.

47 Toisin kuin komissio väittää, tätä päätelmää ei voida kyseenalaistaa sillä seikalla, että viimeksi mainittu oikeus olisi luonteeltaan erityinen korjausmekanismi, jota käytetään arvonlisäveron neutraalisuuden varmistamiseen tietyissä yhteisöluovutustapauksissa.

48 Tästä on todettava, että tämän tuomion 44 kohdassa mainitusta oikeuskäytännöstä ilmenee, että kuudennen direktiivin 17 artiklan 3 kohdassa säädetyllä vähennysoikeudella oleva keskeinen tehtävä arvonlisämekanismissa, jossa sen on määrä varmistaa veron täydellinen neutraalisuus, ei estä epäämistä vähennysoikeutta verovelvolliselta silloin, kun kyse on veropetokseen osallistumisesta (ks. vastaavasti mm. tuomio Bonik, EU:C:2012:774, 25–27 ja 37 kohta ja tuomio Maks Pen, EU:C:2014:69, 24–26 kohta). Myöskään arvonlisäveron palautusoikeudella oleva erityinen tehtävä veron neutraalisuuden varmistamisen kannalta ei voi olla esteenä oikeuden epäämiseksi verovelvolliselta sellaisessa tapauksessa.

49 Edellä olevien seikkojen perusteella kansallisten viranomaisten ja tuomioistuinten on periaatteessa evättävä kuudennessa direktiivissä säädetyt oikeudet, joihin vedotaan vilpillisesti tai joita käytetään väärin, siitä riippumatta, onko kyse pääasiassa kyseessä olevan kaltaisista arvonlisäveron vähennys-, vapautus- vai palautusoikeuksista yhteisöluovutusten yhteydessä.

50 Lisäksi on todettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tällainen tapaus ei ole

kyseessä ainoastaan silloin, kun veropetokseen syyllistyy verovelvollinen itse, vaan myös silloin, kun verovelvollinen tiesi tai sen olisi pitänyt tietää osallistuvansa kyseisellä liiketoimella liiketoimeen, joka on osa arvonlisäveropetosta, johon luovuttaja tai jokin muu kyseisten tavaroiden luovutusketjun aikaisemman tai myöhemmän vaiheen toimija syyllistyy (ks. vastaavasti mm. tuomio Kittel ja Recolta Recycling, EU:C:2006:446, 45, 46, 56 ja 60 kohta ja tuomio Bonik, EU:C:2012:774, 38–40 kohta).

51 Kysymyksestä, onko kansallisten viranomaisten ja tuomioistuinten evättävä kyseiset oikeudet myös silloin, kun kansallisessa oikeusjärjestyksessä ei ole tätä koskevia nimenomaisia säännöksiä, on todettava ensinnäkin, että Alankomaiden hallitus painotti suullisessa käsittelyssä, että kuudes direktiivi on saatettu aukottomasti osaksi Alankomaiden oikeutta ja että veropetosten estämistä koskevaa periaatetta sovelletaan yleisenä oikeusperiaatteena niitä kansallisia säännöksiä sovellettaessa, joilla tämä direktiivi on pantu täytäntöön.

52 Tästä on palautettava mieleen, että kansallisen tuomioistuimen on tulkittava kansallista lainsäädäntöä mahdollisimman pitkälle kyseisen direktiivin sanamuodon ja päämäärän mukaisesti sillä tarkoitetun tuloksen saavuttamiseksi, mikä edellyttää sitä, että se tekee toimivaltansa rajoissa kaiken mahdollisen ottamalla huomioon kansallisen oikeuden kokonaisuudessaan ja soveltamalla siinä hyväksytyjä tulkintatapoja (ks. vastaavasti tuomio Adeneler ym., C?212/04, EU:C:2006:443, 111 kohta; tuomio Kofoed, C?321/05, EU:C:2007:408, 45 kohta ja tuomio Maks Pen, EU:C:2014:69, 36 kohta).

53 Näin ollen kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on selvittää, onko Alankomaiden oikeudessa – kuten Alankomaiden hallitus väittää – oikeussääntöjä – joko säännöstä tai yleistä periaatetta –, joiden mukaan oikeuden väärinkäyttö on kiellettyä, tai veropetosta taikka veronkiertoa koskevia muita säännöksiä, joita voitaisiin tulkita veropetosten torjuntaa koskevien unionin oikeuden vaatimusten mukaisesti, sellaisina kuin nämä vaatimukset on palautettu mieleen tämän tuomion 49 ja 50 kohdassa (ks. vastaavasti tuomio Kofoed, EU:C:2007:408, 46 kohta ja tuomio Maks Pen, EU:C:2014:69, 36 kohta).

54 Toiseksi siitä, että tässä tapauksessa osoittautuisi, ettei kansalliseen oikeuteen sisälly tällaisia sääntöjä, joita voitaisiin tulkita direktiivin mukaisesti, ei voida kuitenkaan päätellä, että kansalliset viranomaiset ja tuomioistuimet eivät saisi noudattaa pääasian kaltaisissa olosuhteissa edellä mainittuja vaatimuksia ja evätä täten kuudennessa direktiivissä säädettyä etuutta petostapauksessa.

55 Vaikka on totta – kuten Italmoda väittää –, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan direktiivillä ei sellaisenaan voida luoda velvoitteita yksityiselle oikeussubjektille eikä jäsenvaltio voi näin ollen vedota direktiiviin sellaisenaan tällaista henkilöä vastaan (ks. mm. tuomio Pfeiffer ym., C?397/01–C-403/01, EU:C:2004:584, 108 kohta ja tuomio Küçükdeveci, C?555/07, EU:C:2010:21, 46 kohta), oikeuden epääminen veropetoksen seurauksena – kuten tässä asiassa – ei kuulu tässä oikeuskäytännössä tarkoitettuihin tapauksiin.

56 Sen sijaan – kuten tämän tuomion 43 ja 46 kohdasta käy ilmi – epääminen vastaa periaatetta, jonka mukaan kukaan ei saa vedota unionin oikeuteen vilpillisesti tai käyttää sitä väärin, koska unionin oikeuden soveltamista ei voida laajentaa niin, että se kattaisi väärinkäytön tai vilpilliset menettelyt (ks. vastaavasti tuomio Halifax ym., EU:C:2006:121, 68 ja 69 kohta ja tuomio Collée, C?146/05, EU:C:2007:549, 38 kohta).

57 Koska siis väärinkäyttö tai petos ei voi olla unionin oikeusjärjestyksessä säädetyn oikeuden perustana, tässä tapauksessa kuudenteen direktiiviin perustuvan etuuden epääminen ei merkitse velvollisuuden asettamista kyseiselle oikeussubjektille kuudennen direktiivin perusteella vaan se on ainoastaan seuraus toteamuksesta, jonka mukaan tämän etuuden saamiselle kuudennessa

direktiivissä asetettuja objektiivisia edellytyksiä ei ole tosiasiaassa täytetty (ks. vastaavasti mm. tuomio Kittel ja Recolta Recycling, EU:C:2006:446, 53 kohta ja tuomio FIRIN, C?107/13, EU:C:2014:151, 41 kohta).

58 Näin ollen tällaisessa tapauksessa kyse on pikemminkin siitä, että verovelvollisen on mahdotonta vedota kuudennessa direktiivissä säädettyyn oikeuteen, jonka objektiiviset myöntämisperusteet eivät ole täyttyneet joko verovelvollisen itsensä suorittamassa liiketoimessa tapahtuneen petoksen takia tai siksi, että se liiketoimien ketju, johon verovelvollinen otti osaa, oli kokonaisuutena tarkasteltuna petoksen luonteinen, kuten tämän tuomion 50 kohdassa on esitetty.

59 Tällaisessa tapauksessa kansalliset viranomaiset ja tuomioistuimet eivät tarvitse nimenomaista lupaa voidakseen evätä yhteiseen arvonlisäverojärjestelmään perustuvan etuuden, koska tämän seurauksen on katsottava olevan järjestelmän erottamaton osa.

60 Toisin kuin Italmoda väittää, verovelvollinen, joka on luonut oikeuden saamiseen liittyvät edellytykset ainoastaan ottamalla osaa petoksen luonteisiin liiketoimiin, ei kyseisen oikeuden epäämistä vastustaakseen selvästikään voi vedota luottamuksensuojan periaatteeseen tai oikeusvarmuuden periaatteeseen (ks. vastaavasti tuomio Breitsohl, C?400/98, EU:C:2000:304, 38 kohta ja tuomio Halifax ym., EU:C:2006:121, 84 kohta).

61 Koska yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä johtuvan oikeuden epääminen tilanteessa, jossa verovelvollinen on osallisena petoksessa, on vain seuraus kuudennen direktiivin merkityksellisissä säännöksissä vaadittujen edellytysten täyttymättä jäämisestä, tämä epääminen ei ole luonteeltaan – kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 60 kohdassa – Roomassa 4.11.1950 allekirjoitetun ihmisoikeuksien ja perusvapauksien suojaamiseksi tehdyn eurooppalaisen yleissopimuksen 7 artiklassa tai Euroopan unionin perusoikeuskirjan 49 artiklassa tarkoitettu rangaistus tai sanktio (ks. vastaavasti tuomio Emsland-Stärke, C?110/99, EU:C:2000:695, 56 kohta; tuomio Halifax ym., EU:C:2006:121, 93 kohta ja tuomio Döhler Neuenkirchen, C?262/10, EU:C:2012:559, 43 kohta).

62 Kaikkien edellä olevien seikkojen perusteella ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että kuudetta direktiiviä on tulkittava siten, että kansallisten viranomaisten ja tuomioistuinten on evättävä verovelvolliselta yhteisöluovutuksen yhteydessä arvonlisäveron vähennys-, vapautus- ja palautusoikeudet, vaikka kansallisessa oikeudessa ei ole säännöksiä, joissa olisi säädetty tällaisesta epäämisestä, jos objektiivisten seikkojen perusteella osoitetaan, että verovelvollinen tiesi tai hänen olisi pitänyt tietää ottavansa tällaisella liiketoimella, johon on vedottu kyseisen oikeuden perusteena, osaa luovutusketjun yhteydessä suoritettuun arvonlisäveropetokseen.

### *Toinen kysymys*

63 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee toisella kysymyksellään, mikä merkitys on sillä, että arvonlisävero kierrettiin toisessa jäsenvaltiossa kuin siinä, jossa oikeutta arvonlisäveron vähennykseen, verosta vapauttamiseen tai veron palauttamiseen haettiin, ja että kyseinen verovelvollinen on täyttänyt viimeksi mainitussa jäsenvaltiossa kansallisessa lainsäädännössä näiden oikeuksien saamiselle asetetut muodolliset edellytykset, sen ensimmäisessä kysymyksessä tarkoitettun velvollisuuden kannalta, jonka perusteella nämä oikeudet on mahdollisesti evättävä.

64 Kuten tämän tuomion 50 kohdassa on jo huomautettu, vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan sellaiseksi petoksen luonteiseksi menettelyksi, jonka johdosta verovelvolliselta voidaan evätä kuudennessa direktiivissä säädetty oikeus, ei katsota ainoastaan sitä, että veropetokseen syyllistyy välittömästi ja yksistään verovelvollinen itse, vaan myös se, että verovelvollinen tiesi tai sen olisi pitänyt tietää osallistuvansa suorittamallaan hankinnalla tai luovutuksella liiketoimeen,

joka on osa arvonlisäveropetosta, johon luovuttaja tai jokin muu saman tavaroiden luovutusketjun aikaisemman tai myöhemmän vaiheen toimija syyllistyi (ks. mm. tuomio Kittel ja Recolta Recycling, EU:C:2006:446, 45, 46 ja 56 kohta; tuomio Mahagében ja Dávid, EU:C:2012:373, 46 kohta ja tuomio Bonik, EU:C:2012:774, 40 kohta).

65 Minkään objektiivisen syyn perusteella ei voida päätyä katsomaan, että tämä päätelmä voisi muuttua pelkästään sen takia, että petokseen liittyvä luovutusketju ulottuu kahteen tai useampaan jäsenvaltioon tai että liiketoimi, jolla arvonlisäveropetos tehtiin, suoritettiin muussa jäsenvaltiossa kuin siinä, jossa kyseisten petoksen luonteisten liiketoimien toteuttamiseen osallistunut verovelvollinen yrittää perusteetta saada itselleen kuudenteen direktiiviin perustuvaa oikeutta.

66 Kuudennessa direktiivissä säädetyn oikeuden epäämisen kannalta merkitystä ei sinänsä ole myöskään sillä toteamuksella, että kun asiaa tarkastellaan pelkästään sen jäsenvaltion, jonka on päätettävä oikeuden myöntämisestä, oikeusjärjestyksen valossa, oikeuden myöntämisedellytykset näyttävät täytyneen, koska – kuten juuri todettiin – osallistuminen arvonlisäveropetokseen voi muodostua siitä, että verovelvollinen tiesi tai sen olisi pitänyt tietää osallistuvansa liiketoimien ketjuun, jossa toinen toimija saattaa petoksen päätökseen myöhemmin toisessa jäsenvaltiossa tekemällään liiketoimella.

67 Kuten Alankomaiden hallitus on täysin oikein todennut, pääasiassa kyseessä olevalle arvonlisäveropetokselle eli niin sanotulle karusellille, joka toteutetaan yhteisöluovutusten yhteydessä, on usein tyypillistä, että edellytykset, joiden on täytyttävä, jotta arvonlisäveroalan oikeuteen voidaan vedota, näyttävät täytyneen silloin, kun niitä tarkastellaan pelkästään yhden jäsenvaltion omasta näkökulmasta, koska juuri tämä eri jäsenvaltioissa suoritetuista liiketoimista koostuva erityinen yhdistelmä tekee näistä kokonaisuutena tarkastelluista liiketoimista petoksen.

68 Lisäksi mikään muu tulkinta ei olisi veropetosten estämistä koskevan päämäärän, joka on tunnustettu kuudennessa direktiivissä ja johon siinä rohkaistaan, mukainen (ks. mm. tuomio Tanoarch, C-504/10, EU:C:2011:707, 50 kohta).

69 Kaikkien edellä olevien seikkojen perusteella toiseen kysymykseen on vastattava, että kuudetta direktiiviä on tulkittava siten, että sellaiselta verovelvolliselta, joka tiesi tai jonka olisi pitänyt tietää ottavansa sellaisella liiketoimella, johon on vedottu arvonlisäveron vähennys-, vapautus- ja palautusoikeuksien perusteena, osaa luovutusketjun yhteydessä suoritettuun arvonlisäveropetokseen, voidaan evätä nämä oikeudet siitä huolimatta, että arvonlisäveroä kierrettiin toisessa jäsenvaltiossa kuin siinä, jossa näitä oikeuksia haettiin, ja että verovelvollinen on täyttänyt viimeksi mainitussa jäsenvaltiossa kansallisessa lainsäädännössä näiden oikeuksien saamiselle asetetut muodolliset edellytykset.

### *Kolmas kysymys*

70 Ensimmäiseen kysymykseen annetun vastauksen vuoksi kolmanteen kysymykseen, joka on esitetty vain siinä tapauksessa, että ensimmäiseen kysymykseen annetaan kieltävä vastaus, ei ole tarpeen vastata.

### **Oikeudenkäyntikulut**

71 Pääasioiden asianosaisten osalta asioiden käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevien asioiden 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 asiat seuraavasti:

- 1) **Hoge Raad der Nederlandenin asioissa C?163/13 ja C?164/13 esittämät kysymykset jätetään tutkimatta.**
- 2) **Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annettua kuudetta neuvoston direktiiviä 77/388/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna 10.4.1995 annetulla neuvoston direktiivillä 95/7/EY, on tulkittava siten, että kansallisten viranomaisten ja tuomioistuinten on evättävä verovelvolliselta yhteisöluovutuksen yhteydessä arvonlisäveron vähennys-, vapautus- ja palautusoikeudet, vaikka kansallisessa oikeudessa ei ole säännöksiä, joissa olisi säädetty tällaisesta epäamisestä, jos objektiivisten seikkojen perusteella osoitetaan, että verovelvollinen tiesi tai hänen olisi pitänyt tietää ottavansa sellaisella liiketoimella, johon on vedottu kyseisen oikeuden perusteena, osaa luovutusketjun yhteydessä suoritettuun arvonlisäveropetokseen.**
- 3) **Kuudetta direktiiviä 77/388, sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 95/7, on tulkittava siten, että sellaiselta verovelvolliselta, joka tiesi tai jonka olisi pitänyt tietää ottavansa sellaisella liiketoimella, johon on vedottu arvonlisäveron vähennys-, vapautus- ja palautusoikeuksien perusteena, osaa luovutusketjun yhteydessä suoritettuun arvonlisäveropetokseen, voidaan evätä nämä oikeudet siitä huolimatta, että arvonlisäveroa kierrettiin toisessa jäsenvaltiossa kuin siinä, jossa näitä oikeuksia haettiin, ja että verovelvollinen on täyttänyt viimeksi mainitussa jäsenvaltiossa kansallisessa lainsäädännössä näiden oikeuksien saamiselle asetetut muodolliset edellytykset.**

Allekirjoitukset

\* Oikeudenkäyntikieli: hollanti.