

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (seitsemäs jaosto)

6 päivänä maaliskuuta 2014 (\*)

Ennakkoratkaisupyyntö – Verotus – Arvonlisävero – Direktiivi 2006/112/EY – 17 artiklan 2 kohdan f alakohhta – Edellytys, jonka mukaan tavara on lähetettävä takaisin siihen jäsenvaltioon, josta se alun perin lähetettiin tai kuljetettiin

Yhdistetyissä asioissa C-606/12 ja C-607/12,

joissa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvista ennakkoratkaisupyyntöistä, jotka Commissione tributaria provinciale di Genova (Italia) on esittänyt 30.10.2012 tekemillään päätöksillä, jotka ovat saapuneet unionin tuomioistuimeen 24.12.2012, saadakseen ennakkoratkaisun asioissa

### **Dresser-Rand SA**

vastaan

**Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale, Ufficio Controlli di Genova,**

UNIONIN TUOMIOISTUIN (seitsemäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja J. L. da Cruz Vilaça (esittelevä tuomari) sekä tuomarit G. Arestis ja A. Arabadjiev,

julkisasiamies: J. Kokott,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Dresser-Rand SA, edustajanaan avvocato P. Centore,
- Italian hallitus, asiamiehenään G. Palmieri, avustajanaan avvocato dello Stato A. De Stefano,
- Euroopan komissio, asiamiehinään D. Recchia ja C. Soulay,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

### **tuomion**

1 Ennakkoratkaisupyyntöt koskevat yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1; jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) 17 artiklan 2 kohdan f alakohdan tulkintaa.

2 Nämä pyynnot on esitetty asioissa, joissa asianosaisina ovat Ranskan oikeuden mukaan perustettu yhtiö Dresser-Rand SA (jäljempänä Dresser-Rand France) ja Agenzia delle Entrate,

Direzione Provinciale, Ufficio Controlli di Genova ja joissa on kyse verovuosilta 2007 ja 2008 maksamatta jäänyttä arvonlisäveroa koskevien maksuunpanopäätösten oikaisemisesta.

## **Asiaa koskevat oikeussäännöt**

### *Unionin oikeus*

3 Arvonlisäverodirektiivin 14 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. 'Tavaroiden luovutuksella' tarkoitetaan aineellisen omaisuuden omistajalle kuuluvan määräämisvallan siirtoa.

2. Edellä 1 kohdassa tarkoitetun liiketoimen lisäksi tavaroiden luovutuksena pidetään seuraavia liiketoimia:

— —

c) tavaroiden siirtoa osto- tai myyntikomissiota koskevan sopimuksen perusteella.

— —”

4 Kyseisen direktiivin 17 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Verovelvollisen omalle yritykselle kuuluvien tavaroiden siirto toiseen jäsenvaltioon rinnastetaan vastikkeelliseen tavaroiden luovutukseen.

Siirtona toiseen jäsenvaltioon pidetään sitä, kun verovelvollinen tai joku muu tämän puolesta lähettää tai kuljettaa yrityksen tarpeita varten irtainta aineellista omaisuutta sen sijaintijäsenvaltion ulkopuolelle, mutta kuitenkin yhteisön alueen sisällä.

2. Tavarana siirtona toiseen jäsenvaltioon ei pidetä sen lähettämistä tai kuljettamista seuraavia liiketoimia varten:

— —

f) verovelvolliselle suoritettu palvelu, joka koskee kyseiseen tavaraan kohdistuvaa työtä, joka fyysisesti suoritetaan tavarana lähetyksen tai kuljetuksen saapumisjäsenvaltion alueella, jos tavara työn jälkeen lähetetään takaisin sille verovelvolliselle siihen jäsenvaltioon, josta se alun perin lähetettiin tai kuljetettiin;

— —

3. Jos jokin 2 kohdan säännösten soveltamisen edellytyksistä ei enää täyty, tavara katsotaan siirretyksi toisessa jäsenvaltiossa olevaan määräpaikkaan. Tässä tapauksessa siirron katsotaan tapahtuneen sinä hetkenä, jona edellytys lakkaa täyttymästä.”

5 Mainitun direktiivin 20 artiklassa säädetään seuraavaa:

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

Jos oikeushenkilön, joka ei ole verovelvollinen, hankkimat tavarat lähetetään tai kuljetetaan kolmannelta alueelta tai kolmannelta maasta ja tämä oikeushenkilö tuo ne muuhun kuin tavaralähetyksen tai -kuljetuksen saapumisjäsenvaltioon, kyseiset tavarat katsotaan lähetetyiksi tai

kuljetetuiksi tuontijäsenvaltiosta. Tämän jäsenvaltion on palautettava 201 artiklan nojalla veronmaksuvelvolliseksi määrätylle tai hyväksytyille maahantuojalle maahantuonnissa maksettu arvonlisävero, jos maahantuojat osoittaa, että hankinnasta on maksettu vero tavaralahetyksen tai -kuljetuksen saapumisjäsenvaltiossa.”

6 Saman direktiivin 21 artiklassa tavaroiden vastikkeelliseen yhteisöhankintaan rinnastetaan ”verovelvollisen suorittama tavaran käyttöönotto yrityksensä tarkoituksiin, jos verovelvollinen tai joku muu tämän puolesta lähettää tai kuljettaa tavaran toisesta jäsenvaltiosta, jonka alueella verovelvollinen on yrityksensä toimintaa harjoittaessaan tuottanut tavaran, ottanut sen talteen, valmistanut, ostanut, hankkinut sen 2 artiklan 1 kohdan b alakohdan mukaisesti tai tuonut sen maahan.”

#### *Italian oikeus*

7 Veroja koskevien säännösten yhdenmukaistamisesta eri aloilla 30.8.1993 annetun asetuksen (decreto-legge recante armonizzazione delle disposizioni in materia di imposte relative a diversi settori) nro 331 (GURI nro 203, 30.8.1993, s. 12; jäljempänä asetus nro 331) 38 §:ssä, jonka otsikko on ”Yhteisöhankinnat”, säädetään seuraavaa:

”1. Arvonlisäveroa on suoritettava [Italian] alueella liike-, käsityöläis- tai ammattitoimintaa harjoittaessa tehdystä tavaroiden yhteisöhankinnasta; arvonlisäveroa suorittavat joka tapauksessa 26.10.1972 annetun tasavallan presidentin asetuksen nro 633 [GURI nro 292, 11.11.1972, supplemento ordinario; jäljempänä asetus nro 633] 4 §:n 4 momentissa tarkoitetut oikeushenkilöt, yhdistykset ja muut yhteenliittymät, jotka ovat verovelvollisia [Italian] alueella.

2. ’Tavaroiden yhteisöhankinnalla’ tarkoitetaan vastikkeelliseen oikeustoimeen perustuvaa hankintaa, jolla irtaimen omaisuuteen saadaan omistusoikeus tai jokin muu esineoikeudellinen hallintaoikeus ja jonka verovelvollinen myyjä tai hankkija taikka joku muu näiden puolesta lähettää tai kuljettaa [Italian] alueelle toisesta jäsenvaltiosta.

3. Tavaroiden yhteisöhankinnalla tarkoitetaan lisäksi tilannetta, jossa

--

b) verovelvollinen itse tuo tai sen puolesta tuodaan [Italian] alueelle toisesta jäsenvaltiosta peräisin olevia tavaroita. Tätä säännöstä sovelletaan myös yritystoiminnan harjoittamiseen liittyvään lähettämiseen tai kuljettamiseen [Italian] alueelle, jos tavarat ovat peräisin saman verovelvollisen toisessa jäsenvaltiossa harjoittamasta yrityksestä

c) edellä 2 momentissa tarkoitetut hankinnat ovat [asetuksen nro 633] 4 §:n 4 momentissa tarkoitettujen sellaisten oikeushenkilöiden, yhdistysten ja muiden yhteenliittymien tekemiä, jotka eivät ole verovelvollisia

d) edellä c kohdassa mainitut verovelvolliset tuovat taikka niiden puolesta tuodaan [Italian] alueelle niiden aiemmin toiseen jäsenvaltioon tuomia tavaroita

--

5. Tavaroiden yhteisöhankinnaksi ei katsota:

a) sellaisten tavaroiden tuontia [Italian] alueelle, jotka ovat [sisäisestä jalostusmenettelystä 16.7.1985 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 1999/85 (EYVL L 188, s. 1)] 1 artiklan 3 kohdan h alakohdassa ja [tullivarastoista 25.7.1988 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2503/88 (EYVL L 225, s. 1)] 18 artiklassa tarkoitettujen jalostustoimintojen tai tavanomaisten

käsittelyjen kohteena, jos tavarat tämän jälkeen kuljetetaan tai lähetetään verovelvolliselle tilaajalle lähtöjäsenvaltioon tai tämän puolesta toiseen jäsenvaltioon taikka yhteisön alueen ulkopuolelle; suorituksiin väliaikaisesti käytettävien tavaroiden tai tavaroiden, joiden maahantuonti oikeuttaisi kokonaan tuontitulleista vapautetun väliaikaisen maahantuonnin menettelyn soveltamiseen, tuontia [Italian] alueelle

--

7. Oikeussubjektilla, joka on verovelvollinen toisessa jäsenvaltiossa, ei ole velvollisuutta maksaa veroa [Italian] alueella tapahtuneesta yhteisöhankinnasta, jos tavarat on hankittu toisessa jäsenvaltiossa ja lähetetty tai kuljetettu [Italian] alueelle sen omille siirronsaajille, jotka voivat olla verovelvollisia tai [asetuksen nro 633] 4 §:n 4 momentissa tarkoitettuja yrityksiä, jotka ovat velvollisia maksamaan veroa tekemistään yhteisöhankinnoista, kun ne on yksilöity velvollisiksi maksamaan vero luovutuksista.

8. Komissionäärien tekemät yhteisöhankinnat katsotaan tehdyiksi niiden omissa nimissä.”

8 Asetuksen nro 633 8 §:ssä, jonka otsikko on ”Kolmansiin maihin tapahtuvat vientiluovutukset”, säädetään seuraavaa:

”Verottomia kolmansiin maihin tapahtuvia vientiluovutuksia ovat:

a) tavarantoimittajien tai komissionäärien Euroopan talousyhteisön alueen ulkopuolelle, myös niiden omien siirronsaajien taikka komissionäärien ohjeiden mukaisesti, kuljettamien tai lähettämien tai niiden puolesta kuljetettujen tai lähetettyjen tavaroiden – myös komissionäärien välityksellä tapahtuvat – luovutukset. Tavarantoimittaja tai ulkopuoliset voivat siirronsaajan puolesta työstää, jalostaa, asentaa tai koota kyseisiä tavaroita taikka yhdistää ne muihin tavaroihin

--

b) sellaisten tavaroiden luovutukset, jotka ulkomailla asuva siirronsaaja on kuljettanut tai lähettänyt taikka jotka on sen puolesta kuljetettu tai lähetetty Euroopan talousyhteisön alueen ulkopuolelle 90 päivän kuluessa toimituksesta, lukuun ottamatta tavaroita, jotka käytetään huvialusten ja yksityislentokoneiden tai muiden yksityiskäytössä olevien kulkuneuvojen varustamiseen, ja matkustajien henkilökohtaisissa matkatavaroissa Euroopan talousyhteisön ulkopuolelle kuljetettavia tavaroita; maastavienti on osoitettava tulli- tai postitoimiston laskuun merkitsemällä leimalla

c) luovutukset, myös komissionäärien välityksellä tehdyt, jotka koskevat muuta omaisuutta kuin rakennuksia ja rakennusmaata, ja sellaisille oikeussubjekteille tarjotut palvelujen suoritukset, jotka ovat tehneet vientiluovutuksia Euroopan talousyhteisön alueen ulkopuolelle tai yhteisön sisäisiä liiketoimia ja jotka tällä perusteella käyttävät oikeuttaan hankkia, myös komissionäärien välityksellä, tai tuoda maahan tavaroita ja palveluja veroa maksamatta.

Edellä c kohdassa tarkoitetuista luovutuksista ja suorituksista, jotka tehdään a kohdassa mainituille oikeussubjekteille, jos nämä asuvat Italiassa, ja oikeussubjekteille, jotka tekevät edellisen momentin b kohdassa tarkoitettuja luovutuksia antamansa kirjallisen ilmoituksen perusteella ja omalla vastuullaan, ei makseta veroa kyseisissä kohdissa tarkoitetuista niistä luovutuksista saatujen vastikkeiden kokonaismäärän osalta, jotka kyseiset oikeussubjektit ovat tehneet edellisenä kalenterivuonna. Luovuttajat ja komissionäärit voivat käyttää koko tämän määrän sellaisten tavaroiden hankintaan, jotka on viety maasta alkuperäisessä tilassaan kuuden kuukauden kuluessa niiden toimituksesta, tai muiden tavaroiden taikka palvelujen hankintaan kuitenkin siten, että näin käytettävä määrä saa olla enintään tämän määrän ja niille samana vuonna a kohdan mukaisesti tehtyjen tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten määrän

## **Pääasiat ja ennakkoratkaisukysymykset**

9 Dresser-Rand France valmistaa teollisuuden luonnonkaasukompressoreja.

10 Dresser-Rand France teki kyseissä liiketoiminnassaan sopimuksen erään loppuasiakkaan, joka oli espanjalainen yhtiö, kanssa moniosaisen tavaroiden toimittamisesta. Se käytti sopimusta täyttäessään kompressoreja, jotka Dresser-Rand Italia Srl (jäljempänä Dresser-Rand Italia) oli tuonut maahan sen kiinalaisista laitoksista.

11 Dresser-Rand France toi Ranskasta Italian alueelle eräitä maahantuotujen kompressoreiden käytössä tarvittavia osia. Tämän jälkeen se teki FB ITMI SpA -nimisen yhtiön (jäljempänä FB ITMI), joka on Italiaan sijoittautunut alihankkija, kanssa toimitussopimuksen muista lisäosista, jotka tarvittiin, kun kyseiset tavarat otettiin käyttöön ja asennettiin loppuasiakkaan luokse. FB ITMI lähetti nämä tavarat koottuina suoraan loppuasiakkaalle Dresser-Rand Italian, joka toimii Dresser-Rand Francen veroedustajana, puolesta ja sen lukuun.

12 FB ITMI laskutti Dresser-Rand Italiaa kyseisiin tavaroihin liittyvistä liitännäisistä kokoonpano- ja yhdistämistöistä ja tavaroiden luovutuksista. Dresser-Rand Italia laskutti Dresser-Rand Francen veroedustajana kaikki lähetetyt tavarat loppuasiakkaalta.

13 Tavanomaisen viejän asemaan vedoten Dresser-Rand Italia katsoi Dresser-Rand Francen veroedustajana asetuksen nro 633 8 §:n 1 momentin c kohdan ja 2 momentin perusteella voivansa hankkia FB ITMI:n toimittamat tavarat ja palvelut ilman, että sen tarvitsi maksaa arvonlisäveroa, minkä veroviranomaiset ovat kiistäneet. Toimijan luonnehtiminen tavanomaiseksi viejäksi riippuu Ranskasta Italiaan siirrettyjen tavaroiden siirron luonnehdinnasta. Pääasioiden asianosaiset ovat eri mieltä viimeksi mainitusta luonnehdinnasta.

14 Dresser-Rand France katsoo, että kompressoreiden siirto Ranskasta Italiaan on ”arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 1 kohdan perusteella luovutukseen rinnastettavissa oleva yhteisöhankinta”. Se täsmentää myös, että koottujen tavaroiden myyntiä Italian alueelta loppuasiakkaalle on pidettävä yhteisön sisäisenä luovutuksena.

15 Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale, Ufficio Controlli di Genova väittää, että tavaroiden siirtoa Ranskasta Italiaan säännellään kyseisen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan f alakohdassa ja että se näin ollen kuuluu asetuksen nro 331 38 §:n 5 momentin a kohdassa tarkoitetun lykkäävän järjestelmän soveltamisalaan. Se näet väittää, että Dresser-Rand Francen ja FB ITMI:n välisen sopimuksen kohteena ei ole uuden tavarantoimittaminen vaan palvelun suorittaminen. Mainitussa sopimuksessa tarkoitettu liiketoimi ei näin ollen ole kyseisen direktiivin 17 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu luovutukseen rinnastettavissa oleva siirto.

16 Dresser-Rand France vastustaa sitä, että kyseistä lykkäävää järjestelmää sovellettaisiin pääasioissa, sillä yhtäältä FB ITMI:n liiketoiminta muodostuu oleellisin osin tavaroiden tuottamisesta ja toimittamisesta ja toisaalta Italian alueelle tuotuja tavaroita ei lähetetä takaisin lähtöjäsenvaltioon toisin kuin arvonlisäverodirektiivissä kyseisen järjestelmän soveltamisen osalta säädetään.

17 Näin ollen Commissione tributaria provinciale di Genova on päättänyt lykätä asioiden ratkaisemista ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset, jotka ovat asioissa C-606/12 ja C-607/12 keskenään samansisältöiset:

”1) Kuuluuko liiketoimi, jolla tavarat siirretään jäsenvaltiosta Italian alueelle sen tarkistamiseksi,

sopivatko kyseiset tavarat yhteen Italian alueella hankittujen muiden tavaroiden kanssa, ja jossa Italiaan tuotuihin tavaroihin ei kohdisteta minkäänlaisia toimenpiteitä, [arvonlisäverodirektiivin] 17 artiklan 2 kohdan f alakohdassa tarkoitetun käsitteen 'kyseiseen tavaraan kohdistuva työ' alaan, ja onko tässä suhteessa aiheellista arvioida, millaisia FB ITMI:n ja [Dresser-Rand Italian] väliset liiketoimet ovat?

2) Onko [arvonlisäverodirektiivin] 17 artiklan 2 kohdan f alakohtaa tulkittava siten, että sillä suljetaan pois jäsenvaltioiden mahdollisuus antaa lainsäädäntöä tai soveltaa käytäntöjä, joiden mukaan tavaroiden lähettämistä tai kuljettamista pidetään siirtona toiseen jäsenvaltioon vain edellyttäen, että tavarat työn jälkeen lähetetään takaisin siihen jäsenvaltioon, josta ne alun perin lähetettiin tai kuljetettiin?"

18 Asia C-606/12 ja asia C-607/12 yhdistettiin unionin tuomioistuimen presidentin 28.1.2013 antamalla määräyksellä kirjallista ja suullista käsittelyä sekä tuomion antamista varten.

## **Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu**

### *Alustavia huomautuksia*

19 Sekä ennakkoratkaisupyynnöistä että asianosaisten huomautuksista ilmenee, että arvonlisäverodirektiivin 14 artiklassa määritellyn käsitteen "tavaroiden luovutus" ja kyseisen direktiivin 20 artiklassa määritellyn käsitteen "yhteisöhankinta" välillä on mahdollisesti tapahtunut sekaannus.

20 Kuten tämän tuomion 14 kohta osoittaa, "yhteisöhankinnan" käsitteeseen nimittäin viitataan useaan otteeseen arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 1 kohtaan perustuvissa yhteyksissä, vaikka kyseisestä käsitteestä säädetään saman direktiivin 21 artiklassa.

21 Arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 1 kohdassa tietyt tavaroiden siirrot rinnastetaan yhteisöluovutuksiin, mutta kyseinen säännös ei koske yhteisöhankintaa.

22 Näin ollen on syytä katsoa, etteivät nyt käsiteltävät kysymykset koske "yhteisöhankinnan" vaan arvonlisäverodirektiivin 17 artiklassa tarkoitetun "tavaroiden siirron" käsitettä.

### *Toinen kysymys*

23 Toisessa kysymyksessään, joka on syytä tutkia ensin, kansallinen tuomioistuin kysyy, onko arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 2 kohdan f alakohtaa tulkittava siten, että sillä suljetaan pois jäsenvaltioiden mahdollisuus antaa lainsäädäntöä tai soveltaa käytäntöjä, joiden mukaan tavaroiden lähettämistä tai kuljettamista pidetään siirtona toiseen jäsenvaltioon vain edellyttäen, että tavarat työn jälkeen lähetetään takaisin siihen jäsenvaltioon, josta ne alun perin lähetettiin tai kuljetettiin.

24 Aluksi on syytä viitata itse arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 2 kohdan f alakohdan sanamuotoon, jossa nimenomaan todetaan, ettei tavaran siirtona toiseen jäsenvaltioon pidetä sen lähettämistä toiseen jäsenvaltioon verovelvolliselle suoritettavaa palvelua varten, jos tavara tämän jälkeen lähetetään takaisin verovelvolliselle lähtöjäsenvaltioon eli siihen jäsenvaltioon, josta se alun perin lähetettiin.

25 Kyseisen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan f alakohdan soveltamisen nimenomaisena edellytyksenä on siis se, että tavara lähetetään takaisin lähtöjäsenvaltioon.

26 Tämän jälkeen on syytä korostaa, että direktiivin 17 artiklan 2 kohdassa luetellaan tiettyjä tilanteita – kuten f alakohdassa esitetty tilanne – jotka eivät kuulu kyseisen direktiivin 17 artiklan 1

kohdassa tarkoitetun käsitteen ”siirto toiseen jäsenvaltioon” alaan.

27 Jo arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan rakenteestakin ja sen sanamuodosta ilmenee, että sen 2 kohdassa annetaan tyhjentävä luettelo poikkeuksellisista tilanteista, joita näin ollen on tulkittava suppeasti (ks. analogisesti asia C-169/12, TNT Express Worldwide, tuomio 16.5.2013, 24 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

28 Lopuksi on syytä muistuttaa, että jäsenvaltioiden välisen kaupan verotuksen siirtymäjärjestelmän tavoitteena on siirtää verotulot siihen jäsenvaltioon, jossa luovutettujen tavaroiden lopullinen kulutus tapahtuu (ks. mm. yhdistetyt asiat C-536/08 ja C-539/08, X ja fiscale eenheid Facet-Facet Trading, tuomio 22.4.2010, Kok., s. I-3581, 30 kohta ja asia C-84/09, X, tuomio 18.11.2010, Kok., s. I-11645, 22 ja 31 kohta). Kyseisen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan f alakohdassa säädettyä poikkeusta on siis tulkittava muun muassa tämän tavoitteen valossa.

29 Tämän tuomion edellisessä kohdassa esitetyn periaatteen, jonka mukaan verotus on toteutettava määräjäsenvaltiossa, nojalla direktiivin 17 artiklan 2 kohdan f alakohtaa on siis tulkittava niin, että sen mukaan on mahdollista, ettei tavaran siirtoa toiseen jäsenvaltioon pidetä yhteisöluovutuksena, yksinomaan, jos kyseinen tavara jää väliaikaisesti kyseiseen jäsenvaltioon ja jos se on tarkoitus tämän jälkeen lähettää takaisin lähtöjäsenvaltioon.

30 Ainoastaan siinä tapauksessa, ettei tavaraa siirretä toiseen jäsenvaltioon loppukulutusta vaan jalostustoimia varten, minkä jälkeen se on tarkoitus lähettää takaisin lähtöjäsenvaltioon, tällaista siirtoa ei ole pidettävä yhteisöluovutuksena.

31 Edellä lausuttu huomioden sitä, että tavara lähetetään takaisin siinä jäsenvaltiossa olevalle verovelvolliselle, josta se alun perin oli lähetetty tai kuljetettu, on pidettävä välttämättömänä edellytyksenä arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 2 kohdan f alakohdan soveltamiselle.

32 Toiseen kysymykseen on näin ollen vastattava niin, että arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 2 kohdan f alakohtaa on tulkittava siten, että jotta tavaran lähettämisen tai kuljettamisen ei olisi katsottava olevan siirto toiseen jäsenvaltioon, kyseinen tavara on siihen lähetyksen tai kuljetuksen saapumisjäsenvaltiossa tehtyjen töiden suorittamisen jälkeen välttämättä lähetettävä takaisin siinä jäsenvaltiossa olevalle verovelvolliselle, josta se alun perin oli lähetetty tai kuljetettu.

### *Ensimmäinen kysymys*

33 Ensimmäisessä kysymyksessään kansallinen tuomioistuin kysyy pääasiallisesti, onko arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 2 kohdan f alakohtaa tulkittava siten, että toimi, jolla tarkistetaan, sopivatko ensimmäisestä jäsenvaltiosta toisen jäsenvaltion alueelle siirretyt tavarat yhteen viimeksi mainitun valtion alueella hankittujen muiden tavaroiden kanssa, mutta jossa ei kohdisteta siirrettyihin tavaroihin minkäänlaisia toimenpiteitä, kuuluu kyseisessä säännöksessä tarkoitetun käsitteen ”kyseiseen tavaraan kohdistuva työ” alaan.

34 On syytä muistuttaa, että vaikka unionin tuomioistuin SEUT 267 artiklassa määrätyn kansallisten tuomioistuinten ja unionin tuomioistuimen välisen tehtävien jaon mukaisesti ratkaisee ennakkoratkaisupyyntönsä ilman, että sen tarvitsisi periaatteessa tutkia niitä olosuhteita, joissa kansalliset tuomioistuimet ovat päättäneet esittää sille ennakkoratkaisukysymyksiä ja joissa ne aikovat soveltaa unionin oikeuden säännöstä, josta ne ovat pyytäneet ennakkoratkaisua, toisin on kuitenkin tilanteissa, joissa on selvää, ettei unionin tuomioistuimen tulkittavaksi saatettua unionin oikeuden säännöstä voida soveltaa (ks. vastaavasti yhdistetyt asiat C-297/88 ja C-197/89, Dzodzi, tuomio 18.10.1990, Kok., s. I-3763, Kok. Ep. X, s.555, 39 ja 40 kohta ja asia C-64/06, Telefónica O2 Czech Republic, tuomio 14.6.2007, Kok., s. I-4887, 22 ja 23 kohta).

35 Kuten tämän tuomion 32 kohdassa on korostettu, tavarán lähettáminen takaisin siinä jäsenvaltiossa olevalle verovelvolliselle, josta se alun perin oli lähetetty tai kuljetettu, on välttämätön edellytys arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 2 kohdan f alakohdan soveltamiselle.

36 Ennakkoratkaisupyyntöistä ilmenee, ettei kyseisiä tavaroita ollut pääasioissa lähetetty takaisin lähtöjäsenvaltioon eli Ranskan tasavaltaan sen jälkeen, kun niitä oli Italiassa työstetty.

37 Koska edellytys, jonka mukaan tavara on lähetettävä takaisin lähtöjäsenvaltioon, ei täyty, pääasioissa ei voida soveltaa arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 2 kohdan f alakohtaa.

38 Ensimmäiseen kysymykseen ei näin ollen ole tarpeen vastata.

### **Oikeudenkäyntikulut**

39 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 (seitsemäs jaosto) on ratkaissut asiat seuraavasti:

**Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 17 artiklan 2 kohdan f alakohtaa on tulkittava siten, että jotta tavarán lähettáminen tai kuljettáminen ei olisi katsottava olevan siirto toiseen jäsenvaltioon, kyseinen tavara on siihen lähetyksen tai kuljetuksen saapumisjäsenvaltiossa tehtyjen töiden suorittamisen jälkeen välttämättä lähetettävä takaisin siinä jäsenvaltiossa olevalle verovelvolliselle, josta se alun perin oli lähetetty tai kuljetettu.**

Allekirjoitukset

\* Oikeudenkäyntikieli: italia.