

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)

10 päivänä syyskuuta 2014 (*)

Ennakkoratkaisupyyntö – Kuudes arvonlisäverodirektiivi – 5 artiklan 7 kohdan a alakohta – Verolliset liiketoimet – Vastikkeellisen luovutuksen käsite – Tilanne, jossa kunta ottaa käyttöön rakennuksen, jonka se on rakennuttanut omalle maalleen – Viranomaisen ominaisuudessa ja verovelvollisena harjoitettu toiminta

Asiassa C-92/13,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöä, jonka Hoge Raad der Nederlanden (Alankomaat) on esittänyt 1.2.2013 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 25.2.2013, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Gemeente 's-Hertogenbosch

vastaan

Staatssecretaris van Financiën,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja L. Bay Larsen sekä tuomarit M. Safjan (esittelevä tuomari), J. Malenovský, A. Prechal ja K. Jürimäe,

julkisasiamies: E. Sharpston,

kirjaaja: hallintovirkamies C. Strömholm,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 22.1.2014 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Gemeente 's-Hertogenbosch, edustajanaan belastingadviseur S. Beelen,
- Alankomaiden hallitus, asiamiehinnään M. Bulterman, C. Schillemans ja M. Noort,
- Kreikan hallitus, asiamiehinnään K. Paraskevopoulou ja K. Karavasili,
- Euroopan komissio, asiamiehinnään A. Cordewener ja W. Roels,

kuultuaan julkisasiamiehen 10.4.2014 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

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) 5 artiklan 7 kohdan a alakohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa vastakkain ovat Gemeente 's?Hertogenbosch ('s?Hertogenboschin kunta Alankomaissa, jäljempänä Gemeente) ja Staatssecretaris van Financiën (valtiovarainministeriön valtiosihteeri) ja joka koskee oikeutta vähentää ostoihin sisältyvä arvonlisävero, jonka Gemeente on maksanut uuden kunnanrakennuksen rakentamiskustannuksista.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Kuudes direktiivi on kumottu ja korvattu 1.1.2007 alkaen yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetulla neuvoston direktiivillä 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1). Ennakkoratkaisupyyntöstä käy kuitenkin ilmi, että kun otetaan huomioon kyseessä olevien tosiseikkojen tapahtuma-aika, pääasiaan sovelletaan edelleen kuudetta direktiiviä.

4 Kuudennen direktiivin 2 artiklan sanamuoto oli seuraava:

”Arvonlisäveroa on kannettava:

1. verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta;

2. tavaroiden maahantuonnista.?

5 Kyseisen direktiivin 4 artiklassa säädettiin seuraavaa:

?1. ?Verovelvollisella? tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti harjoittaa missä tahansa jotakin 2 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.

2. Edellä 1 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa on kaikki tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittama toiminta – –. Taloudellisena toimintana on pidettävä myös liiketoimintaa, joka käsittää aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa.

3. Jäsenvaltiot voivat pitää verovelvollisena myös jokaista, joka satunnaisesti suorittaa 2 kohdassa tarkoitettuun toimintaan liittyviä liiketoimia, erityisesti jotain seuraavista liiketoimista:

a) rakennuksen tai rakennuksen osan luovutus siihen liittyvine maapohjineen ennen niiden ensimmäistä käyttöönottoa; jäsenvaltiot voivat määritellä, miten tätä perustetta sovelletaan rakennuksen muutostöihin, ja mitä käsitteellä maapohja tarkoitetaan.

Jäsenvaltiot voivat soveltaa muita perusteita kuin ensimmäistä käyttöönottoa – –.

?Rakennuksella? tarkoitetaan kiinteästi maapohjaan liittyvää rakennelmaa;

b) rakennusmaan luovutus.

?Rakennusmaalla? tarkoitetaan jäsenvaltioiden määritelmän mukaista rakentamatonta tai

rakennettua maata.

— —

5. — — Kuntia — — ei niiden viranomaisen ominaisuudessa harjoittaman toiminnan tai suorittamien liiketoimien osalta ole pidettävä verovelvollisina, vaikka ne tämän toiminnan tai liiketoimien yhteydessä kantaisivatkin maksun, lupamaksun, jäsenmaksun tai korvauksen.

Jos ne harjoittavat tällaista toimintaa tai suorittavat tällaisia liiketoimia, niitä on kuitenkin pidettävä verovelvollisina tämän toiminnan tai liiketoiminnan osalta, jos niiden jättäminen verovelvollisuuden ulkopuolelle johtaisi huomattavaan kilpailun vääristymiseen.

— —

Jäsenvaltiot voivat pitää [kuntien] harjoittamaa toimintaa, joka on vapautettu arvonlisäverosta 13 tai 28 artiklan nojalla, sellaisena toimintana, jota nämä harjoittavat viranomaisen ominaisuudessa.?

6 Kuudennen direktiivin V osastoon ”Verolliset liiketoimet” kuuluivat kyseisen direktiivin 5 artikla otsikolla ”Tavaroiden luovutukset”, 6 artikla otsikolla ”Palvelujen suoritus” ja 7 artikla otsikolla ”Maahantuonti”.

7 Mainitun direktiivin 5 artiklan sanamuoto oli seuraava:

?1. ?Tavaroiden luovutuksella? tarkoitetaan aineellisen omaisuuden omistajalle kuuluvan määräämisvallan siirtoa.

— —

5. Jäsenvaltiot voivat pitää tiettyjen rakennuskohteiden luovutusta 1 kohdassa tarkoitettuna luovutuksena.

— —

7. Jäsenvaltiot voivat rinnastaa vastikkeelliseen luovutukseen:

a) yrityksen tuottamien, rakentamien, louhimien [oikeammin: talteen ottamien], jalostamien, ostamien tai maahantuomien tavaroiden ottamisen verovelvollisen yrityksen tarpeiden mukaiseen käyttöön, jos tällaisten tavaroiden hankkiminen toiselta verovelvolliselta ei olisi oikeuttanut arvonlisäveron täyteen vähennykseen;

— —?

8 Saman direktiivin 6 artiklassa säädettiin seuraavaa:

?1. ?Palvelujen suorituksella? tarkoitetaan liiketointa, joka ei ole 5 artiklassa tarkoitettua tavaran luovutusta.

— —

2. Vastiketta vastaan suoritettuihin palveluihin on rinnastettava:

a) yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvien tavaroiden ottaminen verovelvollisen omaan tai hänen henkilöstönsä yksityiseen käyttöön taikka yleisesti ottaen käyttö yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin, jos tavarat oikeuttavat [oikeammin: ovat oikeuttaneet] arvonlisäveron täyteen tai

osittaiseen vähennykseen;

— —

Jäsenvaltiot voivat poiketa tämän kohdan säännöksistä, jos poikkeaminen ei johda kilpailun vääristymiseen.

— —?

9 Kuudennen direktiivin 17 artiklan sanamuoto oli seuraava:

?1. Vähennysoikeus syntyy, kun vähennyskelpoista veroa koskeva verosaatava syntyy.

2. Jos tavaroita ja palveluja käytetään verovelvollisen verollisiin liiketoimiin, verovelvollinen saa vähentää verosta, jonka [hän] on velvollinen maksamaan[.],

a) arvonlisäver[o]n, joka on maan alueella maksettu tai maksettava tavaroista tai palveluista, jotka toinen verovelvollinen on toimittanut tai toimittaa hänelle;

— —

c) arvonlisäveron, joka on maksettava 5 artiklan 7 kohdan a alakohdan [ja] 6 artiklan 3 kohdan — — perusteella;

— —

5. Sellaisten tavaroiden ja palvelujen osalta, joita verovelvollinen käyttää sekä 2 ja 3 kohdan mukaan vähennykseen oikeuttaviin liiketoimiin että vähennykseen oikeuttamattomiin liiketoimiin, vähennys voidaan myöntää vain siitä arvonlisäveron osasta, joka vastaa ensin mainittujen liiketoimien suhteellista osuutta.

Tämä suhdeluku on laskettava 19 artiklan mukaisesti kaikista verovelvollisen suorittamista liiketoimista.

Jäsenvaltiot voivat kuitenkin:

— —

c) oikeuttaa tai velvoittaa verovelvollisen tekemään vähennyksen tavaroiden ja palvelujen täyden tai osittaisen käytön perusteella [oikeammin: kaikkien tavaroiden ja palvelujen tai niiden osan käytön perusteella];

— —?

Alankomaiden oikeus

10 Vuoden 1968 liikevaihtoverolain (Wet op de omzetbelasting 1968), joka annettiin 28.6.1968 (Staatsblad 1968, nro 329), sellaisena kuin sitä on sovellettava pääasiaan (jäljempänä Wet OB), 3 §:n sanamuoto on seuraava:

?1. Tavaroiden luovutuksia ovat

— —

c) kiinteää omaisuutta työstäneen toimesta tapahtunut kiinteän omaisuuden luovutus lukuun

ottamatta muuta rakentamatonta maata kuin rakennusmaata – –

– –

h) omassa yrityksessä tuotettujen tavaroiden käyttö yrityksen tarpeisiin tapauksissa, joissa näiden tavaroiden vero ei olisi kokonaan tai osittain vähennettävissä, jos tavarat olisi hankittu elinkeinonharjoittajalta; omassa yrityksessä tuotettuihin tavaroihin rinnastetaan tavarat, jotka on valmistettu toimeksiannosta toimeksiantajan valmistajalle antamista materiaaleista, joihin luetaan myös maapohja; tätä säännöstä ei sovelleta muuhun rakentamattomaan maahan kuin rakennusmaahan – –

– –?

11 Wet OB:n 11 §:n sanamuoto on seuraava:

?1. Asetuksella säädettävin edellytyksin verosta vapautetaan

a. kiinteän omaisuuden luovutus ja tällaista omaisuutta koskevien oikeuksien siirrot lukuun ottamatta

1°. rakennuksen tai rakennuksen osan luovutusta siihen liittyvine maapohjineen ennen niiden ensimmäistä käyttöönottoa tai korkeintaan kaksi vuotta ensimmäisen käyttöönoton jälkeen sekä rakennusmaan luovutusta;

– –?

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys

12 Gemeente harjoittaa toimintaa sekä viranomaisen ominaisuudessa että verovelvollisena. Sen verovelvollisena toteuttamista liiketoimista tietyt liiketoimet ovat arvonlisäverollisia, kun taas toiset on vapautettu arvonlisäverosta Wet OB:n 11 §:n nojalla.

13 Gemeente päätti rakennuttaa omalle maalleen uuden virastotalon, jonka rakentaminen aloitettiin vuonna 2000. Gemeenten oli tarkoitus käyttää kyseistä rakennusta

– 94-prosenttisesti sen pinta-alasta omiin tarpeisiinsa viranomaisena

– 5-prosenttisesti sen pinta-alasta Gemeenten verovelvollisena harjoittamaa sellaista toimintaa varten, jossa suoritukset oikeuttavat vähentämään arvonlisäveron

– 1-prosenttisesti sen pinta-alasta Gemeenten verovelvollisena harjoittamaa sellaista toimintaa varten, jossa suoritukset eivät oikeuta vähentämään arvonlisäveroa.

14 Gemeente otti mainitun rakennuksen käyttöön ensimmäisen kerran 1.4.2003.

15 Gemeentelle heinäkuussa 2002 lähetettyihin rakennuksen rakentamiseen liittyviin laskuihin sisältyvän arvonlisäveron määrä oli 287 999 euroa. Gemeenten veroviranomaiselle jättämän veroilmoituksen mukaan arvonlisäveroa oli palautettava 32 euroa.

16 Veroviranomainen hyväksyi tämän ilmoituksen, mutta Gemeente muutti myöhemmin kantaansa ja vaati kaiken ostoihin sisältyvän arvonlisäveron palauttamista. Vaatimuksensa tueksi Gemeente väitti, että rakennettua rakennusta oli pidettävä Wet OB:n 3 §:n 1 momentin h kohdassa ja vastaavasti kuudennen direktiivin 5 artiklan 7 kohdan a alakohdassa tarkoitettuna yrityksen tuottamana tavarana.

17 Tämän oikaisuvaatimuksen perusteella veroviranomainen päätti myöntää Gemeentelle 17 279 euron suuruisen arvonlisäveron palautuksen, joka vastasi 6:ta prosenttia ostoihin sisältyvänä arvonlisäverona vaaditusta 287 999 eurosta.

18 Gemeente riitautti viimeksi mainitun päätöksen Gerechtshof te ?s-Hertogenboschissa (?s-Hertogenboschin muutoksenhakutuomioistuin). Kyseinen tuomioistuin katsoi, että Gemeente oli ottanut kyseessä olevan rakennuksen käyttöön yrityksensä tarpeisiin Wet OB:n 3 §:n 1 momentin h kohdan mukaisesti mutta ainoastaan siltä osin kuin sitä käytettiin Gemeenten verovelvollisena harjoittamaan toimintaan, eli 6 prosentin osalta rakennuksen koko käytöstä, ja loput 94 prosenttia vastasi käyttöä Gemeenten viranomaisen ominaisuudessa harjoittamaan toimintaan eikä se sellaisenaan kuulunut Wet OB:n eikä kuudennen direktiivin soveltamisalaan.

19 Gemeente teki Gerechtshof te ?s-Hertogenboschin tuomiosta kassaatiovalituksen Hoge Raad der Nederlandenille (ylimmän oikeusasteen tuomioistuin). Valituksessaan Gemeente väittää, että asianomaiset tavarat ja palvelut hankittiin myöhempää arvonlisäverollista suoritusta varten eli ?omassa yrityksessä? tuotetun tavarantoiminnan tarpeiden mukaista käyttöä varten rakennuksen luovutuksen jälkeen. Kyseinen suoritus on katsottava arvonlisäverolliseksi luovutukseksi Wet OB:n 3 §:n 1 momentin h kohdan nojalla, luettuna yhdessä kyseisen lain 11 §:n 1 momentin a kohdan 1 alakohdan kanssa.

20 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin viittaa tuomioon Gemeente Vlaardingen (C-299/11, EU:C:2012:698), jonka mukaan kuudennen direktiivin 5 artiklan 7 kohdan a alakohtaa, jossa sallitaan tiettyjen liiketoimien rinnastaminen vastikkeelliseen luovutukseen, sovelletaan myös tavaroihin, jotka kolmas on tuottanut, rakentanut, ottanut talteen tai jalostanut ostoista arvonlisäveron maksaneen yrityksen sille antamia materiaaleja käyttämällä.

21 Pääasian erityispiirre ilmenee kuitenkin siinä, että kolmas verovelvollinen tuotti käsiteltävässä asiassa Gemeenten toimeksiannosta rakennuksen, jota tämä käyttää 94-prosenttisesti viranomaisen ominaisuudessa harjoittamaansa toimintaan. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa tietää, voidaanko siitä huolimatta, etteivät kunnat lähtökohtaisesti ole arvonlisäverovelvollisia, kuudennen direktiivin 5 artiklan 7 kohdan a alakohtaa, jossa annetaan mahdollisuus vähentää ostoihin sisältyvä arvonlisävero, soveltaa kuitenkin silloin, kun Gemeente käyttää rakennusta osittain – vaikkakin vain vähäisessä määrin – verovelvollisena toteuttamiinsa suorituksiin.

22 Hoge Raad der Nederlanden on näin ollen päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko kuudennen direktiivin 5 artiklan 7 kohdan a alakohtaa tulkittava siten, että tilanne, jossa kunta ottaa käyttöön rakennuksen, jonka se on rakennuttanut omalle maalleen ja jota se aikoo käyttää 94-prosenttisesti viranomaisen ominaisuudessa harjoitettavaan toimintaan ja 6-prosenttisesti verovelvollisena harjoitettavaan toimintaan, josta 1 prosentti muodostuu verosta vapautetuista, vähennykseen oikeuttamattomista suorituksista, katsotaan vastikkeelliseksi luovutukseksi?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

23 Aluksi on mainittava, että kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan mukaan kuntia ei niiden viranomaisen ominaisuudessa harjoittaman toiminnan tai suorittamien liiketoimien osalta ole lähtökohtaisesti pidettävä verovelvollisina.

24 On todettava, että mainitun direktiivin 5 artiklan 7 kohdan a alakohta ja 6 artiklan 2 kohdan a

alakohta koskevat liiketoimia, jotka rinnastetaan tai voidaan rinnastaa vastikkeelliseen luovutukseen tai vastiketta vastaan suoritettuihin palveluihin.

25 Kyseisen direktiivin 6 artiklan 2 kohdan a alakohdasta on julkisasiamiehen ratkaisuehdotuksensa 17 ja 51 kohdassa toteaman tavoin aivan aluksi todettava, että kyseiseen säännökseen perustuvaa mahdollisuutta lukea tavarat verovelvollisena käytettyyn omaisuuteen tai muuna kuin verovelvollisena käytettyyn omaisuuteen ei voida soveltaa tilanteeseen, jossa verovelvollinen harjoittaa pääasian tavoin sekä arvonlisäverollista taloudellista toimintaa että arvonlisäveron soveltamisalan ulkopuolista muuta kuin taloudellista toimintaa (ks. vastaavasti tuomio Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, C-515/07, EU:C:2009:88, 37 ja 38 kohta).

26 Näin ollen on todettava, ettei kuudennen direktiivin 6 artiklan 2 kohdan a alakohtaa voida soveltaa pääasian kaltaiseen tilanteeseen.

27 Edelleen kuudennen direktiivin 5 artiklan 7 kohdan a alakohdan mukaan jäsenvaltiot voivat rinnastaa vastikkeelliseen, arvonlisäverolliseen luovutukseen yrityksen tuottamien, rakentamien, talteen ottamien, jalostamien, ostamien tai maahantuomien tavaroiden ottamisen verovelvollisen yrityksen tarpeiden mukaiseen käyttöön, jos tällaisten tavaroiden hankkiminen toiselta verovelvolliselta ei olisi oikeuttanut arvonlisäveron täyteen vähennykseen.

28 Tässä yhteydessä on huomautettava, että kyseisen säännöksen ilmaisu "[verovelvollisen] yrityksen tuottam[at], rakentam[at], [talteen ottamat], jalostam[at] – – tavar[at]" kattaa sekä ne tavarat, jotka asianomainen yritys on tuottanut, rakentanut, ottanut talteen tai jalostanut kokonaan itse, että ne tavarat, jotka kolmas on tuottanut, rakentanut, ottanut talteen tai jalostanut mainitun yrityksen sille antamia materiaaleja käyttämällä (ks. vastaavasti tuomio Gemeente Vlaardingen, EU:C:2012:698, 27 kohta).

29 Täten edellisessä kohdassa mainittu ilmaisu kattaa pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen rakennuksen, jonka kolmas on rakentanut kunnan omistamalle maalle.

30 Jäsenvaltion on mahdollista rinnastaa vastikkeelliseen luovutukseen tällaisen tavarantoiminnan verovelvollisen yrityksen tarpeiden mukaiseen käyttöön ainoastaan silloin, kun tällaisen tavarantoiminnan hankkiminen toiselta verovelvolliselta ei oikeuttaisi ensiksi mainittua verovelvollista vähentämään arvonlisäveroa täysimääräisesti.

31 Wet OB:n 3 §:n 1 momentista ilmenee, että Alankomaiden kuningaskunta on käyttänyt tätä mahdollisuutta.

32 Kuten julkisasiamies on ratkaisuehdotuksensa 62 kohdassa pääasiallisesti todennut, tämän tuomion 30 kohdassa tarkoitettu kuudennen direktiivin 5 artiklan 7 kohdan a alakohdan soveltamisedellytys täyttyy pääasian kaltaisessa tilanteessa, jossa ostoihin sisältyvää arvonlisäveroa ei olisi voitu vähentää täysimääräisesti, jos asianomainen rakennus olisi hankittu kokonaan toiselta verovelvolliselta, koska rakennusta käytettiin myös muihin tarkoituksiin kuin verollisiin liiketoimiin.

33 Kun kunta ottaa ensimmäistä kertaa käyttöön rakennuksen, jonka se on rakennuttanut omalle maalleen ja jota se aikoo käyttää 94-prosenttisesti viranomaisen ominaisuudessa harjoittamaansa liiketoimintaan ja 6-prosenttisesti verovelvollisena harjoittamaansa liiketoimintaan, josta 1 prosentti muodostuu verosta vapautetuista, vähennykseen oikeuttamattomista suorituksista, tämän tilanteen on täten katsottava kuuluvan kuudennen direktiivin 5 artiklan 7 kohdan a alakohdan soveltamisalaan, mikäli asianomainen jäsenvaltio on käyttänyt kyseisessä säännöksessä säädettyä mahdollisuutta.

34 Kuten julkisasiamies on ratkaisuehdotuksensa 72 ja 73 kohdassa todennut, kaiken ostoihin sisältyvän arvonlisäveron, jonka Gemeente on maksanut rakennuksen myöhempää käyttöönottoa varten hankkimistaan tavaroista, on oltava osaltaan vähennyskelpoista kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan nojalla.

35 Tämä käyttöönotto on itsessään arvonlisäverollista ja Gemeenten sen perusteella maksettava arvonlisäveromäärä on laskettava kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan b alakohdan mukaisesti maan ja rakennuksen jokaisen osatekijän koko arvon perusteella edellyttäen, ettei mainituista osatekijöistä ole aiemmin täytynyt kantaa arvonlisäveroa (ks. vastaavasti tuomio Gemeente Vlaardingen, EU:C:2012:698, 28–33 kohta).

36 Kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 ja 5 kohdan mukaan on lopuksi niin, että siltä osin kuin asianomaisia tavaroita käytetään verovelvollisen verollisiin liiketoimiin, eli pääasian tilanteessa 5-prosenttisesti rakennuksen pinta-alasta, verovelvollinen saa lähtökohtaisesti vähentää verosta, jonka se on velvollinen maksamaan, arvonlisäveron, joka on maksettu edellisessä kohdassa mainitun käyttöönoton perusteella. Siltä osin kuin mainittuja tavaroita käytetään verosta vapautettuihin liiketoimiin tai arvonlisäveron soveltamisalan ulkopuolelle jääviin toimiin arvonlisäveroa ei voida vähentää.

37 Edellä esitetyn perusteella esitettyyn kysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin 5 artiklan 7 kohdan a alakohtaa on tulkittava siten, että sitä voidaan soveltaa pääasian kaltaiseen tilanteeseen, jossa kunta ottaa ensimmäistä kertaa käyttöön rakennuksen, jonka se on rakennuttanut omalle maalleen ja jota se aikoo käyttää 94-prosenttisesti sen pinta-alasta viranomaisen ominaisuudessa harjoittamaansa toimintaan ja 6-prosenttisesti sen pinta-alasta verovelvollisena harjoittamaansa toimintaan, josta 1 prosentti muodostuu verosta vapautetuista, arvonlisäverovähennykseen oikeuttamattomista suorituksista. Rakennuksen myöhempi käyttö kunnan harjoittamaan toimintaan voi kuitenkin oikeuttaa vähentämään kyseisessä säännöksessä säädetyn käyttöönoton perusteella maksetusta verosta vain sen suhteellisen osuuden, joka vastaa rakennuksen käyttöä verollisiin liiketoimiin kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan mukaisesti.

Oikeudenkäyntikulut

38 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 (neljäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta ? yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste ? 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 5 artiklan 7 kohdan a alakohtaa on tulkittava siten, että sitä voidaan soveltaa pääasian kaltaiseen tilanteeseen, jossa kunta ottaa ensimmäistä kertaa käyttöön rakennuksen, jonka se on rakennuttanut omalle maalleen ja jota se aikoo käyttää 94-prosenttisesti sen pinta-alasta viranomaisen ominaisuudessa

harjoittamaansa toimintaan ja 6-prosenttisesti sen pinta-alasta verovelvollisena harjoittamaansa toimintaan, josta 1 prosentti muodostuu verosta vapautetuista, arvonlisäverovähennykseen oikeuttamattomista suorituksista. Rakennuksen myöhempi käyttö kunnan harjoittamaan toimintaan voi kuitenkin oikeuttaa vähentämään kyseisessä säännöksessä säädetyn käyttöönoton perusteella maksetusta verosta vain sen suhteellisen osuuden, joka vastaa rakennuksen käyttöä verollisiin liiketoimiin kyseisen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan mukaisesti.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: hollanti.