

Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(.././.././../css/generic.css); EUR-Lex - 61999J0108 - FI

**Avis juridique important**

|

## 61999J0108

Yhteisöjen tuomioistuimen tuomio (kuudes jaosto) 9 päivänä lokakuuta 2001. - Commissioners of Customs & Excise vastaan Cantor Fitzgerald International. - Ennakkoratkaisupyyntö: High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) - Yhdistynyt kuningaskunta. - Kuudes arvonlisäverodirektiivi - Kiinteän omaisuuden vuokraamisen vapauttaminen arvonlisäverosta - Käsite - Palvelusuoritus - Kolmas ottaa vastiketta vastaan vuokrasopimuksen nimiinsä. - Asia C-108/99.

*Oikeustapauskokoelma 2001 sivu I-07257*

Tiivistelmä

Asianosaiset

Tuomion perustelut

Päätökset oikeudenkäyntikuluista

Päätöksen päätösosa

## Avainsanat

*Verotus - Jäsenvaltioiden lainsäädännön yhdenmukaistaminen - Liikevaihtovero - Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä - Kuudennessa arvonlisäverodirektiivissä säädetyt vapautukset - Kiinteän omaisuuden vuokrauksen vapautus - Käsite - Nykyisen vuokralaisen maksusuoritus tulevalle vuokralaiselle vuokrasopimuksen siirron yhteydessä - Jääminen ulkopuolelle*

*(Neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan B kohdan b alakohta)*

## Tiivistelmä

\$\$Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta annetun kuudennen direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitettu kiinteän omaisuuden vuokraus muodostuu siitä, että kiinteistön omistaja antaa vuokralaiselle vuokraa vastaan sovituksi ajaksi oikeuden hallita kiinteistöään ja sulkea muut ulkopuolelle sen piiristä. Säännöstä sovelletaan kiinteistön vuokralleantoon, mutta ei liiketoimiin, jotka vain perustuvat tai liittyvät vuokralleantoon ja joita vuokranantaja itse ei suorita. Tämän vuoksi mainituissa 13 artiklan B kohdan b alakohdassa ei vapauteta verosta palvelusuoritusta, jonka tekee henkilö, jolla ei ole oikeutta kiinteistöön, hyväksymällä vastiketta vastaan kiinteistön vuokrasopimuksen siirron edelliseltä vuokralaiselta itselleen.

*( ks. 21, 24 ja 34 kohta sekä tuomiolauselma )*

# Asianosaiset

*Asiassa C-108/99,*

*jonka High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) (Yhdistynyt kuningaskunta) on saattanut EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadaksesen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa*

*Commissioners of Customs & Excise*

*vastaan*

*Cantor Fitzgerald International*

*ennakkoratkaisun jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta - yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste - 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1) 13 artiklan B kohdan b alakohdan tulkinnasta,*

*YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto),*

*toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja F. Macken sekä tuomarit N. Colneric (esittelevä tuomari), C. Gulmann, J.-P. Puissochet ja R. Schintgen,*

*julkisasiamies: A. Tizzano,*

*kirjaaja: osastopäällikkö D. Louterman-Hubeau,*

*ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet*

*- Cantor Fitzgerald International, edustajanaan tilintarkastusyhteisö Deloitte & Touchen valtuuttamana D. Goy, QC,*

*- Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään M. Ewing, avustajinaan N. Fleming, QC, ja barrister P. Whipple,*

*- Saksan hallitus, asiamiehinään W.-D. Plessing ja C.-D. Quassowski,*

*- Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään E. Traversa ja F. Riddy,*

*ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,*

*kuultuaan Cantor Fitzgerald Internationalin, edustajanaan D. Goy, Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen, asiamiehenään G. Amodeo, avustajinaan N. Fleming ja P. Whipple, Saksan hallituksen, asiamiehenään W.-D. Plessing, ja komission, asiamiehenään R. Lyal, 16.11.2000 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset huomautukset,*

*kuultuaan julkisasiamiehen 23.1.2001 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,*

*on antanut seuraavan*

*tuomion*

# Tuomion perustelut

1 High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle 2.9.1998 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 30.3.1999, EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla ennakkoratkaisukysymyksen jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta - yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste - 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes arvonlisäverodirektiivi) 13 artiklan B kohdan b alakohdan tulkinnasta.

2 Nämä kysymykset on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Cantor Fitzgerald International (jäljempänä Cantor) ja arvonlisäveron kantamisesta vastaava Commissioners of Customs & Excise (jäljempänä verottaja) ja jossa on kyse siitä, onko Cantorin palvelusuoritus arvonlisäveron alainen, kun se ottaa maksua vastaan vastattavakseen vuokralaisen vuokranantajan suostumuksella siirtämästä vuokrasopimuksesta johtuvat oikeudet ja velvoitteet.

## Yhteisön lainsäädäntö

3 Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 2 artiklassa, joka muodostaa II osaston, jonka otsikkona on "Soveltamisala", säädetään seuraavaa:

"Arvonlisäveroa on kannettava:

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

--."

4 Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 5 ja 6 artiklassa, jotka muodostavat V osaston, jonka otsikkona on "Verolliset liiketoimet", säädetään seuraavaa:

"5 artikla

## Tavaroiden luovutukset

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

--

6 artikla

## Palvelujen suoritus

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

Tällainen liiketoimi voi käsittää muun muassa:

--

- veloitteen pidätyttä tietystä teosta tai sietää tiettyä tekoa taikka tilaa,

--."

5 Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklassa vahvistetaan vapautukset arvonlisäverosta maan sisäisten liiketoimien osalta. Artiklan B kohdan b alakohdassa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta jäljempänä luetellut liiketoimet edellytyksillä, joita ne asettavat vapautusten oikeaksi ja selkeäksi soveltamiseksi sekä veropetosten, veron kiertämisen ja muiden väärinkäytösten estämiseksi, edellä sanotun kuitenkin rajoittamatta yhteisön muiden säännösten soveltamista:

--

b) kiinteän omaisuuden vuokraus --."

*Pääasiassa esillä oleva riita ja ennakkoratkaisukysymys*

6 Prudential Assurance Co. Ltd (jäljempänä vuokranantaja) antoi maaliskuussa 1986 Wako International (Europe) Ltd:lle (jäljempänä Wako) 15 vuodeksi vuokralle Lontoossa sijaitsevan kiinteistön neljännen kerroksen. Vuokrasopimuksen mukaan Wako sitoutui olemaan ottamatta alivuokralaista kiinteistöön ja siirtämättä vuokrasopimusta edelleen ilman vuokranantajan suostumusta.

7 Vuonna 1993 Wako ja Cantor tekivät vuokranantajan suostumuksella sopimuksen vuokrasopimuksen siirtämisestä Cantorille. Sopimuksessa uudeksi vuokralaiseksi tuleva Cantor sitoutui suorittamaan Wakolle vuokrasopimuksen mukaan kuuluvat velvoitteet ja korvaamaan Wakolle vuokrasopimuksesta aiheutuvat menetykset ja velat. Wako sitoutui maksamaan Cantorille 1,5 miljoonaa Englannin puntaa vastikkeena siitä, että tämä otti vuokrasopimuksen nimiinsä.

8 Cantor ilmoitti 1,5 miljoonan punnan summan arvonlisäverotettavaksi, minkä verottaja päätöksellään 30.7.1996 hyväksyi. Cantor valitti päätöksestä Lontoossa toimivaan VAT and Duties Tribunaliin (Yhdistynyt kuningaskunta). Tämä verotuomioistuin hyväksyi valituksen 6.8.1997 tekemällään päätöksellä, jossa se katsoi kyseessä olevan liiketoimen olevan arvonlisäverosta vapaa.

9 Verottaja on valittanut päätöksestä High Courtiin.

10 High Court ei ole varma, onko kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohtaa tulkittava asiassa C-63/92, Lubbock Fine, 15.12.1993 annetun tuomion (Kok. 1993, s. I-6665) perusteella niin, että Cantorin palvelusuoritus on veroton. Se on taipuvainen kallistumaan sääntöön, jonka mukaan maksu on verosta vapaa vain, kun se on vastiketta kiinteistöön kohdistuvan oikeuden syntymisestä tai perustamisesta. Tämä ratkaisu kattaisi edellä mainitussa asiassa Lubbock Fine vallinneen tilanteen, mutta yhteisöjen tuomioistuin ei ole ilmaissut asiaa näin.

11 Näin ollen High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Divisional Court) on lykännyt asian käsittelyä ja esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Onko yhteisöjen tuomioistuimen asiassa C-63/92 (*Lubbock Fine & Co v. Commissioners of Customs and Excise*) antaman tuomion johdosta neuvoston kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan mukaan arvonlisäverosta vapaa sellainen suoritus, jonka tekee henkilö, jolla ei ole oikeutta kiinteistöön, kun tämä henkilö tekee sopimuksen kyseisen kiinteistön vuokraamisesta edellisen vuokralaisen kanssa ja kun edellinen vuokralainen maksaa tälle henkilölle rahasumman vastikkeena siitä, että se siirtää kiinteistön vuokrasopimuksen tälle henkilölle?"

Ennakkoratkaisukysymys

Yhteisöjen tuomioistuimelle esitetyissä huomautuksissa olevat väitteet

12 Cantor katsoo, että kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa vapautetaan verosta kiinteistön alun perin tapahtuneen vuokrauksen lisäksi myös kaikki myöhemmät kyseiseen vuokraukseen perustuvat tai siihen liittyvät liiketoimet. Tämän periaatteen on sen mielestä yhteisöjen tuomioistuin edellä mainitussa asiassa *Lubbock Fine* antamassaan tuomiossa vahvistanut. Siten tuomion perusteella kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohtaa sovelletaan vuokrasopimusta koskeviin muutoksiin. Tällaisesta muutoksesta sopimussuhteessa on Cantorin mukaan kyse pääasiassa esillä olevassa riidassa.

13 Lisäksi Cantorin käsityksen mukaan vapautusta verosta sovellettaisiin kiistatta, jos Cantor olisi suorittanut Wakolle maksun vastikkeena vuokrasopimuksen siirrosta. Sen mielestä se seikka, suorittaako maksun siirtäjä vai siirronsaaja, vain kuvastaa markkinatilannetta eikä saa vaikuttaa vuokrasopimuksen siirron arvonlisävero-kohteluun.

14 Yhdistyneen kuningaskunnan ja Saksan hallitukset väittävät kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan soveltamisen edellyttävän, että palvelun suorittaja pitää hallussaan vuokrasopimuksen kohteena olevan kiinteistön käyttöoikeutta, jonka se siirtää vastiketta vastaan toiselle osapuolelle. Näin ei pääasian tapauksessa tapahdu. Lisäksi pääasiassa - toisin kuin edellä mainitussa asiassa *Lubbock Fine* - suorituksen tekijä (Cantor) ei ole sopimuspuolten muuttaman vuokrasopimuksen osapuolena. Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan mukaista vapautusta ei siten voida soveltaa pääasiassa.

15 Komissio korosti kirjallisissa huomautuksissaan, että kun yhteisön lainsäätäjä käytti kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan a ja d alakohdassa yleistä sanamuotoa sekä saman säännöksen b alakohdassa erityistä sanamuotoa ja teki näin selvän eron näiden välillä, se halusi rajoittaa 13 artiklan B kohdan b alakohdan soveltamisen vain niihin vuokranantajan ja vuokralaisen välisiin suorituksiin, joissa toinen siirtää toiselle millä tahansa tavalla kiinteistön käyttöoikeuden. Komission mukaan tämä vahvistetaan edellä mainitussa asiassa *Lubbock Fine* annetussa tuomiossa. Yhteisöjen tuomioistuimen kyseisen tuomion 9 kohdassa esittämää toteamusta, jonka mukaan sen vuoksi, että kiinteistön vuokraus kuuluu kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan soveltamisalaan, vuokrasopimusta koskevan muutoksenkin on kuuluttava säännöksen piiriin, on komission mielestä tarkasteltava mainitussa asiassa *Lubbock Fine* vallinnutta erityistilannetta silmällä pitäen. Komissio huomauttaa, että kyseisessä asiassa liiketoimena oli vuokralaisen vuokranantajalle suorittama palvelu, joka muodostui siitä, että vuokralainen luopui vuokrasopimuksen mukaisesta kiinteistön hallintaoikeudesta vuokranantajan maksamaa korvausta vastaan.

16 Istunnossa komissio muutti kantaansa ja väitti, että ellei kyseessä ole erillinen, yksilöitävissä oleva palvelusuoritus, kyseistä maksua olisi kohdeltava arviona siirtäjän ja siirronsaajan välisen vuokrasopimuksen hinnasta. Tämän lisäksi verotuksen neutraalisuuden periaate vaatii, että pääasiassa esillä oleva liiketoimi on veroton. Komission mukaan Wako olisi nimittäin voinut välttää liian korkean vuokran maksamisen maksamalla vuokranantajalle siitä, että tämä alentaa uuden vuokralaisen eli Cantorin maksettavaksi tulevaa vuokraa. Wako olisi myös voinut ottaa Cantorin

kiinteistöön alivuokralaiseksi ja maksaa käyvän vuokran ja alkuperäisen vuokrasopimuksen mukaisen vuokran välisen erotuksen vuokranantajalle. Nämä kaksi vaihtoehtoa, jotka taloudelliselta kannalta olisivat vastanneet Wakon tosiasiallisesti valitsemaa vuokrasopimuksen siirtoa, olisivat selkeästi olleet verottomia. Tämän vuoksi myöskin vuokrasopimuksen siirron pitäisi verotuksen neutraalisuuden periaatteen vuoksi olla verosta vapaa.

*Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta*

17 Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdan mukaan arvonlisävero on kannettava verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta. Tämän vuoksi on aina tutkittava, kumpi osapuoli on luovuttanut tavaran tai suorittanut palvelun ja kumpi maksanut vastikkeen. Arvonlisäverollisia ovat nimittäin tavaroiden luovutukset ja palvelujen suoritukset eivätkä näistä vastikkeeksi suoritettavat maksut.

18 Tämän takia - toisin kuin Cantor väittää - pääasian kaltaisessa tapauksessa ei ole samantekevää, kuka - siirtäjä vai siirronsaaja - suorittaa maksun toiselle ja kuka suorittaa palvelun.

19 On siis tutkittava, onko Cantorin rahamaksua vastaan Wakolle suorittaman kaltainen palvelu verollinen vai onko se poikkeuksellisesti veroton kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan nojalla.

20 Kuten kansallinen tuomioistuin on tuonut esiin, pääasiassa kyseessä oleva palvelusuoritus muodostuu siitä, että tuleva vuokralainen suostuu hyväksymään kiinteistön vuokrasopimuksen siirron edelliseltä vuokralaiselta itselleen ja suorittaa näin palvelun edelliselle vuokralaiselle. Näin ollen pääasiassa on vastoin komission käsitystä kyseessä erillinen palvelun suoritus, joka kuuluu kuudennen arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdan mukaan direktiivin soveltamisalaan ja on siten verollinen, mikäli sitä ei ole direktiivin erityissäännöksessä vapautettu verosta. Tämän vuoksi on tutkittava, kuuluuko tämä palvelusuoritus kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan soveltamisalaan.

21 Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitettu kiinteän omaisuuden vuokraus muodostuu siitä, että kiinteistön omistaja antaa vuokralaiselle vuokraa vastaan sovituksi ajaksi oikeuden hallita kiinteistöään ja sulkea muut ulkopuolelle sen piiristä (ks. vastaavasti asia C-358/97, komissio v. Irlanti, tuomio 12.9.2000, Kok. 2000, s. I-6301, 52-57 kohta; asia C-359/97, komissio v. Yhdistynyt kuningaskunta, tuomio 12.9.2000, Kok. 2000, s. I-6355, 64-69 kohta ja asia C-326/99, Goed Wonen, tuomio 4.10.2001, 55 kohta, ei vielä julkaistu oikeustapauskokoelmassa).

22 Pääasiassa kyseessä oleva palvelusuoritus ei täytä näitä edellytyksiä.

23 Päinvastoin nimenomaan uusi vuokralainen Cantor, joka suostuessaan ottamaan vastaan jo tehdystä vuokrasopimuksesta johtuvat oikeudet ja velvollisuudet, on suorittanut palvelun edelliselle vuokralaiselle Wakolle. Wako ei ole suorittanut mitään palvelua Cantorille, vaan se on maksanut rahavastikkeen Cantorin suorittamasta palvelusta, eikä vastike itsessään ole arvonlisäveron alainen. Ainoastaan kiinteistön omistaja suorittaa Cantorille kuudennen arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua palvelua, joka on saman direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan nojalla veroton ja joka käsittää oikeuden hallita kiinteistöä vuokran maksamista vastaan.

24 Vastoin Cantorin väitteitä kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa sovelletaan kiinteistön vuokralleantoon, mutta ei liiketoimiin, jotka vain perustuvat tai liittyvät vuokralleantoon ja joita vuokranantaja itse ei suorita.

25 Cantorin puoltama laaja tulkinta on ristiriidassa yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön kanssa, jonka mukaan kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklassa

*tarkoitettujen vapautusten määrittelyssä käytettyä sanamuotoa ja erityisesti käsitettä "kiinteän omaisuuden vuokraus" on tulkittava suppeasti, koska verottomuus on poikkeus pääsäännöstä, jonka mukaan arvonlisäveroa peritään jokaisesta verovelvollisen vastiketta vastaan suorittamasta palvelusta (ks. mm. asia 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, tuomio 15.6.1989, Kok. 1989, s. 1737, 13 kohta; asia C-453/93, Bulthuis-Griffioen, tuomio 11.8.1995, Kok. 1995, s. I-2341, 19 kohta; asia C-2/95, SDC, tuomio 5.6.1997, Kok. 1997, s. I-3017, 20 kohta ja asia C-216/97, Gregg, tuomio 7.9.1999, Kok. 1999, s. I-4947, 12 kohta).*

*26 Tähän päätelmään ei vaikuta yhteisöjen tuomioistuimen edellä mainitussa asiassa Lubbock Fine antamassa tuomiossa esittämä tulkinta kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdasta.*

*27 Yhteisöjen tuomioistuin on mainitussa tuomiossa tosin todennut sen, että vuokralainen, joka irtisanoo vuokrasopimuksensa, antaa kiinteistön uudelleen sen käyttöön, jonka oikeuteen vuokralaisen oikeus perustuu, kuuluvan kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa käytetyn käsitteen "kiinteän omaisuuden vuokraus" piiriin.*

*28 On kuitenkin korostettava, että kyseisessä tuomiossa oli kyse vuokralaisesta, joka antoi vuokratun kiinteistön uudelleen vuokranantajan käyttöön ja tällöin verotuksen kannalta luovutti takaisin oikeuden hallita kiinteistöä luopumalla tästä oikeudesta. Tästä syystä yhteisöjen tuomioistuin katsoi kyseisen tuomion 9 ja 12 kohdassa, että se, että vuokralainen luopuu vuokranantajan suorittamasta palvelusta, mikä oli vuokrasopimuksen muutos, on verotonta, kun itse suorituskin on veroton.*

*29 Mainitussa asiassa Lubbock Fine oli siis kyse tosiseikkojen suhteen ja oikeudellisesti aivan toisenlaisesta tapauksesta kuin pääasiassa, eikä Cantor näin ollen voi tehokkaasti vedota siinä annettuun tuomioon väitteidensä tueksi.*

*30 Lisäksi vastoin komission istunnossa esittämiä väitteitä verotuksen neutraalisuuden periaate, jonka mukaisesti kuudetta arvonlisäverodirektiiviä on tulkittava, ei edellytä kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan laajaa tulkintaa, jonka mukaan Cantorin suorittaman kaltainen liiketoimi kuuluu käsitteen kiinteän omaisuuden vuokraus piiriin.*

*31 Pitää paikkansa, että Wako olisi voinut pysyä vuokralaisena ja ottaa Cantorin kiinteistöön alivuokralaiseksi vuokranantajalleen itse maksamaansa vuokraa halvemmalla; Wako olisi voinut myös maksaa vuokranantajalle korvauksen siitä hyvästä, että tämä hyväksyy vuokrasopimuksen ennen aikojaan tapahtuvan irtisanomisen. Nämä kaksi vaihtoehtoa olisivat taloudelliselta vaikutukseltaan vastanneet pääasiassa kyseessä olevaa liiketoimintaa, eivätkä asianomaiset tahot olisi joutuneet maksamaan arvonlisäveroa.*

*32 Tämä ei kuitenkaan oikeuta tulkitsemaan kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohtaa siten, että säännöstä sovelletaan myös palvelusuoritukseen, joka ei käsitä kiinteistön hallintaoikeuden siirtoa.*

33 Tällainen tulkinta olisi vastoin arvonlisäjärjestelmän päämääriä eli oikeusvarmuuden takaamista sekä kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan mukaisten verovapautusten asianmukaista ja yksinkertaista soveltamista. Tältä osin on huomattava, että arvonlisäveron soveltamisen helpottamiseksi on poikkeustapauksia lukuun ottamatta tarkasteltava kyseessä olevan toimenpiteen objektiivista sisältöä (ks. asia C-4/94, BLP Group, tuomio 6.4.1995, Kok. 1995, s. I-983, 24 kohta). Verovelvollisen, jolla tiettyyn taloudelliseen päämäärään päästäkseen on mahdollisuus valita verottomien ja verollisten liiketoimien välillä, on siten säännönmukaisesti tehtävä valintansa oman etunsa mukaisesti ottamalla huomioon arvonlisäverojärjestelmä (ks. vastaavasti em. asia BLP Group, tuomion 25 ja 26 kohta). Verotuksen neutraalisuuden periaate ei merkitse sitä, että verovelvollinen, jolla on mahdollisuus valita kahden liiketoimen välillä, voi valita yhden mutta vedota toisen oikeusvaikutuksiin.

34 Näin ollen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, että kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa ei vapauteta verosta palvelusuoritusta, jonka tekee henkilö, jolla ei ole oikeutta kiinteistöön, hyväksymällä vastiketta vastaan kiinteistön vuokrasopimuksen siirron edelliseltä vuokralaiselta itselleen.

## **Päätökset oikeudenkäyntikuluista**

### *Oikeudenkäyntikulut*

35 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Yhdistyneen kuningaskunnan ja Saksan hallituksille ja komissiolle aiheutuneita oikeudenkäyntikuluja ei voida määrätä korvattaviksi. Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta.

## **Päätöksen päätösosa**

*Näillä perusteilla*

*YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto)*

*on ratkaissut High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Divisionin (Divisional Court) 2.9.1998 tekemällään päätöksellä esittämän kysymyksen seuraavasti:*

*Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta - yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste - 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan B kohdan b alakohdassa ei vapauteta verosta palvelusuoritusta, jonka tekee henkilö, jolla ei ole oikeutta kiinteistöön, hyväksymällä vastiketta vastaan kiinteistön vuokrasopimuksen siirron edelliseltä vuokralaiselta itselleen.*