

|

61999J0136

Yhteisöjen tuomioistuimen tuomio (viides jaosto) 13 päivänä heinäkuuta 2000. - Ministre du Budget ja Ministre de l'Economie et des Finances vastaan Société Monte Dei Paschi Di Siena. - Ennakkoratkaisupyyntö: Conseil d'Etat - Ranska. - Liikevaihtovero - Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä - Maan alueelle sijoittautumattomille verovelvollisille suoritettava veronpalautus - Kuudennen direktiivin 77/388/ETY 17 artikla ja kahdeksannen direktiivin 79/1072/ETY 2 ja 5 artikla. - Asia C-136/99.

Oikeustapauskokoelma 2000 sivu I-06109

Tiivistelmä
Asianosaiset
Tuomion perustelut
Päätökset oikeudenkäyntikuluista
Päätöksen päätösosa

Avainsanat

Verotus - Jäsenvaltioiden lainsäädännön yhdenmukaistaminen - Liikevaihtoverot - Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä - Veronpalautus maan alueelle sijoittumattomille verovelvollisille - Verollisia ja verottomia liiketoimia sijoittautumisjäsenvaltiossaan suorittava verovelvollinen - Veron osittainen palauttaminen - Laskentatapa

(Neuvoston direktiivin 79/1072/ETY 2 ja 5 artikla)

Tiivistelmä

\$\$Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta - maan alueelle sijoittautumattomille verovelvollisille suoritettavaa arvonlisäveron palautusta koskevat yksityiskohtaiset säännöt - annetun direktiivin 79/1072/ETY 2 ja 5 artiklaa tulee tulkita seuraavasti:

- Verovelvollisella, joka on sijoittautunut jäsenvaltioon, jossa verotetaan vain osaa sen liiketoiminnasta, on oikeus sen arvonlisäveron osittaiseen palautukseen, joka on kannettu jäsenvaltiossa, jonne verovelvollinen ei ole sijoittautunut, sellaisista tavaroista tai palveluista, joita on käytetty verovelvollisen sijoittautumisjäsenvaltiossa suorittamiin liiketoimiin.

- Palautettavan arvonlisäveron suuruus lasketaan määrittelemällä ne liiketoimet, jotka oikeuttavat vähennykseen sijoittautumisjäsenvaltiossa, ja ottamalla tämän jälkeen huomioon ainoastaan sellaiset liiketoimet, jotka oikeuttaisivat vähennykseen myös palautuksen suorittavassa jäsenvaltiossa, mikäli ne olisi suoritettu siellä, sekä sellaiset hankintamenot, jotka oikeuttavat

vähennykseen viimeksi mainitussa valtiossa.

(ks. 32 kohta ja tuomiolauselma)

Asianosaiset

Asiassa C-136/99,

jonka Conseil d'État (Ranska) on saattanut EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

Ministre du Budget ja Ministre de l'Économie et des Finances

vastaan

Monte Dei Paschi Di Siena -yhtiö

"ennakkoratkaisun jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta - maan alueelle sijoittautumattomille verovelvollisille suoritettavaa arvonlisäveron palautusta koskevat yksityiskohtaiset säännöt - 6 päivänä joulukuuta 1979 annetun kahdeksannen neuvoston direktiivin 79/1072/ETY (EYVL L 331, s. 11) 2 ja 5 artiklan tulkinnasta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN

(viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja D. A. O. Edward sekä tuomarit L. Sevón, P. Jann, H. Ragnemalm (esittelevä tuomari) ja M. Wathelet,

julkisasiamies: A. Saggio,

kirjaaja: johtava hallintovirkamies H. A. Rühl,

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Monte Dei Paschi Di Siena, edustajinaan asianajajat V. Lenoir ja A. Mourre, Pariisi, ja A. Dal Ferro, Vicenza,

- Ranskan hallitus, asiamiehinään ulkoasiainministeriön oikeudellisen osaston osastopäällikkö R. Abraham ja saman osaston ulkoasiainsihteerin S. Seam,

- Kreikan hallitus, asiamiehenään ulkoasiainministeriön oikeudellisen erityisyksikön (eurooppaoikeuden jaosto) tarkastaja G. Alexaki ja valtion oikeudellisen neuvoston oikeudellinen asiamies M. Apessos,

- Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään oikeudellinen neuvonantaja E. Traversa ja oikeudellisen yksikön virkamies H. Michard,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan Monte Dei Paschi Di Sienan, Ranskan hallituksen, Kreikan hallituksen ja komission 17.2.2000 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset huomautukset,

*kuultuaan julkisasiamiehen 13.4.2000 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,
on antanut seuraavan
tuomion*

Tuomion perustelut

1 Conseil d'État (Ranska) on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle 5.3.1999 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 19.4.1999, EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla kaksi ennakkoratkaisukysymystä jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta - maan alueelle sijoittautumattomille verovelvollisille suoritettavaa arvonlisäveron palautusta koskevat yksityiskohtaiset säännöt - 6 päivänä joulukuuta 1979 annetun kahdeksannen neuvoston direktiivin 79/1072/ETY (EYVL L 331, s. 11; jäljempänä kahdeksas direktiivi) 2 ja 5 artiklan tulkinnasta.

2 Nämä kysymykset on esitetty oikeudenkäynnissä, jossa ovat vastakkain Italiaan sijoittautunut yhtiö Monte Dei Paschi Di Siena sekä Ministre du Budget ja Ministre de l'Économie et des Finances ja joka koskee sellaisten arvonlisäverojen (jäljempänä ALV) palautuksia, jotka yhtiö oli maksanut Italian toimintaansa varten Ranskassa suorittamistaan hankinnoista.

Yhteisön lainsäädäntö

Kuudes direktiivi

3 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 direktiivi) 17 artiklassa säädetään seuraavaa:

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

2. Jos tavarat ja palvelut käytetään verovelvollisen arvonlisäverollisiin liiketoimiin, verovelvollisella on oikeus vähentää siitä verosta, jonka maksamiseen hän on velvollinen:

a) arvonlisävero, joka on maksettava tai maksettu tavaroista tai palveluista, jotka verovelvolliselle on luovuttanut taikka suorittanut tai luovuttaa taikka suorittaa toinen verovelvollinen;

b) arvonlisävero, joka on maksettava tai maksettu maahantuoduista tavaroista;

c) arvonlisävero, joka on maksettava 5 artiklan 7 kohdan a alakohdan ja 6 artiklan 3 kohdan mukaisesti.

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

a) sellaisiin verovelvollisen 4 artiklan 2 kohdassa tarkoitettuun taloudelliseen toimintaan liittyviin liiketoimiin, jotka suoritetaan ulkomailla ja jotka olisivat oikeuttaneet vähennykseen, jos ne olisi suoritettu maan alueella;

b) verovelvollisen 14 artiklan 1 kohdan i alakohdan, 15 artiklan, 16 artiklan 1 kohdan B, C, ja D alakohdan ja 16 artiklan 2 kohdan mukaisesti vapautettuihin liiketoimiin;

c) verovelvollisen 13 artiklan B kohdan a alakohdan ja d alakohdan 1-5 alakohdan mukaisesti vapautettuihin liiketoimiin, jos vastaanottaja on sijoittautunut yhteisön ulkopuolelle tai jos nämä liiketoimet välittömästi liittyvät yhteisön ulkopuolelle vietäviksi tarkoitettuihin tavaroihin.

4. Neuvosto pyrkii 31 päivään joulukuuta 1977 mennessä yksimielisesti komission ehdotuksesta vahvistamaan yhteisön yksityiskohtaiset soveltamissäännöt, joiden mukaan 3 kohdan mukaiset palautukset on myönnettävä maan alueelle sijoittautumattomille verovelvollisille. Tämän menettelyn voimaantuloon asti jäsenvaltioiden on itse säädettävä palautuksessa noudatettavista yksityiskohtaisista säännöistä. Jos verovelvollinen ei ole sijoittautunut yhteisön alueelle, jäsenvaltiot voivat evätä palautuksen tai asettaa sille lisäehtoja.

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.

-- "

4 Kuudennen direktiivin 19 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Edellä 17 artiklan 5 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettu vähennyksen suhdeluku muodostuu murtoluvusta, jonka

- osoittaja on sellaisen vuotuisen liikevaihdon arvonlisäveroton kokonaismäärä, joka muodostuu 17 artiklan 2 ja 3 kohdan mukaisesti arvonlisäveron vähentämiseen oikeuttavista liiketoimista,

- nimittäjä on sellaisen vuotuisen liikevaihdon arvonlisäveroton kokonaismäärä, joka muodostuu osoittajaan sisällytetyistä liiketoimista sekä liiketoimista, jotka eivät oikeuta arvonlisäveron vähentämiseen. Jäsenvaltiot voivat lisäksi sisällyttää nimittäjään muut kuin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa tarkoitetut tukipalkkiot.

Suhdeluku on laskettava vuosiperusteella ja ilmaistava enintään seuraavaan suurempaan kokonaislukuun pyöristettynä prosenttilukuna."

Kahdeksas direktiivi

5 Kahdeksannen direktiivin 2 artiklan sanamuoto on seuraavanlainen:

"Kunkin jäsenvaltion on palautettava jokaiselle maan alueelle sijoittautumattomalle, mutta toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle verovelvolliselle jäljempänä vahvistetuin edellytyksin arvonlisävero, joka on kannettu muiden verovelvollisten kyseiselle verovelvolliselle maan alueella suorittamista palveluista tai luovuttamasta irtaimesta omaisuudesta taikka tavarain maahantuonnista maan alueelle, jos näitä tavaroita ja palveluja käytetään direktiivin 77/388/ETY 17 artiklan 3 kohdan a ja b alakohdassa tarkoitettujen liiketoimien tai 1 artiklan b alakohdassa tarkoitettujen palvelujen suorittamiseen."

6 Kahdeksannen direktiivin 5 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Tätä direktiiviä sovellettaessa oikeus veronpalautukseen määräytyy direktiivin 77/388/ETY 17 artiklan mukaisesti, sellaisena kuin sitä sovelletaan palautuksen suorittavassa jäsenvaltiossa.

Tätä direktiiviä ei sovelleta tavaroiden luovutuksiin, jotka on vapautettu tai voidaan vapauttaa verosta direktiivin 77/388/ETY 15 artiklan 2 alakohdan mukaisesti."

7 Kahdeksannen direktiivin 6 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltiot eivät saa määrätä 2 artiklassa tarkoitetuille verovelvollisille 3 ja 4 artiklassa tarkoitettujen velvoitteiden lisäksi muita velvoitteita kuin velvoitteen antaa tietyissä tapauksissa tarvittavia tietoja sen arvioimiseksi, onko palautushakemus perusteltu."

Kansallinen lainsäädäntö

8 Yleisen verolain (Code général des impôts) 271 §:n 4 momentissa, siinä muodossa kuin se oli pääasian ajankohtana, säädetään seuraavaa:

"Seuraavat liiketoimet oikeuttavat vähennykseen samoin edellytyksin kuin arvonlisäveron alaisina:

--

d. liiketoimet, joista ei kanneta veroa Ranskassa, kun ne tekee sellainen verovelvollinen, jolla olisi oikeus vähennykseen, jos verotus tapahtuisi Ranskassa. Conseil d'État määrää näiden liiketoimien osalta vähennettävää veroa koskevista yksityiskohtaisista säännöistä ja veron palautuksen rajoista; säännöt voivat olla erilaisia riippuen siitä, onko verovelvollisen kotipaikka Euroopan talousyhteisön jäsenvaltiossa vai muussa valtiossa;

--".

9 Yleisen verolain liitteessä II olevassa 242 OM §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

"Verovelvollinen, jonka kotipaikka on ulkomailla, on oikeutettu säännönmukaisesti maksettavaksi määrätyn arvonlisäveron palautukseen, mikäli sen kalenterivuosineljänneksen tai kalenterivuoden aikana, jota palautushakemus koskee, verovelvollisella ei ole ollut Ranskassa kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa - - eikä verovelvollinen ole suorittanut yleisen verolain 256-259 C §:n mukaisia arvonlisäveron alaisia liiketoimia - -".

10 Saman liitteen 242 ON §:ssä säädetään seuraavaa:

"Euroopan talousyhteisön jäsenvaltioon sijoittautuneelle verovelvolliselle palautetaan arvonlisävero, joka on kannettu kyseiselle verovelvolliselle suoritetusta palvelusta tai kyseisen verovelvollisen Ranskasta hankkimasta tai Ranskaan tuomasta irtaimesta omaisuudesta 242 OM §:ssä tarkoitetun vuoden tai vuosineljänneksen aikana, mikäli kyseisiä tavaroita ja palveluja käytetään seuraavien liiketoimien toteuttamiseksi tai suorittamiseksi:

a) liiketoimet, joista vero kannetaan ulkomailla mutta jotka oikeuttaisivat vähennykseen, jos verotus tapahtuisi Ranskassa - -

--".

11 Yleisen verolain liitteessä II olevien 212 §:n ja 219 C §:n mukaan verovelvollisella, joka käyttää tavaroita tai palveluja, jotka liittyvät samanaikaisesti sellaisten liiketoimien suorittamiseen, joista toiset ovat ALV:n alaisia ja toiset tästä verosta vapaita, on oikeus vähentää osa siitä verosta, joka näistä tavaroista ja palveluista on kannettu, siten, että kyseisen osan suuruus määräytyy sen suhteellisen osuuden mukaan, jonka ALV:n tulot muodostavat kaikista saaduista tuloista.

Kansallisen tuomioistuimen käsiteltävänä oleva oikeudenkäyntiasia ja ennakkoratkaisukysymykset

12 Monte Dei Paschi Di Siena on pankki- ja rahoituslaitos, jonka kotipaikka on Italiassa ja jolla on Ranskassa sivutoimipiste. Ranskan yleisen verolain 271 §:n ja lain liitteessä II olevan 242 OM §:n perusteella, joilla on saatettu kahdeksannen direktiivin säännökset osaksi Ranskan valtiosisäistä oikeutta, Monte Dei Paschi Di Siena vaatii sen ALV:n palauttamista, joka on kannettu niiden hankintamenojen osalta, jotka sille ovat aiheutuneet sivutoimipisteen ylläpitämisestä Ranskassa vuosina 1988 ja 1989.

13 Verohallinnon hylättyä hakemuksen Monte Dei Paschi Di Siena teki Tribunal administratif de Paris'hin (Ranska) valituksen, jossa esitettiin samat vaatimukset ja joka hylättiin 24.11.1992 annetulla tuomiolla.

14 Cour administrative d'appel de Paris kumosi edellä mainitun tuomion 30.3.1995 antamallaan tuomiolla ja vahvisti, että Monte Dei Paschi Di Sienalla oli oikeus saada Ranskassa 125 244,60 FRF:n suuruinen ALV:n palautus. Tämä summa määritettiin siten, että yhtiön Ranskaan suorittaman ALV:n määrä suhteutettiin vastaamaan Italiassa sen liikevaihdon perusteella verotettua prosentuaalista määrää.

15 Cour administrative d'appel de Paris otti ratkaisussaan huomioon sen, ettei Monte Dei Paschi Di Sienan toimipistettä Ranskassa voida pitää kiinteänä toimipaikkana ja ettei yhtiö ollut toteuttanut siellä sellaisia pankki- tai rahoitusalan liiketoimia, joiden perusteella siltä voitaisiin evätä yleisen verolain liitteessä II olevan 242 OM §:n mukainen oikeus veronpalautukseen. Cour administrative d'appel de Paris otti huomioon myös sen, että Monte Dei Paschi Di Sienan toiminta Italiassa käsitti sekä ALV:n alaisia että siitä vapautettuja liiketoimia, ja että Ranskan sivutoimipisteen toiminta tähtäsi erotuksetta näihin molempiin.

16 Ranskan valtionvarainministeriö (ministre de l'Économie et des Finances) teki kassaatiovalituksen Conseil d'État'han Cour administrative d'appelin tuomiosta sillä perusteella, että tämä oli tehnyt oikeudellisen virheen soveltaessaan kahdeksannen direktiivin nojalla tulkintamääräyksen yleisen verolain 271 §:ää ja lain liitteessä II olevia 242 OM ja 242 ON §:ää. Ministeriö korostaa, että kyseisten säännösten avulla pyritään varmistamaan kahdeksannessa direktiivissä annettujen sääntöjen tarkka saattaminen osaksi Ranskan valtiosisäistä oikeutta ja että direktiivissä ei ole määritelty sellaisen ALV:n osittaista palauttamista koskevia yksityiskohtaisia sääntöjä, joka on kannettu tavaroista tai palveluista, jotka on toisessa jäsenvaltiossa käytetty sellaisten liiketoimien suorittamiseen, jotka eivät siellä ole kaikki ALV:n alaisia.

17 Conseil d'État on epätietoinen siitä, onko Monte Dei Paschi Di Sienalla Ranskassa maksamansa ALV:n osalta oikeus osittaiseen palautukseen ja millä tavoin mahdollisen palautuksen määrä pitäisi laskea, ja se on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Onko jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta - maan alueelle sijoittautumattomille verovelvollisille suoritettavaa arvonlisäveron palautusta koskevat yksityiskohtaiset säännöt - 6 päivänä joulukuuta 1979 annetun kahdeksannen direktiivin 79/1072/ETY(1) 2 ja 5 artiklan mukaan sellaiseen yhteisön jäsenvaltioon sijoittautuneella verovelvollisella, jossa vain osaa sen liikevaihdosta verotetaan, oikeus sen veron osittaiseen palautukseen, joka on kannettu toisessa jäsenvaltiossa tavaroista tai palveluista, joita on käytetty verovelvollisen sijoittautumisjäsenvaltiossa sellaisten liiketoimien suorittamiseen, joista osaa ei veroteta?

2) Mikäli vastaus on myöntävä, mihin palautettavan veron osuuden määrittämistapaan näissä säännöksissä viitataan: onko tämän osuuden määrittämisen tapahduttava verovelvollisen sijoittautumisjäsenvaltiossa sovellettavien säännösten mukaisesti vai palautukseen velvollisessa valtiossa voimassa olevien säännösten mukaisesti?"

Ennakkoratkaisukysymykset

18 Kansallinen tuomioistuin kysyy pääasiassa, tuleeko kahdeksannen direktiivin 2 ja 5 artiklaa tulkita siten, että sellaiseen jäsenvaltioon sijoittautuneella verovelvollisella, jossa verovelvollisella on vain osittain veronalaista liiketoimintaa, on oikeus sen ALV:n osittaiseen palautukseen, joka on kannettu sellaisessa jäsenvaltiossa, jonne verovelvollinen ei ole sijoittautunut, sellaisista tavaroista tai palveluista, joita on käytetty verovelvollisen sijoittautumisjäsenvaltiossa suorittamiin liiketoimiin, ja tarvittaessa, miten palautettavan ALV:n määrä tulee laskea.

19 Monte Dei Paschi Di Siena, Ranskan ja Kreikan hallitukset sekä komissio katsovat, että verovelvollisella on oikeus osittaiseen palautukseen ja että palautuksen suorittavan jäsenvaltion säännöt täytyy ottaa huomioon palautusta laskettaessa. Komissio ja Ranskan hallitus esittävät kuitenkin erilaisia näkökantoja sijoittautumisjäsenvaltion sääntöjen ja palautuksen suorittavan jäsenvaltion sääntöjen merkityksen osalta. Komission mukaan molempien näiden jäsenvaltioiden säännöt ovat asiaan vaikuttavia. Sijoittautumisjäsenvaltion säännöt tulisi ensiksikin ottaa huomioon määriteltäessä verovelvollisen tässä valtiossa olevan vähennysoikeuden laajuutta, josta oikeus veronpalautukseen toisessa jäsenvaltiossa on riippuvainen. Sen jälkeen palautuksen suorittavan jäsenvaltion sääntöjen mukaan tarkennettaisiin veronpalautusoikeuden rajat verovelvollisen sellaisten liiketoimien osalta, jotka oikeuttaisivat vähennykseen, mikäli ne tehtäisiin palautuksen suorittavassa jäsenvaltiossa ja sellaisten kustannusten osalta, mitkä tämä jäsenvaltio sallii otettavan huomioon. Ranskan hallituksen mukaan ainoastaan palautuksen suorittavan jäsenvaltion säännöt ovat asiaan vaikuttavia määriteltäessä palautettavan ALV:n määrää.

20 On syytä korostaa, että kahdeksannella direktiivillä pyritään kuudennen direktiivin 17 artiklan 4 kohdan säännösten mukaisesti vahvistamaan sellaisen ALV:n palauttamista koskevat yksityiskohtaiset säännöt, jonka yhteen jäsenvaltioon sijoittautunut verovelvollinen on maksanut toiseen jäsenvaltioon. Direktiivin tavoitteena on siten yhdenmukaistaa kuudennen direktiivin 17 artiklan 3 kohdan mukaista oikeutta veronpalautukseen.

21 Kahdeksannen direktiivin 5 artiklan mukaan oikeus ALV:n palautukseen määräytyy kuudennen direktiivin 17 artiklan mukaisesti, sellaisena kuin sitä sovelletaan palautuksen suorittavassa jäsenvaltiossa.

22 Kuudennen direktiivin 17 artikla koskee ALV:n vähennysoikeuden syntymistä ja laajuutta. Oikeus vähennykseen on olemassa niiltä osin kuin tavarat ja palvelut, joiden osalta on maksettu ALV:tä, käytetään verovelvollisen verollisiin liiketoimiin.

23 Yhteisöjen tuomioistuin on tarkentanut sitä yhteyttä, joka vallitsee sijoittautumisjäsenvaltiossa voimassa olevan vähennysoikeuden ja toisessa jäsenvaltiossa, jossa hankintamenot on suoritettu, voimassa olevan oikeuden saada veronpalautusta välillä. Tuomioistuin on arvioinut, että verovelvollisella, joka on vapautettu verosta ja jolla tämän vuoksi ei ole oikeutta vähentää sijoittautumisjäsenvaltiossa ostamiinsa palveluihin sisältyvää arvonlisäveroa, ei ole myöskään arvonlisäverodirektiivien järjestelmän tavoitteiden mukaisesti oikeutta saada palautusta toisessa jäsenvaltiossa maksetusta arvonlisäverosta (ks. asia C-302/93, Debouche, tuomio 26.9.1996, Kok. 1996, s. I-4495, 15 kohta).

24 Sellaisen erityistapauksen, jossa verovelvollinen käyttää tavaroita ja palveluja sekä vähennykseen oikeuttaviin liiketoimiin että vähennykseen oikeuttamattomiin liiketoimiin, vähennys voidaan kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan mukaan myöntää vain siitä ALV:n osasta, joka

vastaa ensin mainittujen liiketoimien suhteellista osuutta. Tämä suhdeluku on laskettava direktiivin 19 artiklan mukaisesti kaikista verovelvollisen suorittamista liiketoimista.

25 Silloin kun verovelvollinen harjoittaa sekä veronalaista että sijoittautumisjäsenvaltiossa verosta vapautettua liiketoimintaa, verovelvollisella on siis oikeus osittaiseen veronpalautukseen tässä valtiossa.

26 Edellä esitetystä on pääteltävä, että mikäli verovelvollinen suorittaa muussa jäsenvaltiossa kuin sijoittautumisjäsenvaltiossa hankintamenoja sekä verollisia että viimeksi mainitussa jäsenvaltiossa vapautettuja liiketoimia varten, verovelvollisella on oikeus osittaiseen veronpalautukseen ensiksi mainitussa valtiossa.

27 Jotta mahdollisen palautuksen suuruus voitaisiin määritellä pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa tapauksessa, tulee kahdeksannen direktiivin 2 artiklan mukaisesti soveltaa kuudennen direktiivin 17 artiklan 3 kohdan a alakohtaa ja tarkistaa, oikeuttavatko kyseessä olevat liiketoimet vähennykseen palautuksen suorittavan jäsenvaltion alueella.

28 Jos siis verovelvollisella on veronalaista ja siinä valtiossa, johon se on sijoittautunut, verosta vapautettua liiketoimintaa, tulee tutkia, olisiko veronalaisen liiketoiminnan osalta olemassa oikeus vähennykseen myös palautuksen suorittavassa jäsenvaltiossa siinä tilanteessa, että liiketoimintaa harjoitettaisiin siinä jäsenvaltiossa. Mikäli näin ei ole, mainittua veronalaista liiketoimintaa ei voida ottaa huomioon laskettaessa palautuksen määrää. Kuudennen direktiivin 19 artiklan säännösten mukaisesti määritelty suhdeluku tulee siten laskea niiden liiketoimien mukaan, jotka oikeuttaisivat vähennykseen, mikäli liiketoimet olisi suoritettu palautuksen suorittavassa jäsenvaltiossa.

29 Kun asianmukainen suhdeluku on määritelty, tulee seuraavaksi arvioida, mitkä ovat palautusta laskettaessa huomioon otettavat hankintamenot. Näiltä osin voidaan viitata kahdeksannen direktiivin 5 artiklan säännöksiin, joissa säädetään, että oikeus palautukseen määräytyy kuudennen direktiivin 17 artiklan mukaisesti, sellaisena kuin sitä sovelletaan palautuksen suorittavassa jäsenvaltiossa. Näitä säännöksiä tulee tulkita siten, että huomioon otettavat hankintamenot ovat vähennykseen tässä valtiossa oikeuttavia hankintamenoja. Palautuksen suuruus määräytyy siten, että sovelletaan näistä hankintamenoista maksetun ALV:n suhdelukua.

30 Ranskan hallitus esittää, että sillä ei ole käytettävissään kaikkia tarpeellisia tietoja, eikä se näin ollen voi määritellä mahdollisen palautuksen suuruutta.

31 Näiltä osin on todettava, että vaikka kuudennessa direktiivissä ei tarkenneta kaikkia niitä tietoja, joita palautuksen suorittava jäsenvaltio voi tarvita, siinä säädetään kuitenkin jäsenvaltiolle palautusvelvollisuus silloin, kun sijoittautumisjäsenvaltiossa ja palautuksen suorittavassa jäsenvaltiossa ALV:n vähennyskelpoisuudelle asetetut edellytykset täyttyvät ja kun verovelvollinen on suorittanut sellaisia viimeksi mainitussa valtiossa vähennykseen oikeuttavia hankintamenoja, jotka ovat aiheutuneet verovelvollisen sijoittautumisjäsenvaltiossa harjoittamasta liiketoiminnasta. Pystyäkseen noudattamaan tätä velvollisuuttaan palautuksen suorittava jäsenvaltio voi erityisesti kahdeksannen direktiivin 6 artiklan nojalla pyytää verovelvolliselta tarvittavia tietoja sen arvioimiseksi, onko palautushakemus perusteltu.

32 Edellä esitetyn perusteella esitettyihin ennakkoratkaisukysymyksiin on vastattava, että kahdeksannen direktiivin 2 ja 5 artiklaa tulee tulkita seuraavasti:

- Verovelvollisella, joka on sijoittautunut jäsenvaltioon, jossa verotetaan vain osaa sen liiketoiminnasta, on oikeus sen ALV:n osittaiseen palautukseen, joka on kannettu jäsenvaltiossa, jonne verovelvollinen ei ole sijoittautunut, sellaisista tavaroista tai palveluista, joita on käytetty verovelvollisen sijoittautumisjäsenvaltiossa suorittamiin liiketoimiin.

- Palautettavan ALV:n suuruus lasketaan määrittelemällä ensinnäkin ne liiketoimet, jotka oikeuttavat vähennykseen sijoittautumisjäsenvaltiossa, ja toiseksi ottamalla huomioon ainoastaan sellaiset liiketoimet, jotka oikeuttaisivat vähennykseen myös palautuksen suorittavassa jäsenvaltiossa, mikäli ne olisi suoritettu siellä, sekä sellaiset hankintamenot, jotka oikeuttavat vähennykseen viimeksi mainitussa valtiossa.

Päätökset oikeudenkäyntikuluista

Oikeudenkäyntikulut

33 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Ranskan ja Kreikan hallituksille ja Euroopan yhteisöjen 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

(viides jaosto)

on ratkaissut Conseil d'État'n 5.3.1999 esittämät kysymykset seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta - maan alueelle sijoittautumattomille verovelvollisille suoritettavaa arvonlisäveron palautusta koskevat yksityiskohtaiset säännöt - 6 päivänä joulukuuta 1979 annetun kahdeksannen neuvoston direktiivin 79/1072/ETY 2 ja 5 artiklaa tulee tulkita seuraavasti:

- Verovelvollisella, joka on sijoittautunut jäsenvaltioon, jossa verotetaan vain osaa sen liiketoiminnasta, on oikeus sen arvonlisäveron osittaiseen palautukseen, joka on kannettu jäsenvaltiossa, jonne verovelvollinen ei ole sijoittautunut, sellaisista tavaroista tai palveluista, joita on käytetty verovelvollisen sijoittautumisjäsenvaltiossa suorittamiin liiketoimiin.

- Palautettavan arvonlisäveron suuruus lasketaan määrittelemällä ensinnäkin ne liiketoimet, jotka oikeuttavat vähennykseen sijoittautumisjäsenvaltiossa, ja toiseksi ottamalla huomioon ainoastaan sellaiset liiketoimet, jotka oikeuttaisivat vähennykseen myös palautuksen suorittavassa jäsenvaltiossa, mikäli ne olisi suoritettu siellä, sekä sellaiset hankintamenot, jotka oikeuttavat vähennykseen viimeksi mainitussa valtiossa.

(1) - EYVL L 331, s. 11.