

Asia C-607/20

Ennakkoratkaisupyyntö

Jättämispäivä:

17.11.2020

Ennakkoratkaisupyyntön esittänyt tuomioistuin:

First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Yhdistynyt kuningaskunta)

Ennakkoratkaisupyyntön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:

11.11.2020

Valittaja:

GE Aircraft Engine Services Ltd

Vastapuoli:

The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

[alkup. s. 1]

[--]

FIRST TIER TRIBUNAL

(TAX CHAMBER)

JOSSA ASIANOSAISINA OVAT:

GE AIRCRAFT ENGINE SERVICES LIMITED

valittajana

- ja -

THE COMMISSIONERS FOR

HER MAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS

vastapuolena

VÄLIPÄÄTÖS

OTTAEN HUOMIOON [– –] asianosaisten esittämät kirjalliset huomautukset,

JA KUULTUAAN asianosaisten edustajia,

THE TRIBUNAL:

ESITTÄÄ liitteessä C olevat tosiseikkoja koskevat toteamukset ja

PÄÄTTÄÄ SEURAAVAA:

1. Liitteeseen A sisältyvässä ennakkoratkaisupyyntössä olevat kysymykset esitetään Euroopan unionin tuomioistuimelle ennakkoratkaisua varten Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 267 artiklan mukaisesti.
2. Tämä välipäätös ja sen liitteet A, B ja C lähetetään viipymättä unionin tuomioistuimelle odottamatta muutoksenhauille asetetun määräajan päättymistä.
3. Asian käsittelyä lykätään, kunnes unionin tuomioistuin on antanut ennakkoratkaisun liitteessä A esitetyistä kysymyksistä tai kunnes toisin päätetään.

Päivätty 11.11.2020

[alkup. s. 2]

LIITE A

ENNAKKORATKAISUPYYNTÖ EUROOPAN UNIONIN TUOMIOISTUIMELLE

Johdanto

- 1 Tällä ennakkoratkaisupyyntöllä First Tier Tribunal (Tax Chamber) pyytää Euroopan unionin tuomioistuinta (jäljempänä unionin tuomioistuin) selventämään yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1; jäljempänä [– –] arvonlisäverodirektiivi) 26 artiklan 1 kohdan d alakohdan soveltamisalaa.

Asianosaiset

- 2 The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (jäljempänä HMRC) vastaa arvonlisäveron keräämisestä ja hallinnoinnista Yhdistyneessä kuningaskunnassa.
- 3 GE Aircraft Engine Services Limited (jäljempänä GEAES) harjoittaa Yhdistyneessä kuningaskunnassa lentokoneiden moottoreihin liittyvää liiketoimintaa. Se kuuluu General Electric -konserniin (jäljempänä GE). HMRC on arvioinut yhdeksäntoista muun GE-konsernin jäsenen arvonlisäverotusta

samankaltaisissa olosuhteissa kuin GEAES:n tapauksessa, ja tätä valitusta pidetään ennakkotapauksena kaikille 20 valitukselle.

Yhteenveto riita-asian kohteesta

- 4 Riita-asia koskee sellaisen myyntiin sisältyvän arvonlisäveron arvioimista, jota ei ole ilmoitettu verotuksessa ja joka liittyy GEAES:n työntekijöilleen käyttöön ottamaan palkkio-ohjelmaan, joka tunnetaan nimellä ”Above & Beyond” ja jossa työntekijöille muun muassa annettiin vähittäiskaupassa käyviä arvoseteleitä. Arvosetelit voitiin vaihtaa tavaroihin tai palveluihin tunnetuissa vähittäiskaupoissa.

Asiaa koskevat säännökset

Unionin lainsäädäntö

- 5 Arvonlisäverodirektiivin [– –] (IV osaston ”Verolliset liiketoimet” 3 lukuun ”Palvelujen suoritukset” kuuluvassa) 26 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Vastikkeellisiin palveluihin rinnastetaan seuraavat liiketoimet:

a) yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvan tavaran ottaminen verovelvollisen omaan tai henkilöstönsä yksityiseen käyttöön taikka yleisesti ottaen muuhun kuin yrityksen varsinaisiin tarkoituksiin kuuluvaan käyttöön, jos tavara on oikeuttanut arvonlisäveron täyteen tai osittaiseen vähennykseen;

b) verovelvollisen vastikkeettomasti omaan tai henkilöstönsä yksityiseen käyttöön tai yleisesti ottaen muita kuin yrityksen varsinaisia tarkoituksia varten suorittama palvelu.

2. Jäsenvaltiot voivat poiketa 1 kohdan säännöksistä, jos poikkeaminen ei johda kilpailun vääristymiseen.”

Kansallinen lainsäädäntö

- 6 Arvonlisäverodirektiivin [– –] 26 artiklan säännökset on pantu täytäntöön Yhdistyneen kuningaskunnan lainsäädännössä arvonlisäverosta (Palvelujen suoritukset) annetun vuoden 1992 lain (SI 1993/1507) 3 §:llä, jossa säädetään seuraavaa:

[alkup. s. 3]

”Jollei jäljempänä 6, 6 A ja 7 §:ssä toisin säädetä, jos elinkeinonharjoittaja ottaa sille suoritettut palvelut yksityiseen käyttöön tai käyttää niitä taikka asettaa ne toisen henkilön käyttöön muita kuin

yrityksen tarkoituksia varten, sen katsotaan tässä laissa suorittavan nämä palvelut elinkeinotoimintansa yhteydessä tai sen edistämiseksi.”

Yhteenveto tosiseikoista

- 7 Tämän ennakkoratkaisupyyntöön tarkoituksiin asian kannalta merkitykselliset tosiseikat, jotka esitetään laajemmin liitteessä B olevan Statement of Agreed Facts and Issues -otsikoidun tekstin [4]–[12] kohdassa, ja liitteessä C esitetyt muut tosiseikkoja koskevat toteamukset voidaan tiivistää seuraavasti.
- 8 Tosiseikkojen tapahtuma-aikaan GEAES:llä (ja muilla GE-konsernin yhtiöillä) oli käytössä Above & Beyond -ohjelma, joka oli tarkoitettu tunnustuksen antamiseen työntekijöille. Ohjelmassa kuka tahansa GEAES:n (millä tahansa tasolla työskentelevä) työntekijä saattoi nimetä kenet tahansa toisen työntekijän teoista, jotka hänen mukaansa ansaitsevat erityistä tunnustusta, ohjelman vaatimusten mukaisesti. Above & Beyond -ohjelman ja sen käytön tarkoituksen oli kannustaa GEAES:n työntekijöitä erinomaiseen työhön ja parempaan käytökseen ja palkita niistä.
- 9 Ohjelmassa oli erilaisia palkintotasoja. Nimeämisen tekevän henkilön oli valittava asianmukainen palkintotaso ja kerrottava, miksi hänen nimeämänsä henkilö ansaitsee palkinnon. Tämän jälkeen nimeävän henkilön lähin esimies tarkasti ja hyväksyi nimeämisen. GE:n henkilöstöosasto tarkasti otoksen annetuista palkinnoista varmistaakseen, että palkinnot myönnetään ohjelman vaatimusten mukaisesti ja että työntekijöitä palkitaan oikeudenmukaisesti.
- 10 Korkeimmalla palkintotasolla nimetty henkilö voi saada käteissuorituksen. Alimmalla palkintotasolla nimetyille henkilöille annetaan muu kuin rahallinen palkinto todistuksen muodossa. Nyt käsiteltävä valitus koskee yksinomaan näiden välissä olevia palkintotasoja, joilla nimetyille henkilöille annetaan vähittäiskaupassa käyvä arvoseteli.
- 11 Above & Beyond -ohjelmaa käytettiin myös välineenä palveluksessa olevan työntekijän palkitsemiseen syntymäpäivien ja muiden tapahtumien yhteydessä.
- 12 Jos palkinto hyväksytään, nimetyllä henkilöllä ilmoitetaan hänen saamastaan palkinnosta. Jos palkinto koostuu vähittäiskaupassa käyvistä arvoseteleistä, nimetylle henkilölle lähetetään linkki Globoforce Limited -yhtiön (jäljempänä Globoforce) ylläpitämälle verkkosivustolle. Vaikka Globoforcella ei ole mitään yhteyttä GE:hen, GE:n tuotemerkit ovat nähtävissä verkkosivustolla.
- 13 Työntekijä voi valita verkkosivustolla vähittäiskaupassa käyvän arvosetelin siellä olevasta vähittäiskauppojen luettelosta. Kun valinta on tehty, arvoseteli voidaan käyttää ainoastaan valitussa vähittäiskaupassa. Työntekijälle lähetetään sähköpostitse vahvistus arvosetelistä. Vaikka Globoforce hallinnoi arvosetelien tarjoamista, se ei anna arvoseteleitä.

- 14 Arvoseteli toimitettiin työntekijälle seuraavien vaiheiden mukaisesti:
- 1) Globoforce osti arvosetelit suoraan asianomaisilta vähittäiskauppialta ja myi ne GE:n Yhdysvaltoihin sijoittautuneelle yhtiölle (jäljempänä GE USA).
 - 2) Tämän jälkeen GE USA myi arvosetelit toiselle Yhdysvaltoihin sijoittautuneelle GE:n yksikölle (jäljempänä GE HQ).

[alkup. s. 4]

- 3) Seuraavaksi GE HQ toimitti arvosetelit rajat ylittävästi Yhdistyneessä kuningaskunnassa toimiville GE:n yksiköille.
 - 4) Jokainen GE:n yksikkö, kuten GEAES, antoi työnantajan ominaisuudessa arvosetelin Above and Beyond -ohjelmassa nimetyille työntekijälle.
 - 5) GEAES (ja muut Yhdistyneeseen kuningaskuntaan sijoittautuneet GE:n yksiköt) vastasivat arvonlisäverosta GE HQ:n toimittamista arvoseteleistä käännetyn veronmaksuvelvollisuuden mukaisesti ja vastaavan ostoihin sisältyvän veron vähentämisestä.
- 15 Kun työntekijä käytti arvosetelin ostaakseen tavaroita tai palveluja, vähittäiskauppias tilitti arvosetelin arvon perusteella määräytyvän myyntiin sisältyvän arvonlisäveron.
- 16 HMRC väittää, että GEAES:n olisi pitänyt myös tilittää arvosetelin arvon perusteella määräytyvä myyntiin sisältyvä arvonlisävero.
- 17 First Tier Tribunal päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle ennakkoratkaisukysymyksiä arvonlisäverodirektiivin [– –] 26 artiklan 1 kohdan b alakohdan merkityksestä ja vaikutuksesta sekä käsitteen ”omaan tai henkilöstönsä yksityiseen käyttöön tai yleisesti ottaen muita kuin yrityksen varsinaisia tarkoituksia varten” tulkinnasta. First Tier Tribunalin mukaan se, miten näitä säännöksiä olisi tulkittava, ei ole acte clair.

Perusteet ennakkoratkaisupyynnön esittämiselle

- 18 Nyt käsiteltävässä valituksessa on kyse siitä, täyttyvätkö kolme edellytystä sille, että suoritusta pidetään vastikkeellisena palveluna arvonlisäverodirektiivin [– –] 26 artiklan 1 kohdan b alakohdan nojalla, jolloin GEAES on velvollinen maksamaan myyntiin sisältyvää arvonlisäveroa sen osalta.
- 19 Nämä edellytykset ovat seuraavat:
- a) se, onko kyseessä palvelu;
 - b) se, suoritetaanko palvelu vastikkeettomasti, ja

- c) se, suoritetaanko palvelu verovelvollisen omaan tai sen henkilöstön yksityiseen käyttöön tai yleisesti ottaen muita kuin yrityksen varsinaisia tarkoituksia varten.
- 20 Asianosaiset ovat yhtä mieltä siitä (ja Tribunal yhtyy tähän näkemykseen), että edellä esitetyt a ja b kohdan edellytykset täyttyvät, joten tässä valituksessa riidanalainen on ainoastaan c kohdan edellytys. GEAES väittää, että arvosetelien toimitus tapahtuu yksinomaan sen yrityksen varsinaisia tarkoituksia varten ja ettei 26 artiklan 1 kohdan b alakohdalla näin ollen sovelleta. HMRC:llä on asiasta päinvastainen näkemys.
- 21 First Tier Tribunal katsoo, että nyt käsiteltävässä valituksessa kyseessä olevissa olosuhteissa herää todellisia epäilyjä siitä, miten arvonlisäverodirektiivin [– –] 26 artiklan 1 kohdan b alakohdan käsitettä ”omaan tai henkilöstönsä yksityiseen käyttöön tai yleisesti ottaen muita kuin yrityksen varsinaisia tarkoituksia varten” olisi tulkittava ja sovellettava.
- 22 Asianosaiset erottavat tarkoituksen, jossa työnantaja antaa arvoseteleitä työntekijöille, ja tarkoituksen, johon työntekijä käyttää arvoseteliä. Näitä eriäviä lähestymistapoja 26 artiklan 1 kohdan b alakohdan tulkintaan ei ilmeisestikään ole ratkaistu unionin tuomioistuimen 16.10.1997 antamalla tuomiolla *Julius Fillibeck Söhne v. Finanzamt Neustadt* (C-258/95, EU:C:1997:491) [– –] (jäljempänä tuomio *Fillibeck*), 11.12.2008 antamalla tuomiolla *Danfoss ja AstraZeneca* (C-371/07, EU:C:2008:711) [– –] (jäljempänä tuomio *Danfoss*) ja 29.7.2010 antamalla tuomiolla *Astra Zeneca UK* (C-40/09, EU:C:2010:450) [– –] (jäljempänä tuomio *Astra Zeneca*) nyt käsiteltävässä valituksessa kyseessä olevien kaltaisissa olosuhteissa.

[alkup. s. 5] Yhteenveto asianosaisten lausumista

GEAES:n lausumat

- 23 GEAES väittää, ettei kyseessä ole 26 artiklan 1 kohdan b alakohdan perusteella tavanomaisen verokannan mukaisesti verotettava suoritus. *Above and Beyond* -ohjelma on päinvastoin GEAES:n Yhdistyneessä kuningaskunnassa harjoittamaan liiketoimintaan liittyvä yleiskulu, ja henkilöstön ohjelmasta saama hyöty on toissijaista.
- 24 GEAES erottaa arvosetelien henkilöstölle antamiseen liittyvän oman *tarkoituksensa* ja henkilöstön jäsenen arvosetelin käytön (omaan käyttöön). Koska arvosetelien henkilöstölle antaminen tapahtuu GEAES:n yrityksen varsinaisia tarkoituksia varten, GEAES väittää, että arvosetelin antaminen ei kuulu 26 artiklan 1 kohdan b alakohdan soveltamisalaan ja ettei kyseessä ole verotettava palvelu.
- 25 GEAES myös väittää, että tämä lähestymistapa 26 artiklan tulkintaan on yhdenmukainen unionin tuomioistuimen tuomioiden *Danfoss* ja *Fillibeck* kanssa,

koska (voileipään oikeuttavien arvostelien myöntämiseen tai ilmaisen kuljetuksen työntekijöille tarjoamiseen liittyvä) veronmaksajan keskeinen tavoite oli varmistaa liiketoimintansa kitkaton sujuminen. Yksityinen käyttö oli siihen nähden toissijaista. GEAES väittää, että samat perustelut pätevät nyt käsiteltävään valitukseen. GEAES erottaa tuomion Astra Zeneca taustalla olleet olosuhteet, koska kyseisessä asiassa henkilöstöllä oli mahdollisuus valita, ottaako se osan palkastaan arvosteleina – kun taas Above & Beyond -ohjelmassa myönnettävien keskitason palkintojen tapauksessa henkilöstön jäsenellä ei ollut mahdollisuutta valita joko käteissuoritusta tai arvosteleita, sillä saatavilla on ainoastaan arvosteleitä.

HMRC:n lausumat

- 26 HMRC väittää, että 26 artiklan 1 kohdan b alakohtaa sovelletaan, koska arvostelit annetaan henkilöstölle sen yksityiseen käyttöön – henkilöstön jäsenten henkilökohtaiseen kulutukseen [– –] GEAES:n liiketoiminnan ulkopuolella. Arvostelien antaminen henkilöstölle täyttää näin ollen kaikki 26 artiklan 1 kohdan b alakohdan soveltamisedellytykset, joten tästä palvelusta on maksettava myyntiin sisältyvää veroa. HMRC:n mukaan sillä, että arvostelien henkilöstölle antamisella voi olla jokin GEAES:n yritykseen liittyvä tarkoitus, ei ole merkitystä. Toisin sanoen HMRC väittää, että koska 26 artiklan 1 kohdan b alakohdassa säädetty henkilöstön yksityistä käyttöä koskevat edellytykset täyttyvät, ei ole tarpeen tarkastella sitä, annetaanko arvostelit mahdollisesti yrityksen varsinaisia tarkoituksia varten.
- 27 HMRC:n mukaan 26 artiklan säännöksiä on tulkittava objektiivisesti, ja näin ollen on merkityksetöntä, mitä GEAES pitää arvostelien antamisen tarkoituksena.

Ennakkoratkaisukysymykset

- 28 Neuvoston direktiivin 2006/112/EY 26 artiklan 1 kohdan b alakohdan valossa First Tier Tribunal (Tax Chamber) esittää kunnioittavasti Euroopan unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

1) Muodostaako se, että verovelvollinen antaa osana työstään hyvin suorituvien työntekijöiden palkitsemisohjelmaa työntekijöille arvosteleitä, jotka voidaan käyttää kolmansina osapuolina olevissa vähittäiskaupoissa, direktiivin 2006/112 26 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettuna ”omaan tai henkilöstönsä yksityiseen käyttöön tai yleisesti ottaen muita kuin yrityksen varsinaisia tarkoituksia varten” suoritettuna palveluna?

2) Onko ensimmäiseen kysymykseen annettavan vastauksen kannalta merkitystä sillä, että arvostelien henkilöstölle antaminen tapahtuu verovelvollisen yrityksen varsinaisia tarkoituksia varten?

[alkup. s. 6] 3) Onko ensimmäiseen kysymykseen annettavan vastauksen kannalta merkitystä sillä, että henkilöstön jäsenille annettavat arvostelit on

tarkoitettu heidän omaan käyttöönsä ja että niitä voidaan käyttää henkilöstön jäsenten yksityiseen käyttöön?

TYÖASIAKIRJA