

**Asia C-218/21**

**Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 98 artiklan 1 kohdan nojalla esitetyn  
ennakkoratkaisupyynnön tiivistelmä:**

**Jättämispäivä:**

1.4.2021

**Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:**

Supremo Tribunal Administrativo (Portugali)

**Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:**

17.2.2021

**Valittaja:**

Autoridade Tributária e Aduaneira

**Vastapuoli:**

DSR. — Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, S. A.

---

**Kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian kohde**

Verotus; arvonlisävero; alempien arvonlisäverokantojen soveltaminen hissien korjaus- ja huoltopalveluihin liittyviin työsuorituksiin.

Pääasia koskee Autoridade Tributária e Aduaneiran tekemää valitusta, jossa vaaditaan Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (Porton hallinto- ja verituomioistuin, Portugali) 16.10.2017 antaman sellaisen tuomion kumoamista, jolla hyväksyttiin valitus, jonka DSR. — Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA oli tehnyt arvonlisäveropäätöksistä, jotka koskivat vuoden 2007 tammi-joulukuulta maksettavia arvonlisäveroja korkoineen, eli 123 442,31 euron ja 21 226,57 euron suuruisia määriä.

**Ennakkoratkaisupyynnön kohde ja oikeudellinen perusta**

Unionin oikeuden tulkinta: SEUT 267 artikla.

## **Ennakkoratkaisukysymykset**

I. Onko Euroopan unionin oikeuden ja erityisesti [kuudennen] arvonlisäverodirektiivin liitteen IV kanssa yhteensopivana pidettävä arvonlisäverolain liitteenä olevan luettelon I 2.27 kohdan soveltamista siten, että se kattaa hissien korjauksen ja huollon, jonka suorittaa edellä esitettyssä tosiseikastokuvauksessa tarkoitettu yritys, ja että alennettua arvonlisäverokantaa on siten sovellettava?

II. Onko Euroopan unionin oikeuden ja erityisesti [kuudennen] arvonlisäverodirektiivin liitteen IV kanssa yhteensopivana pidettävä arvonlisäverolain mainitun säännöksen soveltamista siten, että lisäksi otetaan huomioon muita kansallisia säännöksiä, eli siviililain 1207 §, 204 §:n 1 momentin e kohta ja 3 momentti ja 1421 §:n 2 momentin b kohta (säännökset, joissa määritellään urakasopimuksen ja kiinteistön käsitteet ja joiden perusteella oletetaan, että hissi on asuinosakeyhtiön yhteinen osa)?

## **Unionin oikeussäännöt, joihin asiassa viitataan**

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annettu neuvoston direktiivi 2006/112/EY (erityisesti mainitun direktiivin liitteessä IV, jonka otsikko on ”Luettelo 106 artiklassa tarkoitetuista palveluista”, oleva 2 kohta)

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta - yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste 17.5.1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 22.10.1999

## **Kansalliset oikeussäännöt, joihin asiassa viitataan**

Arvonlisäverolaki, joka on hyväksytty 26.12.1984 annetulla lailla nro 394-B/84 (Diário da República, I-sarja, nro 297, täydennysosa 1, 26.12.1984), sellaisena kuin se on nykyisin voimassa, ja erityisesti luettelon I (Tavarat ja palvelut, joihin sovelletaan alennettua verokantaa), joka on osa lukua VII (Loppusäännökset), 2.27 kohta

Siviililaki, joka on hyväksytty 25.11.1966 annetulla asetuksella nro 47344/66 (Diário do Governo nro 274/1966, I-sarja, 25.11.1966), sellaisena kuin se on nykyisin voimassa, erityisesti 204 §:n 1 momentin e kohta, 1207 artikla ja 1421 artikla

4.4.2000 annettu laki nro 3-B/2000 (Valtion yleinen talousarvio vuodelle 2000), jolla arvonlisäverolain liitteenä olevaan luetteloon I lisättiin 2.24 kohta (nykyisin 2.27 kohta)

Laki nro 32-B/2002, 30.12.2002 (Valtion yleinen talousarvio vuodelle 2003)

Laki nro 55-B/2004, 30.12.2004 (Valtion yleinen talousarvio vuodelle 2005)

Arvonlisäveroista vastaavan palveluyksikön 7.8.2000 päivätty kiertokirje nro 30025 ja 4.4.2001 päivätty kiertokirje nro 30036

### **Yhteenveto tosiseikoista ja menettelystä pääasiassa**

- 1 DSR. — Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA on yritys, joka valmistaa hissejä, kuormanostureita ja liukuhihnoja ja joka myös tarjoaa hissien korjaus- ja huoltopalveluja.
- 2 Yrityksessä tehtiin 11.10.2011—14.11.2011 verotarkastus, jonka yhteydessä se käytti oikeuttaan tulla kuulluksi.
- 3 Verotarkastuksen päätteeksi laadittiin 30.12.2011 verotarkastuskertomus, jossa veroviranomainen totesi, että *”verovelvollisen verotuksellinen tilanne oli lainvastainen, koska se sovelsi alennettua verokantaa tarjoamiinsa hissien asennus- ja korjauspalveluihin, joita veroviranomaisen mukaan ei voida verotuksellisesti kohdella tällä tavalla, vaan joihin on sovellettava tavanomaista verokantaa. Nyt kyseessä olevassa asiassa verovelvollinen henkilö laskuttaa tavanomaisen verokannan mukaisen arvonlisäveron kaikista materiaaleista ja soveltaa alennettua verokantaa ainoastaan työsuoritukseen. On myös todettu, että siltä osin kuin on kyse mainittuihin kiertokirjeisiin sisältyvistä muista ohjeista, verovelvollisen tilanne ei ollut ristiriidassa kyseisten kiertokirjeiden kanssa. Vastaavasti on todettu, että verovelvollinen on virheellisesti soveltanut alennettua verokantaa sen työsuorituksen arvon osalta, jota on käytetty hissien korjaus- ja huoltopalveluihin, koska tältä osin olisi pitänyt soveltaa tavanomaista verokantaa.”*
- 4 Sen jälkeen, kun verovelvolliselle oli annettu tiedoksi arvonlisäveropäätökset, jotka koskivat edellä mainittuja määriä, verovelvollinen teki valituksen, joka hyväksyttiin sillä perusteella, että työsuoritukseen, joka suoritettiin hissien korjaus- ja huoltopalvelujen osalta, sovellettiin arvonlisäverolain liitteenä olevan luettelon I 2.27 kohdan (aiemmin 2.24 kohta) mukaisesti viiden prosentin verokantaa, vahvistaen siten näkemyksensä, jonka mukaan *”hissit ovat rakennusten erottamaton osa”* ja *”kyseisen alennetun verokannan soveltamista ei voida sulkea pois silloin kun on kyse hissien korjaus- ja huoltotöistä, sillä edellytyksellä, että kyseiset työt suoritetaan kyseisessä säännöksessä edellytetyllä tavalla urakkasopimuksen perusteella ja että kyseistä verokantaa sovelletaan ainoastaan työsuoritukseen”*.
- 5 Administração Tributária e Aduaneira valitti kyseisestä ratkaisusta ennakkoratkaisua pyytävään tuomioistuimeen ja esitti, että valituksenalaista tuomiota rasittaa oikeusvirhe.

- 6 Ministério Público on nostanut esiin unionin oikeuden osalta esille tulkintaan liittyviä epäilyksiä, jotka ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin jakaa, joten mainittu tuomioistuin on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle kaksi ennakkoratkaisukysymystä.

### **Pääasian asianosaisten keskeiset perustelut**

- 7 Pääasian valittajan mukaan Euroopan unionin tuomioistuin (EUT) on jo ottanut kantaa kysymykseen, joka koskee alennettujen verokantojen soveltamisen laillisuutta, ja että kyseisen oikeuskäytännön mukaisesti on tärkeää selventää sitä mahdollisuutta, että jäsenvaltiot voivat soveltaa alennettua verokantaa koko [kuudennen direktiivin) liitteessä H mainittuun ryhmään tai vain osaan siitä, mikä merkitsee sitä, että kuten unionin tuomioistuin on todennut 8.5.2003 antamassaan tuomiossa, alennetun verokannan soveltaminen on mahdollista rajata tavaroiden tai palvelujen tarjoamisen konkreettisiin tai erityisiin tapauksiin, mikä on johdonmukaista, kun otetaan huomioon periaate, jonka mukaan oikeusvarmuuteen liittyvistä syistä laajennuksia tai poikkeuksia on tulkittava suppeasti.
- 8 Valittaja esittää tässä yhteydessä, että nyt käsiteltävässä asiassa vastapuoli laskuttaa kaikki työn sisältämät materiaalit tavanomaisen verokannan mukaisesti ja soveltaa alennettua verokantaa ainoastaan työsuoritukseen. Hissien osalta suoritettujen palvelujen sulkeminen alennetun verokannan soveltamisalan ulkopuolelle perustuu unionin oikeuteen, erityisesti ehdotukseen neuvoston direktiiviksi direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta alennettujen arvonlisäverokantojen osalta (erityisesti 44 kohta).
- 9 Valittajana oleva veroviranomainen riitauttaa myös vastapuolen näkemyksen siitä, että laki on selvä siinä vahvistettujen poikkeusten osalta. Veroviranomainen nimittäin katsoo, että on aiheellista noudattaa systemaattista, historiallista ja erityisesti teleologista lähestymistapaa, jotta kyseistä normia voidaan tulkita oikein. Tämän tulkinnan on kyseisen viranomaisen mukaan oltava suppea ottaen huomioon esitetyt perusteet, kyseisen säännöksen asiayhteys ja koko filosofia, joka on Euroopan yhteisön arvonlisäverojärjestelmän luomisen ja kehityksen taustalla.
- 10 Argumenttinsa tueksi veroviranomainen vetoaa näkemyksiin, jotka on esitetty tätä kysymystä koskevissa Euroopan komission tiedonannoissa, ja erityisesti 2.6.2003 annettuun tiedonantoon COM (2003) 309 lopullinen, jonka 3.3.1 kohdassa todetaan, että useimmat jäsenvaltiot, jotka ovat soveltaneet kyseistä toimenpidettä, ovat rajoittaneet sen soveltamisalaa asuntojen iän tai töiden luonteen perusteella, ja jossa esitetään tiivistetysti syyt, jotka ovat johtaneet sen mahdollisuuden syntyyn, joka koskee alennetun verokannan soveltamista tällaisiin palveluihin.
- 11 Veroviranomainen toteaa yhteenvetonaan, että hissien korjaus- ja huoltopalvelujen laskutetun työsuorituksen arvon osalta on sovellettu virheellisesti alennettua verokantaa, kun olisi pitänyt soveltaa tavanomaista verokantaa, mikä on johtanut

siihen, että arvonlisäveroa on jäänyt maksamatta edellä mainittujen määrien verran.

- 12 Vastapuoli sitä vastoin uudistaa edellä 4 kohdassa esittämänsä argumentit.

### **Yhteenveto ennakkoratkaisupyynnön perusteluista**

- 13 Ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin yhtyy Ministério Públicon näkemyskseen siitä, että on ”hyvin epätodennäköistä”, että voimassa olevan unionin oikeuden mukaan olisi mahdollista laskuttaa hissien korjaus- ja huoltopalveluihin liittyvästä työsuorituksesta arvonlisäverodirektiivin liitteen IV, jossa säädetään alennetusta verokannasta siltä osin kuin on kyse ”yksityisasuntojen uudistamisesta ja korjauksesta lukuun ottamatta tarvikkeita, jotka muodostavat merkittävän osan palvelusuorituksen arvosta”, mukaisesti.
- 14 Ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin katsoo – toisin kuin valittaja, jonka mukaan kyseistä lainsäädäntöä on tulkittava suppeasti ja jätettävä näin ollen hissien korjauspalvelut sen ulkopuolelle –, ettei EUT:n oikeuskäytännössä ole otettu nimenomaisesti kantaa siihen, onko säännös, joka sisältyy arvonlisäverolain liitteenä olevan luettelon I 2.27 kohtaan ja jolla valituksenalainen tuomio on perusteltu, yhteensopiva unionin oikeuden kanssa.
- 15 Jos verovelvollisen perustelut, jotka on vahvistettu valituksenalaisessa tuomiossa, hyväksytään, se, että nyt käsiteltävässä asiassa sovellettaisiin alennettua verokantaa, seuraisi käsitteen ”asuinikäyttöön tarkoitettua kiinteistöä koskeva työurakka” tulkittamisesta siten, että käsite kattaa hissien korjauspalvelut.
- 16 Ensimmäisellä ennakkoratkaisukysymyksellä pyritään nimenomaan selvittämään, onko edellä mainitussa 2.27 kohdassa olevaa kansallista säännöstä tulkittava siten, että se kattaa tällaiset palvelut.
- 17 Toisella ennakkoratkaisukysymyksellä pyritään selvittämään, että kun otetaan huomioon, että yksityisoikeudessa hissien katsotaan olevan rakennuksen yhteisiä osia, voidaanko tätä luokittelua soveltaa sellaisenaan verotuksen alalla (vastapuolena olevan yrityksen näkemys), vai onko verotuksen alalla päinvastoin omaksuttava käsitteen suppeampi tulkinta, kuten valittajana olevan veroviranomaisen väittää.
- 18 Molemmilla kysymyksillä on lopulta sama tarkoitus, eli se, että unionin tuomioistuimelta saadaan vastaus kysymykseen, kumpi keskenään vastakkaisista näkemyksistä – veroviranomaisen suppea tulkinta vai vastapuolena olevan yrityksen laajempi tulkinta – on hyväksyttävä, kun otetaan huomioon unionin oikeus ja erityisesti arvonlisäverodirektiivin liite IV siltä osin kuin on kyse alennetun verokannan soveltamisesta kyseisiin palveluihin.