



# Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)

10 päivänä heinäkuuta 2014\*

Verotus — Arvonlisävero — Direktiivi 77/388/ETY — 17 artiklan 5 kohdan kolmannen alakohdan c alakohta — 19 artikla — Ostoihin sisältyvän veron vähentäminen — Leasingtoimet — Sekakäytössä olevat tavarat ja palvelut — Suoritettavan arvonlisäverovähennyksen määrän määrittämisestä koskeva sääntö — Poikkeusjärjestelmä — Edellytykset

Asiassa C-183/13,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Supremo Tribunal Administrativo (Portugali) on esittänyt 16.1.2013 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 12.4.2013, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

**Fazenda Pública**

vastaaan

**Banco Mais SA,**

UNIONIN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja L. Bay Larsen, varapresidentti K. Lenaerts, joka hoitaa neljännen jaoston tuomarin tehtäviä, sekä tuomarit M. Safjan, J. Malenovský (esittelevä tuomari) ja K. Jürimäe,

julkisasiamies: M. Szpunar,

kirjaaja: johtava hallintovirkamies M. Ferreira,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 6.3.2014 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Portugalin hallitus, asiamiehinään L. Inez Fernandes ja R. Laires,
- Suomen hallitus, asiamiehenään J. Heliskoski,
- Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehinään J. Beeko ja V. Kaye, avustajinaan barrister O. Thomas ja barrister R. Hill,
- Euroopan komissio, asiamiehinään M. Afonso ja C. Soulay,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

\* Oikeudenkäyntikieli: portugali.

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; sellaisena kuin se on muutettuna neuvoston 10.4.1995 antamalla direktiivillä 95/7/EY, EYVL L 102, s. 18; jäljempänä kuudes direktiivi) 17 artiklan tulkintaa.
- 2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Fazenda Pública (verohallinto) ja leasingyhtiö Banco Mais SA (jäljempänä Banco Mais) ja joka koskee laskusääntöä, jota käyttämällä määritetään sen arvonlisäveron vähennysoikeus, joka on maksettava tai maksettu sellaisten tavaroiden ja palvelujen hankinnasta, joita käytetään sekä vähennykseen oikeuttaviin että vähennykseen oikeuttamattomiin liiketoimiin (jäljempänä sekakäytössä olevat tavarat ja palvelut).

### Asiaa koskevat oikeussäännöt

#### *Unionin oikeus*

- 3 Kuudennen direktiivin 17 artiklan, jonka otsikko on ”Vähennysoikeuden syntyminen ja laajuus”, 2 ja 5 kohdassa säädetään seuraavaa:

”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;

--

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:

- a) oikeuttaa verovelvollisen laskemaan toimintansa jokaiselle toimialalle erillisen suhdeluvun, jos jokaisesta toimialasta pidetään erillistä kirjanpitoa;
- b) velvoittaa verovelvollisen laskemaan toimintansa jokaiselle toimialalle erillisen suhdeluvun ja pitämään jokaisesta toimialasta erillistä kirjanpitoa;
- 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];

- d) oikeuttaa tai velvoittaa verovelvollisen tekemään ensimmäisessä alakohdassa tarkoitetun säännön mukaisesti vähennyksen jokaisen sellaisen tavarahan tai palvelun osalta, joka käytetään siinä tarkoitettuun liiketoimeen;
- e) määrätä, että merkityksetöntä arvonlisäveroa, jota verovelvollinen ei voi vähentää, ei oteta huomioon.”
- 4 Kuudennen direktiivin 19 artiklan, jonka otsikko on ”Vähennyksen suhdeluvun laskeminen”, 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.”

#### *Portugalin oikeus*

- 5 Arvonlisäverokoodeksin (Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado), sellaisena kuin sitä sovellettiin verovuoteen 2004 (jäljempänä CIVA), 23 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Jos verovelvollinen toimintaansa harjoittaessaan tekee sellaisia tavaroiden luovutuksia tai palvelujen suorituksia, joista osa ei oikeuta arvonlisäveron vähentämiseen, ostoihin sisältyvästä verosta voidaan vähentää ainoastaan se prosenttiosuus, joka vastaa vähennykseen oikeuttavien liiketoimien vuotuista määrää.

2. Verovelvollinen voi sen estämättä, mitä 1 momentissa säädetään, tehdä vähennyksen kaikkien tavaroiden tai palvelujen tai niiden osan tosiasiallisen käyttötarkoituksen mukaan, mikäli verovelvollinen ilmoittaa tästä etukäteen veroviranomaiselle, tämän kuitenkin rajoittamatta veroviranomaisen mahdollisuutta asettaa verovelvolliselle erityisiä ehtoja tai lopettaa tämä menettely silloin, kun verotuksessa todetaan merkittäviä vääristymiä.

3. Veroviranomainen voi velvoittaa verovelvollisen toimimaan 2 momentin mukaisella tavalla

- a) jos verovelvollinen harjoittaa erillisiä taloudellisia toimintoja
- b) jos 1 momentissa tarkoitetun menettelyn soveltaminen johtaa merkittäviin vääristymiin verotuksessa.

4. Edellä 1 momentissa tarkoitettu vähennysprosenttiosuus lasketaan murtolukuna, jonka osoittajana on 19 §:n ja 20 §:n 1 momentin nojalla vähennykseen oikeuttavien tavaroiden luovutusten ja palveluiden suoritusten vuotuinen veroton määrä ja nimittäjänä kaikkien verovelvollisen toteuttamien liiketoimien vuotuinen veroton määrä, mukaan luettuina verosta vapautetut toimet tai arvonlisäveron soveltamisalan ulkopuolelle jäävät toimet, muun muassa verottomat tukipalkkiot, jos ne eivät ole laitteistotukea.

5. Edellä 4 momentissa tarkoitettussa laskelmassa ei kuitenkaan oteta huomioon sellaisten käyttöomaisuuteen kuuluvien tavaroiden luovutuksia, joita on käytetty yrityksen toiminnassa, eikä sellaisia kiinteistö- ja rahoitustoimia, jotka ovat liittäneisiä verovelvollisen harjoittamaan toimintaan nähden.

--”

### **Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys**

- 6 Banco Mais on autoleasingtoimintaa sekä muuta rahoitustoimintaa harjoittava pankki.
- 7 Unionin tuomioistuimen käytettävissä olevasta asiakirja-aineistosta käy ilmi, että Banco Mais toteuttaa näitä toimintoja harjoittaessaan sekä vähennykseen oikeuttavia liiketoimia että vähennykseen oikeuttamattomia liiketoimia. Banco Mais käyttää tässä yhteydessä tavaroita ja palveluja, joita käytetään yksinomaan jompaankumpaan näistä liiketoimien lajeista, sekä sekakäytössä olevia tavaroita ja palveluja, joiden hankinnasta sen on maksettava arvonlisävero.
- 8 Banco Mais vähensi verovuodelta 2004 täysimääräisesti niiden tavaroiden ja palvelujen hankintaan sisältyneen arvonlisäveron, joita käytettiin yksinomaan vähennykseen oikeuttaviin liiketoimiin, joihin kuului ajoneuvojen hankinta kyseisen pankin harjoittamaa leasingtoimintaa varten.
- 9 Banco Mais laski sekakäytössä olevien tavaroiden ja palvelujen osalta vähennyksen suhdelukunsa murtolukuna, jonka osoittajana oli vähennykseen oikeuttavista rahoitustoimista perityt palkkiot, joihin oli lisätty vähennykseen oikeuttavasta leasingtoiminnasta saatu liikevaihto, ja jonka nimittäjänä oli kaikista rahoitustoimista perityt palkkiot, joihin oli lisätty koko leasingtoiminnasta saatu liikevaihto. Tämän menetelmän perusteella Banco Mais katsoi käytännössä, että 39 prosenttia näistä tavaroista ja palveluista maksettavasta tai maksetusta arvonlisäverosta oli vähennyskelpoista.
- 10 Vuoden 2007 aikana toteutetun verovuoteen 2004 kohdistuneen verotarkastuksen jälkeen Fazenda Pública määräsi Banco Maisin maksamaan 7.2.2008 tekemällään päätöksellä arvonlisäveron jälkiveron korvauksen luonteisine korkoineen sillä perusteella, että kyseisen yhtiön vähennysoikeutensa laskemisessa käyttämä menetelmä oli johtanut merkittäviin vääristymiin maksettavan veron määrän määrittämisessä.
- 11 Fazenda Pública ei kyseenalaistanut kyseisessä päätöksessä Banco Maisin mahdollisuutta laskea muita luottotoimia kuin leasingtoimia koskevan vähennyksen suhdelukunsa pääasiallisesti vähennykseen oikeuttavista liiketoimista perittyjä palkkioita koskevan osuuden perusteella. Kyseinen viranomaisen katsoi leasingtoimien osalta sen sijaan, että vähennyksen suhdeluvun laskeminen oli vääristynyt sen johdosta, että vähennykseen oikeuttavista liiketoimista saadun liikevaihdon osuutta oli käytetty perusteena ilman, että kyseisestä liikevaihdosta oli vähennetty ajoneuvojen hankintakustannuksista korvaukseksi saatua vuokrien osuutta.
- 12 Banco Mais riitautti Tribunal Tributário de Lisboassa 6.5.2008 nostamallaan kanteella Fazenda Públicaan 7.2.2008 tekemän päätöksen.
- 13 Kyseinen tuomioistuin hyväksyi Banco Maisin nostaman kanteen sillä perusteella, että veroviranomainen oli tulkinnut CIVA:n 23 §:n 4 momenttia contra legem, koska kyseisessä säännöksessä säädettiin, ilman että siinä viitattiin leasingtoimintoja koskevaan poikkeukseen, että sekakäytössä olevien tavaroiden ja palvelujen suhdeluku oli laskettava vähennykseen oikeuttavista liiketoimista saadun liikevaihdon osuuden perusteella. Bancon Maisin olisi pitänyt saada tämän säännöksen nojalla ottaa vuokralleottajien maksamat vuokrat huomioon kokonaisuudessaan.

- 14 Fazenda Pública valitti ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen ensimmäisessä oikeusasteessa annetusta tuomiosta ja väitti lähinnä, ettei oikeusriita koske CIVA:n 23 §:n 4 momentin, jossa selvennetään kyseisen säännöksen 1 momentissa säädettyä vähennyssääntöä, tulkintaa vaan viranomaisten mahdollisuutta vaatia verovelvolliselta, että tämä määrittää vähennysoikeutensa laajuuden kyseessä olevien tavaroiden ja palvelujen käyttötarkoituksen perusteella, jotta merkittävä vääristymä verotuksessa saataisiin poistettua. Fazenda Públican mukaan Banco Maisin käyttämä menetelmä, jonka mukaan murtoluvun, jonka perusteella se oli määrittänyt vähennyksen suhdelukunsa, osoittajaan ja nimittäjään sisällytettiin asiakkaiden leasingsopimustensa perusteella maksamat vuokrat kokonaisuudessaan, johtaisi tällaiseen vääristymään, koska muun muassa se vuokrien osuus, joka on korvausta ajoneuvojen hankinnasta, ei kuvasta verollisiin liiketoimiin kohdennettavissa olevaa todellista osuutta sekakäytössä olevien tavaroiden ja palvelujen kustannuksista.
- 15 Supremo Tribunal Administrativo on täten päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko leasingsopimuksessa, jossa asiakas maksaa vuokraa, joka muodostuu lyhennyksestä, koroista ja muista maksuista, tämä maksettu vuokra sisällytettävä kokonaisuudessaan suhdeluvun nimittäjään vai onko huomioon otettava sen sijaan yksinomaan korot, sillä nämä muodostavat korvauksen tai voiton, jonka pankki saa toiminnastaan leasingsopimuksen nojalla?”

### **Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu**

- 16 Unionin tuomioistuimen käytettävissä olevasta asiakirja-aineistosta käy ilmi, että pääasia koskee Fazenda Públican sen päätöksen lainmukaisuutta, jossa laskettiin uudelleen Banco Maisin vähennysoikeus sekakäytössä olevien tavaroiden ja palvelujen osalta soveltamalla CIVA:n 23 §:n 2 momentissa säädettyä vähennysjärjestelmää.
- 17 Viimeksi mainitun säännöksen mukaan on kuitenkin niin, kun sitä luetaan yhdessä CIVA:n 23 §:n 3 momentin kanssa, että mikäli verotuksessa ilmenee merkittäviä vääristymiä, verovelvollinen voidaan velvoittaa suorittamaan arvonalisäverovähennys kaikkien tavaroiden ja palvelujen tai niiden osan tosiasiallisen käyttötarkoituksen mukaisesti.
- 18 Mainitussa säännöksessä toistetaan siten lähinnä kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan kolmannen alakohdan c alakohdassa mainittu vähennysoikeuden määrittämissääntö, jota on pidettävä poikkeussäännöksenä kyseisen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan ensimmäisessä alakohdassa ja 19 artiklan 1 kohdassa säädettyyn sääntöön nähden.
- 19 Näin ollen CIVA:n 23 §:n 2 momenttia on Portugalin hallituksen suullisessa käsittelyssä vahvistaman tavoin pidettävä säännöksenä, jolla kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan kolmannen alakohdan c alakohta saatetaan osaksi asianomaisen jäsenvaltion kansallista oikeutta.
- 20 Esitetty kysymys on näin ollen ymmärrettävä niin, että se koskee lähinnä sitä, onko kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan kolmannen alakohdan c alakohta tulkittava siten, että se on esteenä sille, että jäsenvaltio velvoittaa pääasian kaltaisessa tilanteessa pankin, joka harjoittaa muun muassa leasingtoimintaa, sisällyttämään murtoluvun, jonka perusteella määritetään yksi ainoa vähennyksen suhdeluku kaikille sen sekakäytössä oleville tavaroille ja palveluille, osoittajaan ja nimittäjään vain korkoja vastaavan osuuden asiakkaiden leasingsopimustensa perusteella maksamista vuokrista.
- 21 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan unionin oikeuden säännöksen tai määräyksen tulkittamisessa on otettava huomioon sen sanamuoto sekä asiayhteys ja sillä lainsäädännöllä tavoitellut päämäärät, jonka osa säännös tai määräys on (tuomio SGAE, C-306/05, EU:C:2006:764, 34 kohta).

- 22 Käsiteltävässä asiassa kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan kolmannen alakohdan c alakohdassa säädetään, että jäsenvaltio voi oikeuttaa tai velvoittaa verovelvollisen tekemään arvonlisäverovähennyksen kaikkien tavaroiden ja palvelujen tai niiden osan käytön perusteella.
- 23 Jäsenvaltio voi kyseisen säännöksen sanamuodon perusteella säätää vähennysjärjestelmästä, jossa otetaan huomioon asianomaisten tavaroiden ja palvelujen tai niiden osan käytön erityispiirteet.
- 24 Koska kuudenteen direktiiviin ei sisälly muuta ohjeistusta tässä yhteydessä mahdollisesti käytettävistä säännöistä, jäsenvaltioiden on vahvistettava ne (ks. vastaavasti tuomio Royal Bank of Scotland, C-488/07, EU:C:2008:750, 25 kohta ja tuomio Crédit Lyonnais, C-388/11, EU:C:2013:541, 31 kohta).
- 25 Yhtäältä on nimittäin niin, kuten kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan ja 19 artiklan 1 kohdan sanamuodosta käy selvästi ilmi, että viimeksi mainitussa säännöksessä viitataan ainoastaan kyseisen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettuun vähennyksen suhdeluukuun ja siinä vahvistetaan siten yksityiskohtainen laskutapa ainoastaan kyseisen 17 artiklan 5 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitetuille tilanteille (ks. vastaavasti tuomio Royal Bank of Scotland, EU:C:2008:750, 22 kohta).
- 26 Toisaalta on huomattava, että vaikka kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohdassa säädetään, että kyseistä laskusääntöä sovelletaan kaikkiin verovelvollisen hankkimiin sekakäytössä oleviin tavaroihin ja palveluihin, kyseisen 17 artiklan 5 kohdan kolmas alakohda – joka sisältää myös sen c alakohdassa mainitun säännöksen – sisältää ilmaisun ”kuitenkin”, mikä tarkoittaa, että mainitusta laskusäännöstä on olemassa poikkeuksia (tuomio Royal Bank of Scotland, EU:C:2008:750, 23 kohta).
- 27 Käyttäessään kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan kolmannen alakohdan c alakohdassa annettua mahdollisuutta poiketa kyseisessä direktiivissä säädetyistä laskusäännöistä jäsenvaltioiden on noudatettava mainitun direktiivin tarkoitusta ja systematiikkaa sekä periaatteita, joihin yhteinen arvonlisäverojärjestelmä perustuu (tuomio BLC Baumarkt, C-511/10, EU:C:2012:689, 22 kohta ja tuomio Crédit Lyonnais, EU:C:2013:541, 52 kohta).
- 28 Oikeuskäytännössä on tässä yhteydessä muistutettu, että vähennysjärjestelmällä pyritään vapauttamaan elinkeinonharjoittaja kokonaan kaiken taloudellisen toiminnan yhteydessä maksetusta tai maksettavasta arvonlisäverosta. Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä takaa näin ollen täydellisen neutraalisuuden kaiken taloudellisen toiminnan verorasituksen suhteen riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta edellyttäen, että kyseinen toiminta sinänsä on lähtökohtaisesti arvonlisäverollista (tuomio Royal Bank of Scotland, EU:C:2008:750, 15 kohta).
- 29 Unionin tuomioistuin on lisäksi todennut, että kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan kolmannessa alakohdassa pyritään antamaan jäsenvaltiolle mahdollisuus ottaa huomioon verovelvollisten tiettyjen toimintojen erityispiirteet, jotta päästäisiin tarkempiin tuloksiin vähennysoikeuden laajuutta määritettäessä (ks. vastaavasti tuomio Royal Bank of Scotland, EU:C:2008:750, 24 kohta ja tuomio BLC Baumarkt, EU:C:2012:689, 23 ja 24 kohta).
- 30 Edellä esitetystä seuraa, että kun otetaan huomioon ensimmäiseksi kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan kolmannen alakohdan c alakohdan sanamuoto, toiseksi kyseisen säännöksen asiayhteys, kolmanneksi verotuksen neutraalisuuden periaate ja suhteellisuusperiaate ja neljänneksi kyseisen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan kolmannen alakohdan tarkoitus, jäsenvaltioiden on kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan kolmannen alakohdan c alakohdassa annettua mahdollisuutta käyttäessään varmistettava, että vähennysoikeutta koskevilla yksityiskohtaisilla laskusäännöillä voidaan vahvistaa mahdollisimman tarkasti vähennykseen oikeuttaviin liiketoimiin liittyvän arvonlisäveron osuus (ks. vastaavasti tuomio BLC Baumarkt, EU:C:2012:689, 23 kohta).

- 31 Yhteiseen arvonlisäverojärjestelmään kuuluva neutraalisuuden periaate nimittäin edellyttää, että vähennystä koskevat yksityiskohtaiset laskusäännöt kuvastavat objektiivisesti sitä todellista osuutta sekakäytössä olevien tavaroiden ja palvelujen hankintakustannuksista, joka voidaan kohdentaa vähennykseen oikeuttaviin liiketoimiin (ks. vastaavasti tuomio *Securenta*, C-437/06, EU:C:2008:166, 37 kohta).
- 32 Kuudes direktiivi ei täten ole esteenä sille, että jäsenvaltiot soveltavat tietyn liiketoimen osalta menetelmänä tai jakoperusteena muuta menetelmää kuin liikevaihtoon perustuvaa menetelmää edellyttäen, että kyseisellä menetelmällä taataan, että ostoihin sisältyvän arvonlisäveron vähennyksen suhdeluku määritetään sen perusteella tarkemmin kuin liikevaihtoon perustuvan menetelmän perusteella (ks. vastaavasti tuomio *BLC Baumarkt*, EU:C:2012:689, 24 kohta).
- 33 Tässä yhteydessä on todettava, että vaikka pankin harjoittama pääasiassa kyseessä olevan kaltainen autoleasingtoiminta voi edellyttää tiettyjen sekakäytössä olevien tavaroiden ja palvelujen käyttöä – kuten rakennusten, sähkön tai tiettyjen monialaisten palvelujen käyttöä –, useimmiten tämä käyttö johtuu ennen kaikkea vuokralleantajan ja tämän asiakkaiden välillä tehtyjen sopimusten rahoituksesta ja hallinnoinnista eikä ajoneuvojen käyttöönannosta. Kansallisen tuomioistuimen tehtäviin kuuluu tarkistaa, onko asia näin pääasiassa.
- 34 Tässä tilanteessa vähennysoikeuden laskeminen soveltamalla liikevaihtoon perustuvaa menetelmää, jossa otetaan huomioon asiakkaiden maksamien vuokrien osuutta vastaavat määrät, jotka ovat korvausta ajoneuvojen käyttöönannosta, johtaa ostoihin sisältyvää arvonlisäveroa koskevan vähennyksen suhdeluvun määrittämiseen epätasemmalla kuin *Fazenda Pública* soveltaman menetelmän perusteella; jälkimmäisessä menetelmässä otetaan nimittäin huomioon ainoastaan niitä korkoja vastaava vuokrien osuus, joita on pidettävä vastikkeena vuokralleantajalle aiheutuneista kustannuksista, jotka liittyvät sopimusten rahoitukseen ja hallintointiin, joista kahdesta viimeisimmästä sekakäytössä olevien tavaroiden ja palvelujen käyttö autoleasingtoimien toteuttamiseksi pääasiallisesti johtuu.
- 35 Kaiken edellä esitetyn perusteella esitettyyn kysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan kolmannen alakohdan c alakohtaa on tulkittava siten, ettei se ole esteenä sille, että jäsenvaltio velvoittaa pääasian kaltaisessa tilanteessa pankin, joka harjoittaa muun muassa leasingtoimintaa, sisällyttämään murtoluvun, jonka perusteella määritetään yksi ainoa vähennyksen suhdeluku kaikille sen sekakäytössä oleville tavaroille ja palveluille, osoittajaan ja nimittäjään vain korkoja vastaavan osuuden asiakkaiden leasingsovimustensa perusteella maksamista vuokrasta, kun näiden tavaroiden ja palvelujen käyttö johtuu ennen kaikkea kyseisten sopimusten rahoituksesta ja hallinnoinnista, mikä on ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen tutkittava.

### Oikeudenkäyntikulut

- 36 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 17 artiklan 5 kohdan kolmannen alakohdan c alakohtaa on tulkittava siten, ettei se ole esteenä sille, että jäsenvaltio velvoittaa pääasian kaltaisessa tilanteessa pankin, joka harjoittaa muun muassa leasingtoimintaa, sisällyttämään murtoluvun,**

**jonka perusteella määritetään yksi ainoa vähennyksen suhdeluku kaikille sen sekakäytössä oleville tavaroille ja palveluille, osoittajaan ja nimittäjään vain korkoja vastaavan osuuden asiakkaiden leasingsopimustensa perusteella maksamista vuokrista, kun näiden tavaroiden ja palvelujen käyttö johtuu ennen kaikkea kyseisten sopimusten rahoituksesta ja hallinnoinnista, mikä on ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen tutkittava.**

Allekirjoitukset