



Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kymmenes jaosto)

1 päivänä elokuuta 2022*

Ennakkoratkaisupyyntö – Verotus – Arvonlisävero – Direktiivi 2006/112/EY – 56 artikla – Vakuutuspalvelujen suoritukset – Verotuspaikka – Kolmansina osapuolina olevien yhtiöiden vakuutusyhtiön nimissä ja lukuun suorittamat vahinkoselvityspalvelut

Asiassa C-267/21,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Înalta Curte de Casație și Justiție (ylin tuomioistuin, Romania) on esittänyt 25.3.2021 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 23.4.2021, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Uniqa Asigurări SA

vastaan

Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor

ja

Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kymmenes jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja I. Jarukaitis sekä tuomarit M. Ilešič ja Z. Csehi (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: A. M. Collins,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Uniqa Asigurări SA, edustajanaan R. Bufan, avocat,
- Romanian hallitus, asiamiehinään E. Gane ja A. Rotăreanu,

* Oikeudenkäyntikieli: romania.

– Euroopan komissio, asiamiehinään A. Armenia ja E. A. Stamate,
päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,
on antanut seuraavan

tuomion

- 1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 12.2.2008 annetulla neuvoston direktiivillä 2008/8/EU (EUVL 2008, L 44, s. 11), 59 artiklan tulkintaa.
- 2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat yhtäältä Uniqa Asigurări SA (jäljempänä Uniqa), jonka kotipaikka on Romaniassa, ja toisaalta Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Kansallinen verohallintovirasto – oikaisuvaatimusten käsittelystä vastaava pääosasto, Romania) ja Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (suurten verovelvollisten asioita käsittelevä pääosasto, Romania) (jäljempänä yhdessä veroviranomainen) ja joka koskee tilannetta, jossa arvonlisäveron kantamista varten on määritettävä paikka, jota on pidettävä tiettyjen palvelujen suorituspaikkana.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

Kuudes arvonlisäverodirektiivi

- 3 Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes arvonlisäverodirektiivi) 9 artiklan otsikkona oli ”Palvelujen suoritus”, ja kyseisessä artiklassa säädettiin seuraavaa:

”1. Palvelujen suorituspaikkana on pidettävä paikkaa, jossa suorittajalla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, josta palvelu suoritetaan, taikka jos tällaista kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa ei ole, suorittajan kotipaikkaa tai pysyvää asuinpaikkaa.

2. Kuitenkin:

--

c) palvelujen suorituspaikka sellaisten palvelujen osalta, jotka koskevat

--

– irtaimen aineellisen omaisuuden arviointia,

--

on paikka, jossa nämä suoritukset tosiasiallisesti tehdään;

e) jäljempänä lueteltujen palvelujen osalta, jotka suoritetaan yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneille vastaanottajille tai yhteisöön, mutta muuhun kuin suorittajan maahan sijoittautuneille verovelvollisille, suorituspaikka on paikka, jossa vastaanottajalla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, jolle palvelu suoritetaan, taikka näiden puuttuessa vastaanottajan kotipaikka tai vastaanottajan pysyvä asuinpaikka:

--

– konsulttien, insinöörien, tutkimuslaitosten, asianajajien tai tilintarkastajien suoritukset ja muut vastaavat suoritukset, sekä automaattinen tietojenkäsittely ja tiedon luovutus,

--”

4 Kuudes arvonlisäverodirektiivi on kumottu ja korvattu direktiivillä 2006/112, joka tuli voimaan 1.1.2007.

Direktiivi 2006/112

5 Direktiivin 2006/112 V osasto, jonka otsikko on ”Verollisten liiketoimien paikka”, sisälsi muun muassa 3 luvun, jonka otsikko oli ”Palvelujen suorituspaikka” ja joka sisälsi kyseisen direktiivin 43–59 artiklan.

6 Mainitun direktiivin 56 artiklan 1 kohdan c alakohdassa säädettiin seuraavaa:

”1. Jäljempänä lueteltujen palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa hankkijalla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, jolle palvelu on suoritettu, taikka näiden puuttuessa hankkijan kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka, jos palvelut suoritetaan [Euroopan unionin] ulkopuolelle sijoittautuneille hankkijoille tai [Euroopan unioniin], mutta muuhun kuin suorittajan kotimaahan sijoittautuneille verovelvollisille:

--

c) konsulttien, insinöörien, tutkimuslaitosten, asianajajien tai tilintarkastajien ja kirjanpitäjien suoritukset ja muut vastaavat suoritukset, sekä automaattinen tietojenkäsittely ja tiedon luovutus;

--”

7 Direktiivin 2006/112, sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 2008/8, 59 artiklan c alakohdassa säädetään 1.1.2010 alkaen seuraavaa:

”Seuraavien palvelujen, jotka suoritetaan muulle kuin verovelvolliselle henkilölle, joka on sijoittautunut [unionin] ulkopuolelle tai jonka kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on [unionin] ulkopuolella, suorituspaikka on paikka, johon kyseinen henkilö on sijoittautunut tai jossa henkilön kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on:

--

c) konsulttien, insinöörien, tutkimuslaitosten, lakimiesten ja tilintarkastajien sekä kirjanpitäjien palvelut ja muut vastaavat palvelut, sekä automaattinen tietojenkäsittely ja tiedon luovutus;

--”

Romanian oikeus

8 Verokoodeksista annetun lain nro 571/2003 (Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiassa (jäljempänä verolaki), 133 §:ssä säädetään seuraavaa:

”(1) Palvelujen suorituspaikkana pidetään paikkaa, johon palvelujen suorittaja on sijoittautunut tai jossa sillä on kiinteä toimipaikka, josta palveluja suoritetaan.

(2) Poiketen siitä, mitä 1 momentissa säädetään, seuraavien palvelujen osalta palvelujen suorituspaikkana pidetään:

--

g) paikkaa, johon asiakas, jolle palvelut suoritetaan, on sijoittautunut tai jossa sillä on kiinteä toimipaikka, jos kyseinen asiakas on sijoittautunut [unionin] ulkopuolelle tai sillä on siellä kiinteä toimipaikka tai jos se on verovelvollinen, joka toimii tässä ominaisuudessaan ja joka on sijoittautunut [unioniin] tai jolla on siellä kiinteä toimipaikka mutta ei samaan valtioon tai samassa valtiossa kuin palvelun suorittaja, seuraavien palvelujen osalta:

--

5. konsulttien, insinöörien, lakimiesten ja asianajajien, kirjanpitäjien ja tilintarkastajien sekä tutkimuslaitosten palvelut ja muut vastaavat palvelut;

--”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

9 Uniqa tarjoaa Romaniassa vakuutuksia, jotka kattavat kyseisen jäsenvaltion ulkopuolella sattuvien liikenneonnettomuuksien ja hoitokulujen riskit.

10 Moottorijoneuvojen käytöstä aiheutuvan siviilioikeudellisen vastuun vakuuttamisen osalta Uniqa on solminut kumppanuussuhteita 26 sellaisen yrityksen kanssa, joiden kotipaikka on Romanian ulkopuolella (jäljempänä kumppaniyhtiöt). Nämä kumppaniyhtiöt selvittävät Uniqan asiakkaiden vahingot siinä maassa, jossa onnettomuus tapahtui. Ne käsittelevät korvaushakemuksia ja muun muassa avaavat korvausvaatimuksen käsittelyn, tarkistavat vakuutuksen voimassaolon, tutkivat onnettomuuden syyt ja olosuhteet, toteavat vahingot, arvioivat vahingot, ehdottavat korvaus- tai korjausratkaisuja, arvioivat korvaukset, tarkistavat korjausarvot, suorittavat korjauskorvaukset ja tutkivat takautumisoikeudet. Onnettomuuden aiheuttamien enintään 15 000 euron omaisuusvahinkojen osalta kyseiset kumppaniyhtiöt voivat vapaasti hyväksyä tai hylätä korvaushakemukset, mutta ne ovat sekä vakuutettuihin että Uniqaan nähden vastuussa vahinkoja selvitetessä suoritettujen maksujen perusteesta ja määrästä. Yli 15 000 euron omaisuusvahinkojen osalta kumppaniyhtiöt ovat velvollisia toimimaan Uniqan kanssa yhteistyössä korvaushakemuksen ratkaisemiseksi.

- 11 Sairausvakuutusten osalta Coris International käsittelee vakuutuksenottajien tekemät korvaushakemukset Uniqa:n nimissä ja lukuun. Coris International sitoutuu erityisesti takaamaan vakuutetuille apua vuorokauden ympäri ja tarjoamaan heille kaiken organisatorisen, teknisen ja oikeudellisen tuen. Lisäksi kyseinen yhtiö vahvistaa korvausten määrän, suorittaa korvaukset ja ilmoittaa Uniqalle sattuneista tapahtumista.
- 12 Uniqa ei ilmoittanut käännetyin verovelvollisuuden järjestelmän mukaisesti arvonlisäveroa, joka oli maksettava palveluista, jotka kumppanuusyhtiöt ja Coris International olivat laskuttaneet siltä 1.1.2007–31.12.2009 korvausvaatimusten käsittely- ja selvityspalkkioina, sillä perusteella, että verolain 133 §:n 1 momentin mukaan näiden palvelujen suorituspaikka oli palvelun suorittajan sijoittautumispaikka.
- 13 Veroviranomainen toteutti ajanjaksoa 1.1.2007–31.12.2011 koskevan tarkastuksen, jonka jälkeen se määräsi Uniqalle 3 439 412 Romanian lein (RON) (noin 698 596 euron) suuruisen arvonlisäveron lisämaksun ja yhteensä 3 706 077 lein (noin 752 760 euron) suuruiset liittännäiset maksut edellisessä kohdassa tarkoitettujen palvelusuoritusten osalta.
- 14 Veroviranomainen katsoi, ettei kyseisessä tapauksessa ollut sovellettava verolain 133 §:n 1 momentissa säädettyä yleissääntöä, vaan kyseisen lain 133 §:n 2 momentin g kohdan 5 alakohdassa säädettyä poikkeusta. Veroviranomainen katsoi näin ollen, että kumppaniyhtiöiden ja Coris Internationalin suorittamien palvelujen suorituspaikka oli siinä jäsenvaltiossa, johon näiden palvelujen vastaanottaja on sijoittautunut, eli Romaniassa.
- 15 Oikaisuvaatimus, jonka Uniqa teki verotuspäätöksestä ja verotarkastuksesta laaditusta kertomuksesta, joilla se veloitettiin maksamaan tämän tuomion 13 kohdassa mainitut määrät, hylättiin 15.9.2016 tehdyllä päätöksellä. Uniqa nosti näin ollen 23.12.2016 Curtea de Apel Bucureşti (Bukarestin ylioikeus) kanteen, jossa se vaati mainittua tuomioistuinta kumoamaan kyseisen päätöksen sekä mainitun verotuspäätöksen ja kertomuksen.
- 16 Mainittu tuomioistuin antoi 19.6.2018 tuomion, jossa se totesi, että vahinkoselvityspalvelujen suorituspaikka on paikka, jossa vakuutuksenottajan kotipaikka on, eli tässä tapauksessa Romania, ja katsoi, että nämä palvelut vastaavat kuudennen arvonlisäverodirektiivin 9 artiklan 2 kohdan e alakohdan kolmannessa luetelmakohdassa tarkoitettuja insinööripalveluja, sellaisena kuin kyseistä säännöstä on tulkittu 7.10.2010 annetussa tuomiossa Kronospan Mielec (C-222/09, EU:C:2010:593). Curtea de Apel Bucureşti (Bukarestin ylioikeus) kumosi osittain tämän tuomion 15 kohdassa mainitut veroviranomaisen toimet verotarkastuksen perusteettoman pitkän keston perusteella ja hylkäsi kanteen muilta osin.
- 17 Uniqa ja veroviranomainen ovat kumpikin valittaneet kyseisestä tuomiosta ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen.
- 18 Veroviranomainen toteaa, että unionin tuomioistuin on jo tulkinnut palvelujen suorituspaikan määrittämiseen liittyviä poikkeuksia. Veroviranomainen esittää erityisesti, että unionin tuomioistuin on 16.9.1997 antamassaan tuomiossa von Hoffmann (C-145/96, EU:C:1997:406) todennut, että ilmaisulla ”muut vastaavat palvelut” ei viitata asianajajien, konsulttien, kirjanpitäjien tai insinöörien ammattien kaltaisiin ammatteihin vaan ainoastaan palvelusuorituksiin. Tällä ilmaisulla ei veroviranomaisen mukaan myöskään viitata mihinkään kuudennessa arvonlisäverodirektiivissä mainittujen heterogeenisten toimintojen yhteiseen osaan, vaan kuhunkin näistä toiminnoista liittyviin samankaltaisiin palvelusuorituksiin erikseen tarkasteltuina.

- 19 Kyseisen oikeuskäytännön perusteella ei kuitenkaan ole mahdollista ratkaista pääasian osalta esille tullutta ongelmaa, joka koskee sitä, miten monitahoisia palvelusuorituksia, joihin sisältyy useita toimintoja, joita on tarkasteltava kokonaisuutena, – kuten kumppanuusyhtiöiden ja Coris Internationalin suorittamat vahinkojen käsittely- ja selvityspalvelut – on luokiteltava.
- 20 Înalta Curte de Casație și Justiție (ylin tuomioistuin, Romania) on tässä tilanteessa päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko direktiivin [2006/112, sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 2008/8] 59 artiklaa tulkittava siten, että vahinkoselvityspalvelut, joita vakuutusyhtiön [kumppaniyhtiöt] suorittavat ensin mainitun nimissä ja lukuun, voidaan sisällyttää konsulttien, insinöörien, tutkimuslaitosten, lakimiesten ja tilintarkastajien sekä kirjanpitäjien palvelujen ja muiden vastaavien palvelujen sekä automaattisen tietojenkäsittelyn ja tiedon luovutuksen luokkaan?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

- 21 On muistettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan kansallisten tuomioistuinten ja unionin tuomioistuimen välille SEUT 267 artiklalla luodussa yhteistyömenettelyssä unionin tuomioistuimen tehtävänä on antaa kansalliselle tuomioistuimelle hyödyllinen vastaus, jonka perusteella kansallinen tuomioistuin voi ratkaista siinä vireillä olevan asian. Unionin tuomioistuimen on tätä silmällä pitäen tarvittaessa muotoiltava sille esitetyt kysymykset uudelleen. Unionin tuomioistuin saattaa lisäksi joutua ottamaan huomioon sellaisia unionin oikeussääntöjä, joihin kansallinen tuomioistuin ei ole ennakkoratkaisukysymyksessään viitannut (tuomio 15.7.2021, Ministrstvo za obrambo, C-742/19, EU:C:2021:597, 31 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 22 Tältä osin on todettava, että direktiivin 2006/112, sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 2008/8, 59 artiklaa sovelletaan 1.1.2010 alkaen. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen toimittamista tiedoista ilmenee kuitenkin, että pääasia koskee sitä, ettei Uniqa ole ilmoittanut arvonlisäveroa kumppaniyhtiöiden ja Coris Internationalin 1.1.2007–31.12.2009 suorittamista palveluista. Näin ollen kyseistä säännöstä ei voida soveltaa ajallisesti pääasiassa.
- 23 On kuitenkin todettava, että kun otetaan huomioon pääasian tosiseikat ja esitetyn kysymyksen sanamuoto, kyseisen oikeusriidan ratkaisemisen kannalta merkityksellistä on direktiivin 2006/112 56 artiklan 1 kohdan c alakohdan tulkitseminen.
- 24 Tässä tilanteessa on todettava, että jotta ennakkoratkaisua pyytäneelle tuomioistuimelle voidaan antaa hyödyllinen vastaus, jonka perusteella se voi ratkaista käsiteltäväkseen saatetun asian, esitetty kysymys on muotoiltava uudelleen ja katsottava, että kyseinen tuomioistuin tiedustelee kysymyksellään, onko direktiivin 2006/112 56 artiklan 1 kohdan c alakohtaa tulkittava siten, että vahinkoselvityspalvelut, joita kolmansina osapuolina olevat yhtiöt suorittavat vakuutusyhtiön nimissä ja lukuun, kuuluvat kyseisessä säännöksessä tarkoitettujen ”konsulttien, insinöörien, tutkimuslaitosten, asianajajien tai tilintarkastajien ja kirjanpitäjien suoritusten ja muiden vastaavien suoritusten, sekä automaattisen tietojenkäsittelyn ja tiedon luovutuksen” alaan.
- 25 Tähän kysymykseen vastaamiseksi on aluksi palautettava mieleen, ettei direktiivin 2006/112 56 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoiteta ammatteja, kuten asianajajien, konsulttien, tilintarkastajien ja kirjanpitäjien tai insinöörien ammatteja, vaan palveluja. Unionin

- lainsäätäjä on tässä säännöksessä maininnut nämä ammatit määritelläkseen ne palvelusuoritusten tyypit, joita säännös koskee (ks. analogisesti tuomio 7.10.2010, Kronospan Mielec, C-222/09, EU:C:2010:593, 19 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 26 Näin ollen on määritettävä, ovatko vahinkoselvityspalvelut, joita suoritetaan vakuutusyhtiön nimissä ja lukuun, palveluja, joita pääasiallisesti ja tavanomaisesti suoritetaan direktiivin 2006/112 56 artiklan 1 kohdan c alakohdassa luetelluissa ammateissa (ks. analogisesti tuomio 16.9.1997, von Hoffmann, C-145/96, EU:C:1997:406, 16 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 27 Tältä osin on alustavasti täsmennettävä, että kun otetaan huomioon kaksi seikkaa, eli yhtäältä se, että jokaista palvelusuoritusta on tavallisesti pidettävä erillisenä ja itsenäisenä, sekä toisaalta se, että jottei arvonlisäverojärjestelmän toimivuutta vaarannettaisi, taloudelliselta kannalta katsottuna yhdestä ainoasta palvelusuorituksesta koostuvaa liiketoimea ei pidä jakaa keinotekoisesti osiin, on tärkeää selvittää kyseisen liiketoimen luonteenomaiset osatekijät sen ratkaisemiseksi, koostuvatko palvelusuoritukset useista erillisistä pääasiallisista suorituksista vai yhdestä ainoasta suorituksesta. SEUT 267 artiklan mukaisen yhteistyön puitteissa kansallisten tuomioistuinten tehtävänä on määrittää, suorittaako verovelvollinen tietyssä tapauksessa yhden ainoan palvelun, ja arvioida tämän osalta lopullisesti tosiseikkoja (ks. vastaavasti tuomio 27.9.2012, Field Fisher Waterhouse, C-392/11, EU:C:2012:597, 18 ja 20 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 28 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan vahinkoselvityspalvelut, joista on kyse pääasiassa, ovat monitahoisia palveluja, joihin sisältyy useita toimintoja, joita on tarkasteltava kokonaisuutena. On erityisesti todettava, että kuten tämän 10 ja 11 kohdassa mainitaan, kumppaniyhtiöiden suorittamat palvelut kattavat kaikki toimet, jotka liittyvät Uniqaan asiakkaisiin liittyvien vahinkojen selvittämiseen niissä maissa, joissa vahingot aiheutuvat. Kyseiset palvelut merkitsevät myös päätösvallan käyttöä, koska ne edellyttävät onnettomuuden aiheuttamien enintään 15 000 euron omaisuusvahinkojen osalta korvaushakemusten hyväksymistä tai hylkäämistä. Vastaavalla tavalla sairausvakuutusten osalta Coris International käsittelee Uniqaan nimissä ja lukuun vakuutuksenottajien tekemiä korvaushakemuksia ja tarjoaa kaikki tarvittavat organisatoriset, tekniset ja oikeudelliset palvelut.
- 29 Tämän alustavan täsmennyksen jälkeen on ensinnäkin muistutettava, että insinöörin ammatin harjoittaminen kattaa palvelut, joille on ominaista se, että niihin ei liity ainoastaan olemassa olevan tiedon ja prosessien soveltamista tiettyihin ongelmiin vaan myös uuden tiedon hankkimista ja uusien prosessien kehittämistä samojen tai uusien ongelmien ratkaisemiseksi (tuomio 7.10.2010, Kronospan Mielec, C-222/09, EU:C:2010:593, 21 kohta).
- 30 Vakuutusyhtiön nimissä ja lukuun suoritettavat vahinkoselvityspalvelut – kuten sellaiset palvelut, jotka esitellään tämän tuomion 10 ja 11 kohdassa – eivät ole palveluja, jotka täyttäisivät kyseiset ominaispiirteet. On erityisesti todettava, että vaikka ei voida sulkea pois sitä, että insinööri voi suorittaa liikenneonnettomuudessa aiheutuneiden vahinkojen arvioinnin, tällainen toiminta ei selvästikään kuulu tämän tuomion edellisessä kohdassa määriteltyjen, kyseisen ammatin yhteydessä pääasiallisesti ja tavanomaisesti suoritettavien palvelujen piiriin. Tällaisesta mahdollisuudesta voi vielä vähemmän olla kyse siltä osin kuin on kyse potilaiden arvioinnista ulkomaanmatkoja varten myönnettävän sairausvakuutuksen yhteydessä.
- 31 Näin ollen on todettava, että vakuutusyhtiön nimissä ja lukuun suoritettavat vahinkoselvityspalvelut eivät kuulu direktiivin 2006/112 56 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettujen insinöörien suoritusten käsitteen alaan.

- 32 Toiseksi on todettava, että asianajajan ammatissa suoritettavien palvelujen osalta unionin tuomioistuin on jo huomauttanut, että tällaisten palvelujen pääasiallisena ja tavanomaisena tarkoituksena on tietyn henkilön etujen edustaminen ja puolustaminen yleensä ristiriitatilanteessa, jossa on toisilleen vastakkaisia etuja (ks. vastaavasti tuomio 16.9.1997, von Hoffmann, C-145/96, EU:C:1997:406, 17 kohta ja tuomio 6.12.2007, komissio v. Saksa, C-401/06, EU:C:2007:759, 36 ja 37 kohta).
- 33 Unionin tuomioistuin on lisäksi täsmentänyt, että asianajajan suorittamien palvelujen tarkoituksena on ennen kaikkea saada luonteeltaan oikeudellinen vaatimus menestymään (ks. vastaavasti tuomio 6.12.2007, komissio v. Saksa, C-401/06, EU:C:2007:759, 39 kohta).
- 34 Sellaiset palvelusuoritukset, joita kumppaniyhtiöt ja Coris International suorittavat vahinkojen selvittämiseksi, eivät ole suorituksia, joita pääasiallisesti ja tavanomaisesti suoritetaan asianajajan ammatissa. Viimeksi mainituille on nimittäin ominaista, että ne edistävät oikeudenkäyttöä, kun taas vakuutusyhtiön nimissä ja lukuun suoritettavat vahinkoselvityspalvelut kuuluvat laajemmin taloudellisen toiminnan alaan.
- 35 Erityisesti on todettava, että tällaisten vahinkoselvityspalvelujen olennaisena tarkoituksena on aiheutuneiden vahinkojen tai hoitokulujen toteaminen ja arviointi ja vakuutetulle maksettavan korvauksen arviointi ja tarvittaessa kyseisen korvauksen maksaminen, eivätkä ne sellaisenaan välttämättä kuulu oikeusriitojen ratkaisemisen piiriin. Kyseiset palvelusuoritukset eivät näin ollen lähtökohtaisesti edellytä vakuutusyhtiön etujen edustamista ja puolustamista ristiriitatilanteessa, jossa on toisilleen vastakkaisia etuja, vaikka turvautuminen asianajan palveluihin voi tarvittaessa olla tarpeen myöhemmin.
- 36 Tästä seuraa, että vakuutusyhtiön nimissä ja lukuun suoritettavat vahinkoselvityspalvelut eivät kuulu direktiivin 2006/112 56 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettujen asianajajien suoritusten käsitteen alaan.
- 37 Kolmanneksi on todettava, etteivät sellaiset vahinkoselvityspalvelut, joita kumppaniyhtiöt ja Coris International suorittavat, vastaa sellaisia palveluja, joita konsultit, tutkimuslaitokset tai tilintarkastajat ja kirjanpitäjät pääasiallisesti ja tavanomaisesti suorittavat. On erityisesti todettava, että – toisin kuin konsultin palveluihin – vakuutusyhtiön nimissä ja lukuun suoritettaviin vahinkoselvityspalveluihin sisältyy päätöksentekovallan käyttämistä siltä osin kuin on kyse korvauksen myöntämisestä tai epäämisestä, joita ei voida pitää pelkkinä konsultin palveluina.
- 38 Neljänneksi on määritettävä, kuuluvatko vakuutusyhtiön nimissä ja lukuun suoritettavat vahinkoselvityspalvelut direktiivin 2006/112 56 artiklan 1 kohdan c alakohdassa mainittujen ”muiden vastaavien suoritusten” piiriin.
- 39 Ilmaisulla ”muut vastaavat suoritukset” ei viitata kyseisessä säännöksessä mainittujen epäyhtenäisten toimintojen mihinkään yhteiseen tekijään vaan suorituksiin, jotka vastaavat näitä toimintoja, kun niitä tarkastellaan kutakin erikseen. Suorituksen on katsottava vastaavan jotakin tässä artiklassa mainittua toimintoa, kun molemmilla on sama päämäärä (ks. vastaavasti tuomio 6.12.2007, komissio v. Saksa, C-401/06, EU:C:2007:759, 31 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 40 Tältä osin on riittävää todeta, että tällaisten palvelujen tarkoituksena on vahinkojen perusteella tehtyjen sellaisten korvaushakemusten hallinnointi ja käsittely, jotka vakuutetut tekevät vakuutusyhtiölle, jonka nimissä ja lukuun kyseiset palvelut suoritetaan.

- 41 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen toimittamista tiedoista ilmenee, että kumppaniyhtiöiden suorittamat vahinkoselvityspalvelut sisältävät monitahoisia korvausvaatimusten käsittelyyn ja selvittämiseen liittyviä palveluja, joihin sisältyy useita toimintoja, joita on tarkasteltava kokonaisuutena, jonka tavoitteena on korvata henkilölle vahinko, joka on aiheutunut hänen asuinjäsenvaltionsa ulkopuolella, sellaisten menettelyjen mukaisesti, jotka ovat henkilölle tuttuja. Coris Internationalin suorittamien palvelujen osalta on lisäksi todettava, että ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on täsmentänyt, että kyse on toiminnasta, jota harjoitetaan sellaisten korvausvaatimusten selvittämiseksi, joita ovat tehneet sellaisten ulkomaanmatkoja koskevien sairausvakuutus sopimusten haltijat, joita Uniqa on tehnyt asiakkailleen ja jotka kattavat muun muassa ympärivuorokautisen avun ja vakuutetuille annettavan teknisen, organisatorisen ja oikeudellisen tuen.
- 42 Millään direktiivin 2006/112 56 artiklan 1 kohdan c alakohdassa luetelluista insinöörien, asianajajien, tilintarkastajien ja kirjanpitäjien, tutkimuslaitosten tai konsulttien suorituksista ei kuitenkaan ole tämän tuomion 40 kohdassa mainittua päämäärää.
- 43 Tästä seuraa, että vakuutusyhtiön nimissä ja lukuun suoritettuja vahinkoselvityspalveluja ei voida pitää direktiivin 2006/112 56 artiklan 1 kohdan alakohdassa tarkoitettuina ”muina vastaavina suorituksina”.
- 44 Viidenneksi ja lopuksi on todettava myös, ettei tällaisia vahinkoselvityspalveluja voida rinnastaa automaattiseen tietojenkäsittelyyn tai tiedon luovutukseen.
- 45 Edellä esitettyjen näkökohtien perusteella ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, että direktiivin 2006/112 56 artiklan 1 kohdan c alakohtaa on tulkittava siten, että vahinkoselvityspalvelut, joita kolmansina osapuolina olevat yhtiöt suorittavat vakuutusyhtiön nimissä ja lukuun, eivät kuulu kyseisessä säännöksessä tarkoitettujen ”konsulttien, insinöörien, tutkimuslaitosten, asianajajien tai tilintarkastajien ja kirjanpitäjien suoritusten ja muiden vastaavien suoritusten, sekä automaattisen tietojenkäsittelyn ja tiedon luovutuksen” alaan.

Oikeudenkäyntikulut

- 46 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 (kymmenes jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 56 artiklan 1 kohdan c alakohtaa on tulkittava siten, että vahinkoselvityspalvelut, joita kolmansina osapuolina olevat yhtiöt suorittavat vakuutusyhtiön nimissä ja lukuun, eivät kuulu kyseisessä säännöksessä tarkoitettujen ”konsulttien, insinöörien, tutkimuslaitosten, asianajajien tai tilintarkastajien ja kirjanpitäjien suoritusten ja muiden vastaavien suoritusten, sekä automaattisen tietojenkäsittelyn ja tiedon luovutuksen” alaan.

Allekirjoitukset