

JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS

M. POIARES MADURO

12 päivänä kesäkuuta 2008 1(1)

Asia C-288/07

The Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs

vastaa

Isle of Wight Council,

Mid-Suffolk District Council,

South Tyneside Metropolitan Borough Council ja

West Berkshire District Council

(High Court of Justice (England & Wales), Chancery Divisionin (Yhdistynyt kuningaskunta) esittämä ennakkoratkaisupyyntö)

Arvonlisävero – Julkisoikeudellisten yhteisöjen harjoittama toiminta – Maksulliset pysäköintipalvelut – Kilpailun vääristyminen

1. Tämän ennakkoratkaisupyyntöön aiheena olevat kysymykset koskevat jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY(2) (jäljempänä kuudes direktiivi) 4 artiklan 5 kohdan toisen alakohdan tulkintaa; tämän alakohdan mukaan julkisoikeudellisia yhteisöjä on pidettävä arvonlisäverovelvollisina viranomaisen ominaisuudessa harjoittamansa toiminnan osalta, jos niiden jättäminen verovelvollisuuden ulkopuolelle johtaisi huomattavaan kilpailun vääristymiseen. Yhteisöjen tuomioistuinta pyydetään nyt täsmentämään, millä edellytyksillä tätä poikkeusta voidaan soveltaa siihen kyseisen artiklan ensimmäisessä alakohdassa säädettyyn sääntöön, jonka mukaan julkisoikeudelliset yhteisöt on periaatteessa jätettävä verovelvollisuuden ulkopuolelle viranomaisen ominaisuudessa harjoittamansa toiminnan osalta. Toisin sanoen yhteisöjen tuomioistuimen on määriteltävä kriteerit sille, milloin on palattava siihen yleiseen periaatteeseen, jonka mukaan kaikesta taloudellisesta toiminnasta kannetaan arvonlisäveroa.

I **Asiaa koskevat oikeussäännöt, pääasian tosiseikat ja ennakkoratkaisukysymykset**

2. Pääasian oikeudenkäynnin taustalla on tilanne, jossa neljä Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistyneen kuningaskunnan paikallisviranomaista tarjoaa pysäköintipalveluja suljetuilla pysäköintialueilla; nämä viranomaiset ovat Isle of Wight Council, Mid-Suffolk District Council, South Tyneside Metropolitan Borough Council ja West Berkshire District Council.(3) Myös

yksityinen sektori tarjoaa vastaavia palveluja kullakin näiden paikallisviranomaisten hallinnoimalla alueella.

3. Paikalliset julkisyhteisöt ovat perinteisesti katsoneet olevansa arvonlisäverovelvollisia tuloista, joita ne saavat näiden palvelujen käyttäjien suorittamista maksuista. Arvonlisävero on pidätetty asiakkailta, ja veron tuotto on sen jälkeen tilitetty Yhdistyneen kuningaskunnan veroviranomaiselle.

4. Paikallisviranomaiset kuitenkin väittävät kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisen alakohdan perusteella, että niillä on oikeus vaatia palautusta aikaisemmin maksamastaan arvonlisäverosta. Kyseisessä artiklassa säädetään seuraavaa: ”Valtioita, hallinnollisia alueita, kuntia ja muita julkisoikeudellisia yhteisöjä ei niiden viranomaisen ominaisuudessa harjoittaman toiminnan tai suorittamien liiketoimien osalta ole pidettävä verovelvollisina, vaikka ne tämän toiminnan tai liiketoimien yhteydessä kantaisivat maksun, lupamaksun, jäsenmaksun tai korvauksen.”

5. Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan seuraavissa alakohdissa kuitenkin säädetään, että tietyissä olosuhteissa nämä yhteisöt ovat edelleen arvonlisäverovelvollisia. Kyseiset alakohdat kuuluvat seuraavasti:

”Jos ne harjoittavat tällaista toimintaa tai suorittavat tällaisia liiketoimia, niitä on kuitenkin pidettävä verovelvollisina tämän toiminnan tai liiketoiminnan osalta, jos niiden jättäminen verovelvollisuuden ulkopuolelle johtaisi huomattavaan kilpailun vääristymiseen.

Edellä tarkoitettuja yhteisöjä on joka tapauksessa pidettävä verovelvollisina liitteessä D luetelluista liiketoimista, jos nämä eivät ole merkitykseltään vähäisiä.

Jäsenvaltiot voivat pitää edellä tarkoitettujen yhteisöjen harjoittamaa toimintaa, joka on vapautettu arvonlisäverosta 13 tai 28 artiklan nojalla, sellaisena toimintana, jota nämä harjoittavat viranomaisen ominaisuudessa.”

6. Koska paikallisviranomaiset katsoivat, etteivät näille arvonlisäverovelvollisuuden ulkopuolelle jättämisen sääntöön säädetyille eri poikkeuksille asetetut edellytykset täyty ja että tämä näkemys vahvistetaan asiassa Fazenda Pública annetussa tuomiossa,(4) ne vaativat toimivaltaista veroviranomaista (Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs, pääasian valittaja) palauttamaan niiden maksamat arvonlisäverot vuodesta 2000 lukien. Paikallisviranomaisten mukaan niiden jättäminen arvonlisäverovelvollisuuden ulkopuolelle ei johda kilpailun vääristymiseen tai ainakaan vääristä huomattavasti kilpailua niiden hallinnoimilla alueilla.

7. Commissioners kieltäytyi palauttamasta arvonlisäveroja. Koska paikallisviranomaisen tätä päätöstä vastaan VAT and Duties Tribunalissa nostamat kanteet hyväksyttiin, Commissioners valitti asiassa High Court of Justice (England & Wales), Chancery Divisioniin (Yhdistynyt kuningaskunta), joka päätti esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko ilmaisua 'kilpailun vääristyminen' tarkasteltava erikseen kunkin julkisoikeudellisen yhteisön osalta siten, että nyt käsiteltävän asian yhteydessä se on määritettävä suhteessa siihen alueeseen tai niihin alueisiin, jolla tai joilla kyseessä oleva tietty yhteisö tarjoaa pysäköintipalveluja muualla kuin katualueella, vai onko se määritettävä suhteessa jäsenvaltion koko alueeseen?

2) Mitä tarkoitetaan ilmaisulla 'johtaisi'? Millaista todennäköisyyttä tai varmuutta edellytetään tämän edellytyksen täyttymiseksi?

3) Mitä tarkoitetaan sanalla 'huomattava'? Tarkoittaako 'huomattava' sellaista vaikutusta kilpailuun, joka on enemmän kuin merkityksetön tai aivan vähäinen, vai 'tuntuva' vaikutusta tai 'poikkeuksellista' vaikutusta?"

II Oikeudellinen arviointi

A Ensimmäinen ennakkoratkaisukysymys

8. Tässä kysymyksessä ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin haluaa pääasiassa tietää, onko kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitettua julkisoikeudellisten yhteisöjen viranomaisen ominaisuudessa harjoittaman toiminnan jättämisestä verovelvollisuuden ulkopuolelle johtuvaa mahdollista kilpailun vääristymistä arvioitava paikallisella tasolla – mikä edellyttäisi kilpailuedellytysten määrittelyä merkityksellisillä markkinoilla – vai onko sitä arvioitava pelkästään suhteessa kyseiseen toimintaan.

1. Alustavat huomautukset kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan systematiikasta

9. Ennen ensimmäiseen kysymykseen vastaamista on aiheellista esittää lyhyt kertaus kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan systematiikasta. Kyseisellä säännöksellä otettiin käyttöön sääntö, jonka mukaan julkisoikeudelliset yhteisöt jätetään arvonlisäverovelvollisuuden ulkopuolelle silloin, kun ne toimivat viranomaisen ominaisuudessa. Poikkeuksena tähän kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisessä alakohdassa vahvistettuun sääntöön saman artiklan toisessa alakohdassa säädetään, että tällaisten yhteisöjen on kuitenkin suoritettava arvonlisäveroä tämän toiminnan osalta, jos niiden jättäminen verovelvollisuuden ulkopuolelle johtaisi huomattavaan kilpailun vääristymiseen. Tätä yleistä poikkeusta täydennetään vielä kolmannessa alakohdassa, jossa määritellään tiettyjä toimintoja, joiden osalta julkisoikeudellisia yhteisöjä on joka tapauksessa pidettävä verovelvollisina, vaikka ne harjoittaisivat niitä viranomaisen ominaisuudessa. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin halutessaan jättää nämäkin liiketoimet arvonlisäveron soveltamisalan ulkopuolelle, jos ne ovat merkitykseltään vähäisiä.

10. Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan eri alakohdat liittyvät siis läheisesti toisiinsa. Tämän säännöksen toisen alakohdan soveltaminen edellyttää, että kyseinen toiminta kuuluu ensimmäisen alakohdan soveltamisalaan. Yhteisöjen tuomioistuin on tulkinnut tätä säännöstä niin, että siinä asetetaan arvonlisäverovelvollisuuden ulkopuolelle jäämiselle kaksi edellytystä, joiden on täyttyttävä samanaikaisesti. Ensinnäkin toiminnan harjoittajan on oltava julkisyhteisö, ja toiseksi toimintaa on harjoitettava viranomaisen ominaisuudessa. Yhteisöjen tuomioistuin on sittemmin täsmentänyt, että viranomaisen ominaisuudessa harjoitettava toiminta on sellaista toimintaa, jota julkisoikeudelliset yhteisöt harjoittavat niitä erityisesti koskevan oikeudellisen järjestelmän piirissä, eikä se sisällä sellaista toimintaa, jota ne harjoittavat samoilla oikeudellisilla edellytyksillä kuin yksityiset taloudelliset toimijat.(5)

11. Tässä yhteydessä on syytä huomauttaa Euroopan yhteisöjen komission huomautuksissaan esittämän näkemyksen mukaisesti, että nyt esillä olevassa tapauksessa voidaan epäillä, voivatko nämä edellytykset täytyä, kun kyse on paikallisviranomaisten tarjoamista pysäköintipalveluista. Tarkemmin sanottuna ei ole lainkaan varmaa, onko pysäköintipalvelujen tarjoaminen muualla kuin katualueella ylipäättään sellaista toimintaa, joka kuuluu julkisoikeudellisia yhteisöjä erityisesti koskevan oikeudellisen järjestelmän piiriin. Tätä kysymystä ei kuitenkaan ole tarpeen tutkia tarkemmin, koska ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ei ole pyytänyt yhteisöjen tuomioistuinta ottamaan kantaa siihen ja koska on joka tapauksessa kansallisen tuomioistuimen asia tutkia mainittujen edellytysten täytyminen.(6)

2. Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toisen alakohdan tulkinta

12. Kuten edellä selitetään, tässä tapauksessa yhteisöjen tuomioistuinta pyydetään pääasiassa ratkaisemaan, minkälaista lähestymistapaa on noudatettava sen määrittämisessä, milloin kyse on kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toisessa alakohdassa – jossa säädetään poikkeuksesta sen ensimmäiseen alakohtaan, jonka mukaan julkisoikeudellisia yhteisöjä ei pidetä verovelvollisina niiden viranomaisen ominaisuudessa harjoittaman toiminnan osalta – tarkoitettusta huomattavasta kilpailun vääristymisestä.

13. Asianosaiset ovat erimielisiä tästä kysymyksestä. Paikallisviranomaiset ja Italian hallitus käyttäisivät kilpailuun perustuvaa lähestymistapaa, joka edellyttäisi sitä, että merkityksellisistä markkinoista suoritettaisiin ennakolta konkreettinen analyysi sen määrittämiseksi, onko kyseisestä toiminnasta kannettava arvonlisäveroa, ja pääasian valittaja puolestaan soveltaisi mieluummin kyseiseen toimintaan perustuvaa verotuksellista lähestymistapaa. Yhdistynyt kuningaskunta painottaa vaikeuksia, joita saattaa koitua kilpailuperusteisten kriteerien soveltamisesta verotuksessa. Irlanti pyrki sovittamaan yhteen nämä kaksi näkemystä niin, että jäsenvaltiot voivat harkintansa mukaan valita jommankumman näistä vaihtoehdoista.

14. Kuten jäljempänä osoitetaan, tässä tapauksessa on suosittava verotukseen perustuvaa lähestymistapaa. Kuudennessa direktiivissä säädetyn verotusjärjestelmän lähtökohtana nimittäin on, että kaikesta taloudellisesta toiminnasta suoritetaan arvonlisäveroa. Kuudennen direktiivin 2 artiklan mukaan arvonlisäveroa on kannettava verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta sekä tavaroiden maahantuonnista. Vain poikkeuksena tähän yleiseen sääntöön on tietyt toiminnot jätetty arvonlisäveron soveltamisalan ulkopuolelle. Tältä osin kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisessä alakohdassa säädetään, että julkisoikeudellisia yhteisöjä ei niiden viranomaisen ominaisuudessa harjoittaman toiminnan osalta ole pidettävä verovelvollisina. Yhteisön lainsäätäjä on kuitenkin tämän artiklan kolmannessa alakohdassa katsonut aiheelliseksi säilyttää tietyt toiminnot arvonlisäverollisina silloinkin, kun tähän verovelvollisuuteen säädetyn poikkeuksen edellytykset täyttyvät. Koska kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohta koskee alakohtaan katsomatta samoja viranomaisen ominaisuudessa toimivia yhteisöjä, ainoa peruste kyseisten toimintojen verokohtelun eriyttämiselle eri alakohtien välillä voi olla se, että nämä eri toiminnot ovat luonteeltaan erilaisia. Myös yhteisöjen tuomioistuin on vahvistanut tämän näkemyksen toteamalla, että kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan kolmannessa alakohdassa säädetyllä verovelvollisuuden palauttamisella pyritään varmistamaan, että ”tiettyjä taloudellisten toimien ryhmiä, *joiden merkitys perustuu niiden kohteeseen*, ei voida vapauttaa arvonlisäverosta”.(7)

15. Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdassa taloudellisten toimintojen arvonlisäverollisuuteen säädetty poikkeus perustuu siihen jokseenkin heikkoon olettamaan, jonka mukaan julkisoikeudellisten yhteisöjen viranomaisen ominaisuudessa harjoittama toiminta olisi luonteeltaan pääasiassa julkisen vallan käyttöön liittyvää sääntelytoimintaa. Näin ollen sen, että tällainen toiminta jätetään arvonlisäverovelvollisuuden ulkopuolelle, ei oleteta rajoittavan kilpailua yksityisellä sektorilla harjoitettavan toiminnan kanssa, koska ensiksi mainitun kaltaista toimintaa tavallisesti harjoitetaan yksinomaan tai lähes yksinomaan julkisella sektorilla. Siten poikkeus täyttää verotuksen neutraalisuuden periaatteen vaatimukset.

16. Tämä oletama on siis varsin heikko. Vaikka viranomaisen ominaisuudessa toimivien julkisoikeudellisten yhteisöjen määritelmä perustuukin yhteisön kriteereihin, se on silti riippuvainen kunkin jäsenvaltion sisäisestä hallintorakenteesta, joten on hyvin todennäköistä, että tiettyjä näille julkisoikeudellisille yhteisöille kuuluvia toimintoja annetaan myös yksityisen sektorin tehtäväksi. Myös luonteeltaan taloudellinen toiminta voi nimittäin täyttää kuudennen direktiivin 4 artiklan 5

kohdan ensimmäisessä alakohdassa säädetyn poikkeuksen edellytykset, jos julkisoikeudelliset yhteisöt kyseisessä kansallisessa oikeusjärjestelmässä harjoittavat toimintaansa ”niitä erityisesti koskevan oikeudellisen järjestelmän piirissä”, koska tällaisen järjestelmän erityisyys johtaa yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan kyseisen toiminnan luokitteluun julkisen viranomaisen ominaisuudessa harjoitettavaksi toiminnaksi. Tällaisen pääasiassa taloudellisen toiminnan verottamatta jättäminen voi kuitenkin johtaa kilpailun vääristymiseen, jos sitä yleensä harjoitetaan tai voidaan harjoittaa myös tai jopa pääosin yksityisellä sektorilla. Siinä tapauksessa arvonlisäverottomuus olisi vastoin nykyistä arvonlisäverojärjestelmää, joka perustuu ennen kaikkea verotuksen neutraalisuuden periaatteeseen.

17. Juuri tämän tilanteen yhteisön lainsäätäjä pyrki ehkäisemään, kun se sääti kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan kolmannessa alakohdassa arvonlisäverollisiksi tietyt liiketoimet, jotka luetellaan nimenomaisesti kuudennen direktiivin liitteessä D. Ne ovat televiestintä; veden, kaasun, sähkön ja lämpöenergian jakelu; tavarakuljetukset; satama- ja lentokenttäpalvelut; henkilökuljetukset; uusien myyntiin valmistettujen tavaroiden luovutus; maatalouden interventioelinten liiketoimet, jotka kohdistuvat maataloustuotteisiin ja jotka suoritetaan näiden tuotteiden yhteisen markkinajärjestelmän sääntöjen mukaisesti; kaupallisluonteinen messu- ja näyttelytoiminta; varastointi; kaupallinen mainostoimistotoiminta; matkatoimistotoiminta; henkilöstöruokalojen, työpaikkamyymälöiden, osuuskuntien ja muiden vastaavien laitosten toiminta sekä radio- ja televisiolaitosten harjoittama muu kuin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan q alakohdassa tarkoitettu toiminta. Kyseisestä alakohdasta ilmenee selvästi, että arvonlisäverovelvollisuutta sovelletaan täysin riippumatta siitä, onko tietyillä paikallisilla markkinoilla, joilla edellä mainittua toimintaa voivat harjoittaa myös julkisoikeudelliset yhteisöt niitä erityisesti koskevan oikeudellisen järjestelmän piirissä, tosiasiallista tai potentiaalista kilpailua. Ratkaisevaa on ainoastaan kyseisen toiminnan luonne.

18. Näin ollen kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toista alakohtaa, jossa tämän artiklan kolmannen alakohdan tapaan säädetään poikkeuksesta arvonlisäverovelvollisuuden ulkopuolelle jättämisestä koskevaan sääntöön, on tulkittava saman logiikan mukaan kuin kolmatta alakohtaa: nimittäin niin, että sillä pyritään turvaamaan periaate, jonka mukaan taloudellinen toiminta kuuluu arvonlisäverovelvollisuuden piiriin.

19. Tästä näkökulmasta tarkasteltuna kilpailun vääristymisen kriteerin ainoana tarkoituksena on auttaa toimivaltaisia kansallisia viranomaisia määrittämään, mistä toiminnoista on kannettava arvonlisävero ja mistä ei. Kilpailun vääristymisen käsitettä ei tässä yhteydessä sovelleta minään tiettyjä taloudellisia tilanteita, kuten yritysten välisiä yhteistoimintajärjestelyjä tai määräävän markkina-aseman väärinkäyttöä, säätelevänä periaatteena vaan lisäkriteerinä, jonka avulla jäsenvaltiot voivat pannessaan arvonlisäverojärjestelmää täytäntöön määrittää, minkälaisen toiminnan harjoittamisesta on arvonlisävero kannettava.(8) Tämä kriteeri kuuluu yhteisön noudattamaan verotuspolitiikkaan, jolla pyritään saattamaan kaikki taloudellinen toiminta arvonlisäverolliseksi verotuksen neutraalisuuden periaatteen mukaisesti.

20. Vain tätä lähestymistapaa noudattamalla voidaan turvata yksinkertaisuusperiaate, joka liittyy oikeusvarmuuden tarpeeseen veron kantamisessa. Nämä periaatteet vaarantuisivat vakavasti, jos kilpailutilanteita alettaisiin analysoida tapauskohtaisesti kulloisillakin merkityksellisillä markkinoilla. Kyseisestä lähestymistavasta on vielä se etu, ettei siitä aiheudu toimivaltaisille kansallisille viranomaisille erityisen raskaita hallinnollisia kustannuksia.

21. Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toista alakohtaa on näin ollen tulkittava niin, että jäsenvaltioiden tehtävä on niille tämän säännöksen täytäntöönpanossa annetun harkintavallan rajoissa(9) määrittää kunkin toiminnan kohdalla erikseen, johtaisiko se, että julkisoikeudellisilta yhteisöiltä ei kannettaisi arvonlisävero niiden viranomaisen ominaisuudessa harjoittaman

toiminnan osalta, kilpailun vääristymiseen.

B Toinen ennakkoratkaisukysymys

22. Toisessa kysymyksessään kansallinen tuomioistuin pyytää yhteisöjen tuomioistuinta tarkentamaan 4 artiklan 5 kohdan toisessa alakohdassa käytetyn ilmaisun ”johtaisi huomattavaan kilpailun vääristymiseen” soveltamisalaa. Se haluaa tietää, koskeeko kyseinen säännös vain tosiasiallista kilpailua vai ulottuuko se myös potentiaaliseen kilpailuun.

23. Se, onko potentiaalinen kilpailu otettava huomioon, voidaan johtaa loogisesti ensimmäisen kysymyksen yhteydessä esitetystä tulkinnasta. Jos kerran edellytetään toimintaperusteista arviointia, ei kyseisten paikallisten markkinoiden kilpailutilanteella ole merkitystä.

24. Yhteisöjen tuomioistuin on jo korostanut, että kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toisessa alakohdassa otetaan ”kuudennen direktiivin tärkeimmän tavoitteen, eli verotuksen neutraalisuuden, varmistamiseksi – – huomioon tilanne, jossa julkisoikeudelliset yhteisöt niitä erityisesti koskevaa oikeudellista sääntelyä noudattaen harjoittavat toimintaa, jonka osalta yksityiset oikeussubjektit voivat kilpailla niiden kanssa harjoittamalla tällaista toimintaa yksityisoikeudellisen sääntelyn tai hallinnollisen toimiluvan perusteella”.(10) Jos ainoastaan tosiasiallinen kilpailu tulisi ottaa huomioon, verotuksen neutraalisuutta ei voitaisi enää turvata, koska tällöin ei otettaisi huomioon sitä, että ennen pitkää tai välittömästi markkinoille on tulossa yksityisiä toimijoita, jotka ovat aina arvonnäköverovelvollisia. Tällaisessa tilanteessa on kuitenkin selvää, että arvonnäköverovelvollisten yksityisten kanssa samaa toimintaa harjoittavien julkisten toimijoiden jättäminen arvonnäköverovelvollisuuden ulkopuolelle voi johtaa huomattavaan kilpailun vääristymiseen.

25. Kuten lisäksi julkisasiamies Kokott on korostanut, ”kilpailun vääristymisen vaara voi olla todellinen myös siinä tapauksessa, ettei yksikään kilpailija tarjoa kyseisenä ajankohtana kilpailevia arvonnäköveron alaisia suorituksia. Jokin epäedullinen toiminnan lähtökohta saattaa nimittäin jo sinänsä estää mahdollisia kilpailijoita aloittamasta aktiivista toimintaa markkinoilla”.(11)

26. Näin ollen ja komission esittämän näkemyksen mukaisesti ilmausta ”johtaisi” on tulkittava niin, että se kattaa sekä tosiasiallisen että potentiaalisen kilpailun edellyttäen, että jälkimmäisen mahdollisuus on todellinen.

C Kolmas ennakkoratkaisukysymys

27. Kansallisen tuomioistuimen kolmas kysymys koskee ilmauksen ”huomattava kilpailun vääristyminen” merkitystä.(12) Tarkoittaako ”huomattava” sellaista kilpailuvaikutusta, joka ei ole täysin merkityksetön, vai ainoastaan ”poikkeuksellista” vaikutusta, joka menee pidemmälle kuin sellaiset kilpailun vääristymät, joita verovelvollisten ja ei-verovelvollisten palveluntarjoajien toimiminen samoilla markkinoilla tavanomaisesti aiheuttaa?

28. Minun täytyy myöntää, että ensimmäinen intuitioni kehottaisi vastaamaan, ettei se tarkoita kumpaakaan näistä. Lainsäätäjä on epäilemättä aivan tarkoituksellisesti valinnut tähän yhteyteen sanan ”huomattava” kaltaisen ilmauksen, jonka on katsottava merkitsevän sellaista kilpailun vääristymää, jonka vaikutus on todennäköisesti enemmän kuin merkityksetön mutta ei kuitenkaan poikkeuksellinen. Tässä mielessä vastauksen muotoilu tähän kysymykseen tuo mieleen Bernard Shaw’n lausuman, jonka mukaan ”kysymyksistä vaikeimpia ovat ne, joiden vastaus on ilmeinen”.

29. Jos tämä ilmaus nimittäin korvattaisiin jollakin toisella, vaarana on, että tilalle valitaan toinen aivan yhtä epäselvä ilmaus. Mielestäni on järkevämpää lähteä siitä, että tunnustetaan tiettyjen sellaisten käsitteiden tulkintaan liittyvät rajoitukset, joita ei todellisuudessa voida määritellä ennalta

ja jotka eivät ole tulkittavissa yleisellä ja abstraktilla tavalla. Nämä käsitteet saavat täyden ja kokonaisen merkityksensä vasta sillä hetkellä, kun ne konkretisoituvat, ja siksi niiden merkitys on aina määritettävä tapauskohtaisesti ja sen säädöksen tavoitteiden perusteella, jossa kyseistä käsitettä käytetään. Tästä näkökulmasta tarkasteltuna ja nyt tarkasteltavana olevassa asiayhteydessä on käsitteen ”huomattava” tulkinnassa otettava huomioon, että kuudennessa direktiivissä jätetään jäsenvaltioiden tehtäväksi määrittää harkintansa mukaan, mitä tämä ilmaus merkitsee siinä asiayhteydessä, jossa sitä sovelletaan.(13)

30. Lisäksi tällaisia käsitteitä voidaan useimmiten tulkita ainoastaan negatiivisella määritelmällä, jolla ei niinkään ilmaista sitä, mitä jokin käsite tarkoittaa, vaan sitä, mitä se ei tarkoita. Kuten edellä korostettiin, 4 artiklan 5 kohdan eri alakohdat liittyvät niin läheisesti toisiinsa, ettei mitään alakohtaa voida tulkita erillään siitä, mitä muissa alakohdissa säädetään. Jos siis katsottaisiin, että pelkästään tällaisten yhteisöjen viranomaisen ominaisuudessa harjoittamalle toiminnalle luonteenomaiseksi katsottu julkisen vallan käyttö riittää ehkäisemään kaikenlaisen kilpailun vääristymisen erityisesti yksityisten toimijoiden kanssa, kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toinen alakohta menettäisi tehokkaan vaikutuksensa. Ei myöskään voida katsoa, että julkisen viranomaisen ominaisuudessa toimivien yhteisöjen jättäminen arvonlisäveron soveltamisalan ulkopuolelle yksinään johtaisi sellaiseen kilpailun vääristymiseen, joka oikeuttaa kantamaan niiltä arvonlisäveroa kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toisen alakohdan mukaisesti. Vain huomattava kilpailun vääristyminen voi saada aikaiseksi julkisen viranomaisen ominaisuudessa toimivan yhteisön verovelvollisuuden; muussa tapauksessa kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan ensimmäinen alakohta menettää tehokkaan vaikutuksensa. Mikä tahansa muu tulkinta uhkaisi johtaa siihen, että arvonlisäverovelvollisuuden ulkopuolelle jättämisen sääntöön säädetyn poikkeuksen soveltamisalaan olisi käytännössä sisällytettävä kaikki julkisoikeudellisen yhteisön viranomaisen ominaisuudessa suorittamat liiketoimet tai harjoittama toiminta.

31. Sanalla ”huomattava” tarkoitetaan sellaista kilpailun vääristymää, joka on epätavallinen olematta kuitenkaan merkityksetön tai poikkeuksellinen. Tämän käsitteen tarkempi konkreettinen määrittely on mahdollista vain tapauskohtaisesti tarkasteltaessa ja otettaessa huomioon kuudennen direktiivin tavoitteet, jotka täsmennetään tämän ratkaisuehdotuksen ensimmäisessä osassa. Tältä osin on myös todettava, että kyseisen käsitteen tulkinta kuuluu jäsenvaltioiden harkintavaltaan, koska se saa täyden merkityksensä vasta siinä asiayhteydessä, jossa sitä sovelletaan, sikäli kuin kyseinen tulkinta vastaa kuudennelle direktiiville määriteltäviä tavoitteita.

III Ratkaisuehdotus

32. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaa ennakkoratkaisukysymyksiin seuraavasti:

1) Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 4 artiklan 5 kohdan toista alakohtaa on tulkittava siten, että jäsenvaltioiden kuuluu niille tämän säännöksen panemiseksi täytäntöön annetun harkintavallan rajoissa määrittää kyseisten toimintojen kohdalla erikseen, johtaisiko se, että julkisoikeudellisilta yhteisöiltä ei kannettaisi arvonlisäveroa niiden viranomaisen ominaisuudessa harjoittaman toiminnan osalta, kilpailun vääristymiseen.

2) Ilmaus ”johtaisi” on ymmärrettävä siten, että se tarkoittaa sekä tosiasiallista että potentiaalista kilpailua, sikäli kuin jälkimmäisen mahdollisuus on todellinen.

3) Sanalla ”huomattava” tarkoitetaan, että kilpailun vääristymä on epätavallinen olematta kuitenkaan merkityksetön tai poikkeuksellinen. Tällaisen käsitteen tulkinta kuuluu jäsenvaltioiden harkintavaltaan, koska se saa täyden merkityksensä vasta siinä asiayhteydessä, jossa sitä

sovelletaan, sikäli kuin kyseinen tulkinta vastaa direktiiville 77/388 määriteltyjä tavoitteita.

1 – Alkuperäinen kieli: ranska.

2 – EYVL L 145, s. 1. Direktiiviä on sittemmin muutettu useaan kertaan, viimeksi 28.11.2006 annetulla neuvoston direktiivillä 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1), jossa kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toisen alakohdan, josta on tullut kuudennen direktiivin 13 artiklan 1 kohdan toinen alakohhta, säännökset toistuvat sanatarkasti. Kolmannessa alakohdassa mainitusta liitteestä D on sittemmin tullut direktiivin 2006/112 liite I.

3 – Jäljempänä paikallisviranomaiset.

4 – Asia C-446/98, Fazenda Pública, tuomio 14.12.2000 (Kok. 2000, s. I-11435).

5 – Em. asia Fazenda Pública, tuomion 16 ja 17 kohta.

6 – Yhdistetyt asiat 231/87 ja 129/88, Comune di Carpaneto Piacentino ym., ns. Carpaneto I -tapaus, tuomio 17.10.1989 (Kok. 1989, s. 3233, Kok. Ep. X, s. 215, 16 kohta) ja em. asia Fazenda Pública, tuomion 23 kohta.

7 – Em. Carpaneto I -tapaus, tuomion 26 kohta (kursivointi tässä).

8 – Ks. vastaavasti näkemys, jota julkisasiamies Mischo puolsi asiassa Comune di Carpaneto Piacentino ym. eli ns. Carpaneto II -tapauksessa antamansa ratkaisuehdotuksen 14 ja 15 kohdassa (asia C-4/89, tuomio 15.5.1990, Kok. 1990, s. I-1869).

9 – Ks. erityisesti em. tapaukset Carpaneto I (tuomion 23 kohta) ja Carpaneto II (tuomion 13 kohta) sekä asia Fazenda Pública (tuomion 31 ja 32 kohta), joissa on vahvistettu tämä jäsenvaltioille annettu harkintavalta. On myös syytä täsmentää, että jäsenvaltioille on annettu kuudennen arvonlisäverodirektiivin 4 artiklan 5 kohdan toisen alakohdan kohdalla laajempi harkintavalta kuin kolmannen alakohdan täytäntöönpanossa, sillä jälkimmäisen kohdalla yhteisön lainsäätäjä on etukäteen määritellyt liiketoimet, joista on joka tapauksessa kannettava arvonlisävero.

10 – Em. Carpaneto I -tapaus, tuomion 22 kohta. Tässä alakohdassa tarkoitettua verotuksen neutraalisuuden tavoitteesta on muistutettu toistuvasti; ks. viimeksi asia C-430/04, Feuerbestattungsverein Halle, tuomio 8.6.2006 (Kok. 2006, s. I-4999, 24 kohta).

11 – Asiassa Hutchinson 3G ym. annetun ratkaisuehdotuksen 131 kohta (asia C-369/04, tuomio 26.6.2007, Kok. 2007, s. I-5247).

12 – Kursivointi tässä.

13 – Vastaavan päättelyn osalta ks. mm. yhdistetyt asiat C-240/98–244/98, Océano Grupo Editorial ja Salvat Editores, tuomio 27.6.2000 (Kok. 2000, s. I-4941, 25 kohta ja sitä seuraavat kohdat).