

GENERALINIO ADVOKATO M. POIARES MADURO

IŠVADA,

pateikta 2008 m. birželio 12 d.1(1)

Byla C-288/07

The Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs

prieš

Isle of Wight Council,

Mid-Suffolk District Council,

South Tyneside Metropolitan Borough Council,

West Berkshire District Council

(*High Court of Justice (Chancery Division)*) (Jungtinis Karalystės) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Pridėtinės vertės mokestis – Viešosios teisės subjekto vykdoma veikla – Mokamos automobilių stovėjimo aikštelės – Konkurencijos iškraipymas“

1. Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokestio sistema: vienodas vertinimo pagrindas(2) (toliau – Šeštoji direktyva) 4 straipsnio 5 dalies, kuri numato viešosios teisės subjektus, kurie vykdo veiklą kaip valdžios institucijos, apmokestinimo PVM, jei jie neapmokestinimas labai iškraipytų konkurenciją, išaiškinimo. Teisingumo Teismo prašoma apibrėžti šio leidimo nukrypti nuo minėto straipsnio 5 dalies pirmojoje pastraipoje numatytos taisyklės dėl viešosios teisės subjekto neapmokestinimo veiklos, kurią jie vykdo kaip valdžios institucijos, atžvilgiu, sąlygas. Kitaip tariant, Bendrijos teismas turi apibrėžti kriterijus, kuriais vadovaujamas dar kartą taikant bendrąjį ekonominės veiklos apmokestinimo PVM principą.

I – Teisinis pagrindas, pagrindinės bylos aplinkybės ir prejudiciniai klausimai

2. Pagrindinė byla kilo dėl keturių Didžiosios Britanijos ir Airijos Jungtinės Karalystės vietos valdžios institucijų: *Isle of Wight Council*, *Mid-Suffolk District Council*, *South Tyneside Metropolitan Borough Council* ir *West Berkshire District Council*(3), eksploatuojamų uždarytų automobilių stovėjimo aikštelių. Privatus sektorius taip pat teikia panašias paslaugas kiekvienos vietos valdžios institucijos administruojamoje teritorijoje.

3. Istorškai susiklostė, kad vietos valdžios institucijos laiką save PVM apmokestinamaisiais

asmenimis asmenų, kurie naudojami toms automobilių stovėjimo aikštelėms, mokėjimo atžvilgiu. Klientai sumokėdavo PVM, o pajamos iš mokesčio vėliau būdavo sumokamos Jungtinės Karalystės mokesčių administratoriui.

4. Tačiau atsakovų pagrindinėje byloje, besiremiamos Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies pirmąją pastraipą, mano turinio teisė? pirmiau sumokėto PVM grąžinimą, nes pagal šią nuostatą „valstybinės, regioninės ir vietinės valdžios institucijos ir kiti viešosios teisės subjektai neturi būti laikomi apmokestinamaisiais asmenimis veiklos, kurią jos vykdo, ar sandorių, kuriuos jos sudaro kaip valdžios institucijos, atžvilgiu, net jei jos renka rinkliavas, mokesčius už paslaugas, mokas ar kitokius su tokia veikla ar sandoriais susijusius mokesčius“.

5. Nepaisant to, Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies kitoje pastraipoje numatoma, kad tam tikromis aplinkybėmis šie subjektai laikomi PVM apmokestinamaisiais asmenimis. Joje nurodoma:

„Tačiau joms vykdančią veiklą ar sandorius jos laikomos apmokestinamaisiais asmenimis, jei laikant jas neapmokestinamaisiais asmenimis būtų labai iškraipoma konkurencija.

Bet kuriuo atveju šias sątaigas reikia laikyti apmokestinamaisiais asmenimis D priede išvardytos veiklos atžvilgiu, jei toji veikla nėra tokio menko masto, dėl kurio ji būtų visiškai nereikšminga.

Valstybės narės gali tokias organizacijas veiklą, kuriai pagal 13 ar 28 straipsnius taikomos išimtys, laikyti veikla, kurią jos vykdo kaip valdžios institucijos.“

6. Vietos valdžios institucijos paprašė grąžinti nuo 2000 m. kompetentingoms mokesčių institucijoms (*the Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs*, apeliantai pagrindinėje byloje) sumokėtą PVM, manydamos, kad nevykdytos šios tvairių nukrypti nuo neapmokestinimo taisyklės leidžiančių nuostatų sąlygos ir šia prasme grąsdamos sprendimu *Fazenda Pública* (4). Iš tiesų jos mano, kad jų neapmokestinimas neiškraipo konkurencijos ir *a fortiori* labai neiškraipo konkurencijos jų administruojamose teritorijose.

7. *Commissioners* atsisakė grąžinti mokesčius. Kai vietos valdžios institucijų ieškinys dėl šio sprendimo, pateiktas *VAT and Duties Tribunal*, buvo patenkintas, apeliantai pateikė apeliacinį skundą *High Court of Justice*, kuris nusprendė pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar formuluotą „iškraipytą konkurenciją“ turi būti vertinama kiekvieno viešosios teisės subjekto atžvilgiu taip, kad šios bylos aplinkybėmis būtų reikia aiškinti atsižvelgiant į teritoriją ar teritorijas, kuriose konkretus aptariamas subjektas eksploatuoja automobilių stovėjimo aikšteles, ar atsižvelgiant į visą nacionalinę valstybės narės teritoriją?

2. Ką reiškia formuluotą „iškraipytą“? Konkrečiai kalbant, koks turi būti tikimybės laipsnis ar tikrumo lygis, kad ši sąlyga būtų tenkinama?

3. Ką reiškia formuluotą „labai“? Konkrečiai kalbant, ar „labai“ reiškia poveikį konkurencijai, kuris yra didesnis nei nereikšmingas ar *de minimis*, „didelį“ poveikį ar „ypatingą“ poveikį?“

II – Teisinis nagrinėjimas

A – Dėl pirmojo prejudicinio klausimo

8. Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrojoje pastraipoje numatytas atvejis reiškia, kad atitinkamą viešąjį subjektą, vykdančią tam tikrą veiklą kaip valdžios institucijos, neapmokestinimo

sukeltas konkurencijos iškreipimas turi būti vertinamas vietos lygmeniu, o tai reikalauja apibrėžti konkurencijos sąlygas atitinkamoje rinkoje, ar tai turi būti vertinamas tik aptariamos veiklos atžvilgiu.

1. Pirminės pastabos dėl Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies sistemos

9. Atsakant į pirmąjį klausimą reikia trumpai priminti Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies sistemą. Šioje nuostatoje yra nustatyta viešosios teisės subjektų neapmokestinimo PVM taisyklė, kai jie vykdo veiklą kaip valdžios institucijos. Nuo šios taisyklės, tvirtintos Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies pirmojoje pastraipoje, nukrypti leidžiančioje nuostatoje, šio straipsnio 5 dalies antrojoje pastraipoje, numatyta, kad vis dėlto šie subjektai turi mokėti PVM, jei aptariamos veiklos neapmokestinimas labai iškreipytų konkurenciją. Be to, ši bendrė išimtis papildo trečioji pastraipa, kurioje nustatomos veiklos rūšys, kurias vykdančios viešosios teisės subjektai, net jei jas vykdo kaip valdžios institucijos, bus visada apmokestinami PVM. Tačiau jei toji veikla yra tokio menko masto, dėl kurio ji būtų visiškai nereikšminga, tai valstybės narės gali, jei nori, jai netaikyti PVM.

10. Todėl įvairios Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies pastraipos yra glaudžiai susijusios. Taigi tam, kad būtų taikoma antroji pastraipa, turi būti taikoma ir šio straipsnio pirmoji pastraipa. Teisingumo Teismas išaiškino šią nuostatą kaip nustatančią dvi kumuliacines neapmokestinimo sąlygas. Pirma, reikia, kad veiklą vykdytų viešasis subjektas, ir, antra, kad ši veiklą jis vykdytų kaip valdžios institucija. Toliau jis patikslino, kad numatyta veikla yra tokia, kuri pagal jiems taikomą teisinį tvarką vykdo viešosios teisės subjektai, išskyrus veiklą, kurią jie vykdo tomis pačiomis teisinėmis sąlygomis, kaip ir privatūs fiziniai subjektai(5).

11. Šiuo klausimu ir atsižvelgiant į Europos Bendrijų Komisijos pateiktas pastabas, šiuo atveju galima suabejoti, kad buvo vykdytos šios sąlygos vietos valdžios institucijų automobilių stovėjimo vietų suteikimo atžvilgiu. Tiksliau kalbant, neaišku, ar automobilių stovėjimo vietų ne gavėjė suteikimas atitinka viešiesiems subjektams taikomą teisinį tvarką. Tačiau, kadangi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nepateikė šio klausimo Teisingumo Teismui ir šią sąlygą vykdymo patikrinimas priklauso nacionaliniam teismui(6), toliau šios problemos nagrinėti nereikia.

2. Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrosios pastraipos aiškinimas

12. Kaip buvo minėta, pagrindinis klausimas, pateiktas šioje byloje, reikalauja, kad Teisingumo Teismas nuspręstų dėl požiūrio, kurio reikia laikytis norint nustatyti, ar labai iškreipoma konkurencija, kaip numatyta Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrojoje pastraipoje, nukrypstančioje nuo viešosios teisės subjektų, vykdančių veiklą kaip valdžios institucijos, neapmokestinimo, numatyto šio straipsnio pirmojoje pastraipoje.

13. Šiuo klausimu šalių nuomonės išsiskyrė. Atsakovs pagrindinėje byloje ir Italijos vyriausybė palaiko konkurenciją pagręstą požiūrį, apimantį konkrečią išankstinę atitinkamos rinkos analizę, siekiant nustatyti, ar numatyta įkinų operacija turi būti apmokestinama PVM, o apeliančiai pagrindinėje byloje palaiko fiskalinį požiūrį, pagręstą atitinkama veikla. Be to, Jungtinė Karalystė tvirtina, kad egzistuoja sunkumai taikant konkurencinius kriterijus mokesčių srityje. Airija siekia suderinti šias pozicijas tvirtindama, kad tai valstybių narių, vykdančių savo diskreciją, pasirinkimo klausimas.

14. Kaip bus rodyta, turi vyrauti fiskalinis požiūris. Iš tiesų Šeštosios direktyvos nustatyta fiskaline sistema siekiama apmokestinti PVM bet kokią ekonominę veiklą. Taigi Šeštosios direktyvos 2 straipsnis numato, kad PVM apmokestinamas prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks, taip pat prekių importas. Tik nukrypstant nuo šios bendrosios taisyklės kai

kuriai veiklai netaikomas PVM. Laikantis šios požiūrio, Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies pirmoji pastraipa numato, kad viešojo subjekto kaip valdžios institucijos vykdoma veikla yra neapmokestinama. Tačiau net jei yra vykdytos šios nukrypti nuo apmokestinimo leidžiančios nuostatos sąlygos, šio straipsnio trečiojoje pastraipoje Bendrijos teisės aktų leidėjas mano esant būtina tam tikrą veiklą ir toliau apmokestinti. Kadangi Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalis, nesvarbu, kuri pastraipa, yra susijusi su tais pačiais subjektais, kurie vykdo veiklą kaip valdžios institucijos, atitinkamą veiklos rūšių skirtingą vertinimą mokesčių atžvilgiu, numatytą skirtingose pastraipose, gali pateisinti tik šių įvairių veiklos rūšių skirtingas pobūdį. Ši pozicijų patvirtino Teisingumo Teismas teigdamas, kad Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies trečiojoje pastraipoje numatyto apmokestinimo tvirtinimu iš naujo siekiama užtikrinti, kad „kai kurios ekonominės veiklos rūšys, kurių svarba kyla iš jų objekto, nebūtų atleidžiamos nuo PVM“(7).

15. Iš tiesų Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalyje numatyta nukrypti nuo ekonominės veiklos apmokestinimo PVM leidžianti nuostata pagrįsta menka prielaida, kad viešųjų subjektų veikla, kuri jie vykdo kaip valdžios institucijos, iš esmės yra reguliuojamoji veikla, susijusi su viešosios valdžios prerogatyvų naudojimu. Esant šioms aplinkybėms, šios veiklos neapmokestinimas PVM neturi potencialaus antikonkurencinio poveikio privataus sektoriaus vykdomai veiklai, nes paprastai ji vykdo tik ar beveik tik viešasis sektorius. Taigi paisoma fiskalinio neutralumo.

16. Nepaisant to, ši prielaida išlieka menka. Kadangi viešųjų subjektų, veikiančių kaip valdžios institucijos, apibrėžimas pagrįstas Bendrijos kriterijais, bet vis dėlto priklauso nuo kiekvienos valstybės narės vidinės organizacinės struktūros, lieka didelė tikimybė, kad kai kurios šios veiklos rūšys, vykdomos šių viešųjų asmenų, taip pat bus pavestos vykdyti ir privačiam sektoriui. Iš esmės ekonominė veikla iš tikrųjų gali atitikti Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies pirmojoje pastraipoje numatytos nukrypti leidžiančios nuostatos sąlygas, nes nacionalinė teisė numato, jog viešasis subjektas veikia „pagal jam nustatytą teisinę tvarką“, pagal nusistovėjusį Teisingumo Teismo praktiką šios tvarkos ypatybė yra tokia, kad veikla kvalifikuojama kaip valdžios institucijos vykdoma veikla. Tačiau tokios veiklos, iš esmės ekonominės, neapmokestinimas gali iškraipyti konkurenciją tiek, kiek ši veikla vykdo ar gali vykdyti (kartu ar vien tik) privatus sektorius. Neapmokestinimas diversifikuotą PVM sistemą, kuri daugiausia remiasi fiskalinio neutralumo principu.

17. Būtent iš esmės tokio atvejo Bendrijos teisės aktų leidėjas siekė išvengti, Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies trečiojoje pastraipoje numatydamas kai kurių veiklos rūšių, būtent išvardytų šios direktyvos D priede, apmokestinimą. Tai yra telekomunikacijų paslaugos; vandens, dujų, elektros energijos ir šiluminės energijos tiekimas; prekių gabenimas; įvairios ir oro uostų paslaugos; keleivių vežimas; pardavimui pagamintų naujų prekių tiekimas; žemės ūkio intervencinių agentūrų sandoriai dėl žemės ūkio produktų, vykdomi laikantis reglamentuoto bendro šių produktų rinkos organizavimo; prekybos mugių ir parodų organizavimas; sandėliavimas; komercinių visuomenės informavimo įstaigų veikla; kelionių agentūrų veikla; darbuotojams skirtų parduotuvių, kooperatyvų, pramonės įmonių valgyklų ir panašių įstaigų administravimas ir radijo ir televizijos įstaigų veikla, išskyrus nurodytą 132 straipsnio A skirsnio 1 dalies q punkte. Skaitant šią pastraipą tampa aišku, kad apmokestinimas taikomas neatsižvelgiant į esamos ar potencialios konkurencijos egzistavimą tam tikrose vietinėse rinkose, kuriose ši veikla taip pat gali vykdyti viešieji asmenys pagal jiems taikomą teisinę tvarką. Svarbus yra tik atitinkamos veiklos pobūdis.

18. Todėl Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antroji pastraipa, kuri, kaip ir trečioji pastraipa, yra nukrypti nuo neapmokestinimo leidžianti nuostata, turi būti aiškinama remiantis ta pačia logika kaip ir trečioji, t. y. ekonominio pobūdžio veiklos apmokestinimo PVM principo įtvirtinimas iš naujo.

19. Laikantis šio požiūrio, konkurencijos iškreipimo kriterijus turi tik vieną tikslą – padėti kompetentingoms nacionalinėms institucijoms nustatyti, kokia veikla turi būti apmokestinama PVM, o kokia ne. Konkurencijos iškreipimo sąvoka nėra konkrečias ekonomines situacijas, pavyzdžiui, kartelius ar piktnaudžiavimą dominuojančia padėtimi, reglamentuojantis principas, bet tai yra papildomas kriterijus valstybės narų, įgyvendinančių PVM sistemą, tam, kad jos galėtų nustatyti, kokią veiklą turi apmokestinti PVM(8). Šis kriterijus atitinka Bendrijos mokesčių politiką, kuri pagal fiskalinio neutralumo pridėtinės vertės mokesčiu principą siekia apmokestinti bet kokią ekonominę veiklą.

20. Be to, tik šis požiūris leidžia užtikrinti paprastumo principą, susijusį su teisinio saugumo būtinybe renkant mokestį. Šie principai būtų labai pažeisti atliekant kiekvienos konkurencinės situacijos analizę atitinkamose rinkose. Šiuo klausimu papildomai šis požiūris leidžia kompetentingoms nacionalinėms institucijoms išvengti ypač didelių administracinių išlaidų.

21. Taigi Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antroji pastraipa turi būti aiškinama taip, kad valstybės narų, vykdydamos savo diskreciją, kuri joms pripažinta šiai nuostatai įgyvendinti(9), turi nustatyti atitinkamos veiklos atžvilgiu, ar egzistuoja konkurencijos iškreipimo rizika, jei ši veikla kaip valdžios institucijos vykdančios viešosios teisės subjektai būtų neapmokestinanti PVM.

B – Dėl antrojo prejudicinio klausimo

22. Antrajame klausime prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia dėl formuluotės „labai iškreipytą konkurenciją“, nurodytos Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrojoje pastraipoje, taikymo srities. Jis nori žinoti, ar ši nuostata apima tik esančią konkurenciją, ar ji taikoma ir potencialiai konkurencijai.

23. Tai, kad reikia atsižvelgti į potencialią konkurenciją, logiškai išplaukia iš pateikto pirmojo klausimo aiškinimo. Iš tiesų, kadangi vyrauja veikla pagrįstas požiūris, konkurencinės situacija atitinkamoje vietinėje rinkoje nėra labai svarbi.

24. Svarbiausia, kad Teisingumo Teismas jau išaiškino, jog Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antroji pastraipa „siekiant užtikrinti mokesčio neutralumą“, kuris yra pagrindinis Šeštosios direktyvos tikslas, numato situaciją, kai viešosios teisės subjektai pagal jiems taikomą teisinį tvarką vykdo veiklą, kuri konkuruodami su jais gali vykdyti privatūs asmenys pagal privatinę teisę ar administracinę koncesiją“(10). Tačiau jei būtų atsižvelgiama tik į esančią konkurenciją, fiskalinio neutralumo daugiau nebūtų paisoma, nes esanti konkurencija neleidžia atsižvelgti į būsimą (anksčiau ar vėliau) kai kurių privačių ūkio subjektų, kurie bet kuriuo atveju bus PVM apmokestinamieji asmenys, atėjimą. Esant šioms aplinkybėms paaiškėja, kad viešosios teisės subjektų, vykdančių tą pačią veiklą kaip ir privatūs ūkio subjektai, PVM mokėjimai, neapmokestinimas gali labai iškreipyti konkurenciją.

25. Be to, kaip pabrėžė generalinis advokatas J. Kokott, „net ir tada, kai esamu laiko momentu joks kitas ūkio subjektas nesiūlo konkuruojančių paslaugų, kurioms taikomas PVM, konkurencijos iškreipimo pavojus gali realiai egzistuoti. Vien dėl blogesnės pradinės situacijos potencialūs konkurentai gali nesiimti aktyvių veiksmų rinkoje <...>“(11).

26. Todėl ir remiantis Komisijos ginama pozicija, žodis „iškreipytą“ turi būti suprantamas kaip

apimantis esan?i? ir potenciali? konkurencij?, jei pastaroji yra reali.

C – D?l tre?iojo prejudicinio klausimo

27. Tre?iasis prejudicinis klausimas susij?s su formuluot?s „*labai* iškraipyti konkurencij?“ prasme(12). Ar ši formuluot? numato poveik? konkurencijai, kuris n?ra nereikšmingas, ar tik „ypating?“ poveik?, viršijant? iškraipymus, kurie paprastai atsirast? d?l apmokestinam? ir neapmokestinam? paslaug? teik?j? buvimo toje pa?ioje rinkoje?

28. Turiu pripažinti, kad pagal mano pirm?j? nuojaut? reikia atsakyti, kad nei viena, nei kita. Be abejon?, Bendrijos teis?s akt? leid?jas teik? pirmenyb? formuluotei „*labai*“, reiškian?iai didesn? konkurencijos iškraipym? nei nereikšmingas, bet mažesn? nei ypatingas. Šiuo klausimu atsakymas, kuris tur?t? b?ti pateiktas ? š? klausim?, ver?ia prisiminti Bernardo Šo (Bernard Shaw) pasteb?jim?: „N?ra sunkesnio klausimo už t?, kurio atsakymas akivaizdus“.

29. Iš ties? vien? žod? pakei?iant kitu rizikuojama rasti taip pat dviprasmišk? formuluot?. Mano nuomone, svarbiau prad?ti pripaž?stant atitinkam? s?vok?, kurios yra atsparios visiems bendro ir abstraktaus aiškinimo nusistatymams, aiškinimo ribas. Jos ?gyja tikr? ir išsam? reikšm?, kai taikomos kiekvienu konkre?iu atveju, atsižvelgiant ? teksto, kuriame yra pavartotos, tikslus. Remiantis tokiu poži?riu ir šiame kontekste, aiškinant s?vok? „*labai*“, reikia atsižvelgti ? Šeštosios direktyvos valstyb?ms nar?ms suteikt? diskrecij? nustatant, k? ši formuluot? reiškia jos taikymo kontekste.(13)

30. Be to, dažnai toki? s?vok? paaiškinti galima tik neigiamo apibr?žimo b?du, labiau pažymint?iu, kas tai n?ra, nei kas yra. Šiuo klausimu, kaip buvo pabr?žta, ?vairios 4 straipsnio 5 dalies pastraipos yra glaudžiai susijusios, tod?l vienos iš j? aiškinimas negali b?ti atskirtas nuo kit? min?t? pastraip? aiškinimo. Taigi, teigiant, kad vien viešosios valdžios prerogatyv?, kurios apib?dina veikl? kaip institucijos, veikian?ios kaip valdžios institucija, veikl?, naudojimo pakanka tam, kad neb?t? iškraipyta konkurencija su priva?iais ?kio subjektais, Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antroji pastraipa prarast? nauding? poveik?. Taip pat subjekto, veikian?io kaip valdžios institucija, ne?traukimas ? PVM taikymo srit?, kuri jam pripažinta, savaime negali b?ti laikomas iškraipan?iu konkurencij?, o tai pateisina apmokestinim? PVM pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antr?j? pastraip?. Iš ties? tik esant *labai* iškraipytai konkurencijai subjektai, veikiantys kaip valdžios institucijos, turi mok?ti mokest?, kitaip 4 straipsnio 5 dalies pirmoji pastraipa prarast? nauding? poveik?. Kitoks aiškinimas gal?t? ?traukti ? nukrypstan?ios nuo toki? subjekt? neapmokestinimo PVM taisykl?s nuostatos taikymo srit? visas valdžios institucijos, veikian?ios kaip tokia institucija, ?kines operacijas ir veikl?.

31. Žodis „*labai*“ reiškia, kad konkurencijos iškraipymas n?ra nereikšmingas ar ypatingas, bet yra ne?prastas. Konkre?iau s?voka gali b?ti išaiškinta tik kiekvienu atskiru atveju atsižvelgiant ? Šeštosios direktyvos tikslus, apibr?žtus pirmoje šios išvados dalyje. Tod?l šiuo klausimu reikia daryti išvad?, kad tokios s?vokos aiškinimas priklauso valstybi? nari? diskrecijai tiek, kiek ji ?gyja reikšm? tik jos taikymo kontekste, jei šis aiškinimas atitinka Šeštosios direktyvos tikslus, apibr?žtus joje.

III – Išvada

32. Atsižvelgdamas ? min?tus svarstymus, Teisingumo Teismui ? pateiktus prejudicinius klausimus si?lau atsakyti taip:

„1. 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas 4 straipsnio 5 dalies atroji pastraipa turi b?ti aiškinama taip, kad valstyb?s

nar?s, vykdydamos savo diskrecij?, kuri joms pripažinta šiai nuostatai ?gyvendinti, turi nustatyti atitinkamos veiklos atžvilgiu, ar egzistuoja konkurencijos iškraipymo rizika, jei ši? veikl? kaip valdžios institucijos vykdančios viešosios teis?s subjektai b?t? neapmokestinti PVM.

2. Žodis „iškraipyt?“ turi b?ti suprantamas kaip apimantis esan?i? ir potenciali? konkurencij?, jei pastaroji yra reali.

3. Žodis „labai“ reiškia, kad konkurencijos iškraipymas n?ra nereikšmingas ar ypatingas, bet yra ne?prastas. Tokios s?vokos aiškinimas priklauso valstybi? nari? diskrecijai tiek, kiek ji ?gyja reikšm? tik jos taikymo kontekste, jei šis aiškinimas atitinka Direktyvos 77/388 tikslus, apibr?žtus joje.“

1 – Originalo kalba: pranc?z?.

2 – OL L 145, p. 1. Ši direktyva buvo keista kelet? kart? ir buvo panaikinta 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB (OL L 347, p. 1). Pastarosios direktyvos 13 straipsnio 1 dalies antrosios pastraipos nuostatos yra tokios pa?ios, kaip Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antroji pastraipa. Taip pat 4 straipsnio 5 dalies tre?iojoje pastraipoje min?tas D priedas tapo Direktyvos 2006/112 I priedu.

3 – Toliau – vietos valdžios institucijos arba atsakov?s pagrindin?je byloje.

4 – 2000 m. gruodžio 14 d. Sprendimas (C?446/98, Rink. p. I?11435).

5 – Min?tas sprendimas *Fazenda Pública* (16 ir 17 punktai).

6 – 1989 m. spalio 17 d. Sprendimas *Comune di Carpaneto Piacentino ir kt.*, „*Carpaneto I*“ (231/87 ir 129/88, Rink. p. 3233, 16 punktas) ir min?tas sprendimas *Fazenda Pública* (23 punktas).

7 – Min?tas sprendimas *Carpaneto I* (26 punktas). Pažym?jo autorius.

8 – Šiuo klausimu žr. generalinio advokato J. Mischo gint? pozicij? išvados byloje *Comune di Carpaneto Piacentino ir kt.*, „*Carpaneto II*“ (1990 m. geguž?s 15 d. Sprendimas, C?4/89, Rink. p. I?1869) 14 ir 15 punktuose.

9 – Patvirtinant toki? valstyb?ms nar?ms suteikt? diskrecij? žr. b?tent min?tus sprendimus *Carpaneto I* (23 punktas); *Carpaneto II* (13 punktas) ir *Fazenda Pública* (31 ir 32 punktas). Taip pat reikia pabr?žti, kad valstyb?ms nar?ms suteikta diskrecija yra dar platesn? Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrojoje pastraipoje, nei suteikta perkelti tre?i?j? pastraip?, pagal kuri? veiklos r?šis, kurias iš esm?s reikia apmokestinti, iš anksto apibr?žia Bendrijos teis?s akt? leid?jas.

10 – Min?tas sprendimas *Carpaneto I* (22 punktas). Šia pastraipa siekiamas fiskalinio neutralumo tikslas buvo nuolat primenamas, žr. naujausi? 2006 m. birželio 8 d. Sprendim? *Feuerbestattungsverein Halle* (C?430/04, Rink. p. I?4999, 24 punktas).

11 – Išvados byloje, kurioje buvo priimtas 2007 m. birželio 26 d. Sprendimas *Hutchison 3G ir kt.* (C?369/04, Rink. p. I?5247) 131 punktas.

12 – Pažym?ta autoriaus.

13 – D?l panašaus pagrindimo žr. b?tent 2000 m. birželio 27 d. Sprendim? *Océano Grupo Editorial ir Salvat Editores* (C?240/98–C?244/98, Rink. p. I?4941, 25 punktas ir kt.)