YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (toinen jaosto)

25 päivänä lokakuuta 2007 *

Asiassa C-174/06,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Corte suprema di cassazione (Italia) on esittänyt 13.1.2006 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 3.4.2006, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Ministero delle Finanze – Ufficio IVA di Milano

vastaan

CO.GE.P. Srl,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (toinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja C. W. A. Timmermans sekä tuomarit K. Schiemann, J. Makarczyk (esittelevä tuomari), J.-C. Bonichot ja C. Toader,

* Oikeudenkäyntikieli: italia.

julkisasiamies: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
kirjaaja: R. Grass,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Italian tasavalta, asiamiehenään S. Fiorentino,

– Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään A. Aresu ja M. Afonso,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

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; jäljempänä kuudes direktiivi) 13 artiklan B kohdan b alakohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Ministero delle Finanze – Ufficio IVA di Milano (jäljempänä Ufficio) ja öljytuotteiden valmistus- ja sekoittamistoimintaa harjoittava rajavastuuyhtiö CO.GE.P. (jäljempänä CO.GE.P.) ja jossa on kyse Consorzio Autonomo del Porto di Genovan (Genovan satamaa hoitava itsenäinen konsortio, jäljempänä satamaviranomainen) viimeksi mainitulle lähettämien, arvonlisäveroa koskevien sellaisten laskujen vero-oikeudellisesta perusteltavuudesta, jotka perustuivat mineraaliöljyjen varastointiin, valmistamiseen ja käsittelyyn käytettäviä valtion merialuevyöhykkeitä koskevaan käyttöoikeuteen.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön lainsäädäntö

3 Kuudennella direktiivillä pyritään sen yhdennentoista perustelukappaleen mukaan muun muassa laatimaan yhteinen luettelo arvonlisäverovapautuksista, jotta omien varojen kanto tapahtuisi yhdenmukaisesti kaikissa jäsenvaltioissa.

4 Kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 kohdan mukaan arvonlisäveroa on kannettava "verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta".

5 Kuudennen direktiivin 4 artiklan 1, 2 ja 5 kohdassa säädetään seuraavaa:

"1. 'Verovelvollisella' tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti harjoittaa missä tahansa jotakin 2 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.

2. Edellä 1 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa on kaikki tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittama toiminta, mukaan lukien kaivostoiminta, maataloustoiminta ja vapaa ammattitoiminta tai vastaava. Taloudellisena toimintana on pidettävä myös liiketoimintaa, joka käsittää aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa.

– –

5. 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 kantaisivatkin maksun, lupamaksun, jäsenmaksun tai korvauksen.

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 Kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa, joka on sen X osastossa otsikon "Vapautukset" alla, säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta jäljempänä luetellut liiketoimet edellytyksillä, joita ne asettavat vapautusten oikeaksi ja selkeäksi soveltamiseksi sekä veropetosten, veron kiertämisen ja muiden väärinkäytösten estämiseksi, edellä sanotun kuitenkaan rajoittamatta yhteisön muiden säännösten soveltamista:

– –

b) kiinteän omaisuuden vuokraus, lukuun ottamatta:

1. hotellialalla tai vastaavalla alalla harjoitettavaa, kyseisen jäsenvaltion lainsäädännössä määriteltyä majoitustoimintaa, mukaan lukien leirintätarkoitukseen varustetuilla alueilla tapahtuva majoitustoiminta;

2. alueiden vuokrausta kulkuneuvojen paikoitusta varten;

3. pysyvästi asennettujen laitteiden ja koneiden vuokrausta;

4. säilytyslokeroiden vuokrausta.

Jäsenvaltiot voivat säätää muistakin tämän vapautuksen soveltamisalaa koskevista poikkeuksista".

Kansallinen lainsäädäntö

7 Arvonlisäverosta 26.10.1972 annetun tasavallan presidentin asetuksen nro 633 1 §:ssä säädetään seuraavaa:

"Arvonlisäveroa kannetaan yrityksen toiminnan tai itsenäisen ammatinharjoittamisen yhteydessä valtion alueella suoritetuista tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista sekä kaikesta maahantuonnista".

8 Kyseisen asetuksen, sellaisena kuin se on muutettuna 2.3.1989 annetun lakiasetuksen nro 69, joka on muunnettu 27.4.1989 annetuksi laiksi nro 154, 35 a §:llä, 10 §:n 8 momentissa säädetään, että verosta vapautettuja ovat muussa kuin rahoitustarkoituksessa tapahtuva rakennusmaan ja maatalousyritysten sekä muuhun kuin kulkuneuvojen paikoitukseen tarkoitettujen alueiden vuokraus, vuokraoikeuden siirtäminen, sen purkaminen sekä voimassaolon jatkaminen, – – niillä olevine

rakennuksineen, ainesosineen ja tarpeistoineen ja yleensäkin vuokratun kiinteistön käyttöön pysyvästi tarkoitettuine irtaimistoineen, lukuun ottamatta sellaisia välineitä, jotka ominaisuuksiensa vuoksi eivät sovellu muuhun käyttöön ilman merkittäviä muutoksia, ja asuinirtaimistoa, joka on tarkoitettu käytettäväksi yksityisasutuksessa ja jonka ne myyntiä varten rakennuttaneet yritykset ovat vuokranneet.

9 30.3.1942 annetulla kuninkaan asetuksella nro 327 hyväksytyn merenkulkulain (Codice della navigazione approvato con Regio decreto n. 327) (Gazzetta ufficiale nro 93, 18.4.1942, erityispainos) 36 §:ssä säädetään, että merenkulkuviranomaiset voivat, jos se on yleisen käytön asettamien vaatimusten mukaista, myöntää valtion omaisuutta ja aluemeren vyöhykkeitä koskevan määräaikaisen, myös yksinomaisen, hallinta- ja käyttöoikeuden.

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys

10 Satamaviranomainen lähetti CO.GE.P:lle laskuja soveltamatta niihin arvonlisäveroa, koska se piti valtion merialuevyöhykkeiden hallinta- ja käyttöoikeuden luovuttamista arvonlisäverottomana liiketoimena. Veroviranomainen sitä vastoin antoi viimeksi mainitulle tiedoksi vuosia 1991–1993 koskevat arvonlisäveron maksuunpanopäätökset.

11 CO.GE.P. riitautti edellä mainitut maksuunpanopäätökset 30.5.1996 Commissione tributaria di primo grado di Milanoon (Milanon ensimmäisen asteen verotuomioistuin) tekemällään valituksella vastustaen sitä, että satamaviranomaisen suorittamista palveluista kannettiin arvonlisävero, väittäen etenkin, että arvonlisäveron soveltamisedellytykset eivät täyttyneet.

12 Asiaa käsitellyt tuomioistuin hyväksyi valituksen 19.11.1996 antamallaan tuomiolla.

13 Ufficio valitti tuosta tuomiosta sillä perusteella, että suoritetuista liiketoimista oli kannettava arvonlisävero, koska ne olivat palveluja, jotka oli suoritettu yritystoiminnassa.

14 Commissione tributaria regionale della Lombardia (alueellinen verotuomioistuin) hylkäsi valituksen 20.9. ja 20.10.1999 antamallaan tuomiolla ja hyväksyi CO.GE.P:n väitteen, jonka mukaan valtion omaisuutta koskevia hallinta- ja käyttöoikeuksia, toisin kuin varsinaista kiinteän omaisuuden vuokrausta, ei voida pitää arvonlisäveroalan lainsäädännössä tarkoitettuina tavaroiden luovutuksina tai palvelujen suorituksina eikä niistä näin ollen ole kannettava arvonlisäveroa.

15 Ufficio jätti 13.3.2000 kassaatiovalituksen ennakkoratkaisupyynnön esittäneeseen tuomioistuimeen.

16 Ufficio väitti tuossa tuomioistuimessa, että satamaviranomainen on kiistattomasti taloudellista toimintaa harjoittava julkisyhteisö.

17 Ufficio väitti myös, että hallinta- ja käyttöoikeuden luovuttaminen, vaikka siihen liittyykin julkisoikeudellista harkintavaltaa, on kuitenkin tehty taloudellisessa ja kaupallisessa toiminnassa, koska käyttöoikeusmaksujen perimisen tarkoituksena on tulojen hankkiminen julkisen yrityksen taloudellista toimintaa varten. Sellaista

mineraaliöljyjen säilyttämiseen tarkoitettua rannikkovarastoa koskevaa käyttöoikeutta, josta pääasiassa on kyse, ei ole luovutettu yleishyödyllisessä vaan pelkästään taloudellisessa tarkoituksessa.

18 Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin huomauttaa tältä osin Italian veroviranomaisten katsovan, että kun käyttöoikeuden on – kuten nyt esillä olevassa asiassa – luovuttanut satamaviranomainen eikä merenkulkuviranomainen, tämän sopimuksen on katsottava liittyvän yritystoiminnan harjoittamiseen siitä syystä, että kyseisen julkisyhteisön harjoittama toiminta on luonteeltaan teollista ja kaupallista.

19 Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin täsmentää tässä suhteessa tiettyjä kansallisen oikeuden piirteitä.

20 Se korostaa, että vaikka hallinta- ja käyttöoikeuden luovuttajan ja saajan välinen suhde perustuukin yksipuoliseen ja harkinnanvaraiseen viranomaistoimeen, sen välttämättömänä edellytyksenä on se, että asianomainen ilmaisee tahtonsa saada hallinta- ja käyttöoikeus. Hallinta- ja käyttöoikeuden luovuttavan julkisyhteisön ja hallinta- ja käyttöoikeudensaajan välisiä suhteita säännellään kahdenvälisellä sopimuksella.

21 Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin pitää toisaalta mahdottomana, että kansallisen oikeuden nykytilassa satamaomaisuuden hallinta- ja käyttöoikeuden luovutuksia voitaisiin pitää "satamapalveluina".

22 Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee lopuksi, että Corte suprema di cassazionen oikeuskäytännössä on todettu (26.5.1992 annettu tuomio nro 6281 ja 25.7.2001 annettu tuomio nro 10097), että valtion omaisuutta koskevia, satamatoimintaa harjoittavien julkisyhteisöjen tekemiä hallinta- ja käyttöoikeuden luovutuksia ei siitä huolimatta, että ne ovat luonteeltaan hallinnollisia, voida rinnastaa tällaista

omaisuutta koskeviin, yksinomaisen hallinta- ja käyttöoikeuden antaviin julkisoikeudellisiin sopimuksiin. Huolimatta siitä, että kyseisiin luovutuksiin sovelletaan muuta oikeudellista järjestelmää, ne rinnastetaan nimenomaisesti kiinteistöjen vuokrasopimuksiin, jos ne on tehty kyseisten yhteisöjen harjoittamassa taloudellisessa toiminnassa. Tästä seuraa, että valtion omaisuutta koskevien käyttöoikeuksien luovuttamisia on pidettävä arvonlisäverollisina liiketoimina.

23 Tässä tilanteessa Corte suprema di cassazione päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Onko toimenpidettä, jolla oikeussubjektille annetaan oikeus käyttää, myös yksinoikeudella, julkisyhteisön omaisuutta siten, ettei tällöin suoriteta muuta palvelua kuin se, että omaisuuden käyttö sallitaan määrätyksi ajaksi ja sellaista vastiketta vastaan, joka on määrältään paljon pienempi kuin omaisuuden arvo, ja jonka on toteuttanut asianomaisen pyynnöstä yritystoimintaa harjoittava julkisyhteisö toteuttamalla hallinnollisen toimenpiteen julkisyhteisöjen omaisuutta koskevan hallinta- ja käyttöoikeuden luovutukseen liittyvän kansallisen oikeuden mukaisesti tekemättä siitä sopimusta, pidettävä kuudennen direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitettuna, arvonlisäverosta vapautettuna kiinteän omaisuuden vuokrauksena?"

Ennakkoratkaisukysymys

24 Aluksi on syytä todeta ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenevän, että satamaviranomainen on taloudellista toimintaa harjoittava julkisyhteisö, joka ei sille uskottua valtion omaisuutta hoitaessaan toimi valtion – joka pysyy omistusoikeuden haltijana – nimissä ja sen lukuun vaan omissa nimissään tätä omaisuutta hoitaessaan ja etenkin tehdessään sitä koskevia itsenäisiä päätöksiä.

25 Satamaviranomaisen osalta eivät siis samanaikaisesti täyty kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisessä alakohdassa arvonlisäverottomuudelle asetetut kaksi edellytystä, joiden mukaan toiminnan harjoittajan on oltava julkisyhteisö ja toimintaa on harjoitettava viranomaisen ominaisuudessa (ks. vastaavasti asia C-446/98, Fazenda Pública, tuomio 14.12.2000, Kok. 2000, s. I-11435, 15 kohta).

26 Siitä kysymyksestä, kuuluuko pääasiassa kyseessä oleva oikeussuhde kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitetun käsitteen "kiinteän omaisuuden vuokraus" alaan, on ensinnäkin todettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan direktiivin 13 artiklassa säädetyt vapautukset ovat yhteisön oikeuden itsenäisiä käsitteitä, joten ne on määriteltävä yhteisön oikeudessa (ks. asia C-275/01, Sinclair Collis, tuomio 12.6.2003, Kok. 2003, s. I-5965, 22 kohta; asia C-284/03, Temco Europe, tuomio 18.11.2004, Kok. 2004, s. I-11237, 16 kohta ja asia C-428/02, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, tuomio 3.3.2005, Kok. 2005, s. I-1527, 27 kohta).

27 Toiseksi kuudennen direktiivin 13 artiklassa tarkoitettujen vapautusten määrittelyssä käytettyä sanamuotoa on tulkittava suppeasti, koska näillä vapautuksilla poiketaan pääsäännöstä, jonka mukaan arvonlisäveroa kannetaan jokaisesta verovelvollisen vastiketta vastaan suorittamasta palvelusta (ks. mm. asia C-358/97, komissio v. Irlanti, tuomio 12.9.2000, Kok. 2000, s. I-6301, 52 kohta; asia C-150/99, Stockholm Lindöpark, tuomio 18.1.2001, Kok. 2001, s. I-493, 25 kohta ja em. asia Sinclair Collis, tuomion 23 kohta).

28 Suppean tulkinnan vaatimus ei kuitenkaan tarkoita, että vapautusten määrittelemiseksi käytettyä sanamuotoa pitäisi tulkita siten, että vapautukset menettäisivät vaikutuksensa (ks. em. asia Temco Europe, tuomion 17 kohta).

29 Kolmanneksi on todettava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa ei nimenomaisesti määritellä "vuokrausta" eikä siinä myöskään viitata jäsenvaltioiden lainsäädännöissä tältä osin omaksuttuihin määritelmiin (ks. asia C-326/99, "Goed Wonen", tuomio 4.10.2001, Kok. 2001, s. I-6831, 44 kohta).

30 Kyseistä säännöstä on näin ollen tulkittava asiayhteytensä sekä kuudennen direktiivin tavoitteiden ja systematiikan valossa, ja tällöin on otettava erityisesti huomioon tässä säännöksessä säädetyn vapautuksen ratio legis (ks. vastaavasti em. asia "Goed Wonen", tuomion 50 kohta ja em. asia Fonden Marselisborg Lystbådehavn, tuomion 28 kohta).

31 Yhteisöjen tuomioistuin on oikeuskäytännössään täsmentänyt, että kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitetun kiinteän omaisuuden vuokrauksen peruspiirteenä on se, että vuokranantaja antaa vuokralaiselle tietyksi sovituksi ajaksi ja vastiketta vastaan oikeuden hallita kiinteistöä kiinteistön omistajan tavoin ja sulkea kaikki muut henkilöt tämän oikeuden käyttämisen ulkopuolelle (ks. vastaavasti em. asia "Goed Wonen", tuomion 55 kohta; asia C-409/98, Mirror Group, tuomio 9.10.2001, Kok. 2001, s. I-7175, 31 kohta; asia C-269/00, Seeling, tuomio 8.5.2003, Kok. 2003, s. I-4101, 49 kohta ja em. asia Temco Europe, tuomion 19 kohta).

32 Pääasiassa on kyse oikeussuhteesta, jossa eräälle yhtiölle on annettu oikeus hallita ja käyttää, myös yksinoikeudella, valtion merialuevyöhykkeitä, nimittäin mineraaliöljyjen varastointiin, valmistamiseen ja käsittelyyn käytettävää rannikkovarastoa, määrätyn ajan ja sellaista vastiketta vastaan, joka on määrältään paljon pienempi kuin omaisuuden arvo.

33 Tämä suhde on sen sisältöä silmällä pitäen rinnastettavissa sopimukseen, jonka satamaviranomainen on tehnyt yritystoiminnassaan.

34 On näet todettava, että kyseisen suhteen perustavanlainen ominaispiirre, joka yhdistää sen kiinteän omaisuuden vuokraukseen, on siinä, että tietyn alueen, toisin sanoen valtion merialueen osan, hallinta on luovutettu vastiketta vastaan ja että samalla on taattu se, että toisella sopimuspuolella on oikeus hallita ja käyttää sitä ja sulkea kaikki muut henkilöt pois tämän oikeuden piiristä.

35 Arvonlisäveron neutraalisuuden periaate ja vaatimus, jonka mukaan kuudennen direktiivin etenkin vapautuksiin liittyviä säännöksiä on sovellettava yhdenmukaisesti, johtavat siihen, että pääasiassa kyseessä olevan kaltainen suhde on rinnastettava kyseisen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitettuun kiinteän omaisuuden vuokraukseen.

36 Kaiken edellä lausutun nojalla esitettyyn kysymykseen on syytä vastata, että kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohtaa on tulkittava siten, että pääasiassa kyseessä olevan kaltainen oikeussuhde, jolla oikeussubjektille annetaan oikeus hallita ja käyttää, myös yksinoikeudella, julkisyhteisön omaisuutta, tarkemmin ottaen valtion merialuevyöhykkeitä määrätyn ajan ja vastiketta vastaan, kuuluu kyseisessä artiklassa tarkoitetun käsitteen "kiinteän omaisuuden vuokraus" alaan.

Oikeudenkäyntikulut

37 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen 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 yhteisöjen tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla yhteisöjen tuomioistuin (toinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan B kohdan b alakohtaa on tulkittava siten, että pääasiassa kyseessä olevan kaltainen oikeussuhde, jolla oikeussubjektille annetaan oikeus hallita ja käyttää, myös yksinoikeudella, julkisyhteisön omaisuutta, tarkemmin ottaen valtion merialuevyöhykkeitä määrätyn ajan ja vastiketta vastaan, kuuluu kyseisessä artiklassa tarkoitetun käsitteen "kiinteän omaisuuden vuokraus" alaan.

Allekirjoitukset