JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
F. G. JACOBS
23 päivänä marraskuuta 1995 *

1. Bundesfinanzhof (Saksan liittovaltion verotuomioistuin) pyytää yhteisöjen tuomioistuimelta ennakkoratkaisua jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta (yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste) 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY [1] (jäljempänä kuudes direktiivi) tulkinnasta. Bundesfinanzhof esittää tärkeän kysymyksen maataloustuottajien tietyn kasvin tai tuotteen tuotannon lopettamisesta saaman hyvityksen asemasta liikevaihtoverotuksessa.

2. Pääasian kantaja Jürgen Mohr omistaa maatilan, jolla hän piti lypsykarjaa. Maaliskuussa 1987 hän haki Bundesamt für Ernährung und Forstwirtschaftilta (liittovaltion ravitsemus- ja metsätalousvirasto) hyvitystä maidontuotannosta luopumisesta. Hän haki tukea Saksassa 6.8.1986 annetun EG-Milchaufgabevergütungsverordnungin [2] nojalla, jossa säädetään lopullisesta maidontuotannosta luopumisesta maksettavasta hyvityksestä. Hän sitoutui hakemuksessaan luopumaan maidontuotannosta ja olemaan tekemättä vaatimuksia maidon viitemäärän suhteen neuvoston 27.6.1968 antaman asetuksen (ETY) N:o 804/68 [3] 5c artiklan nojalla, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella (ETY) N:o 1335/86 [4]. Mohrille myönnettiin hyvitystä 385 980 Saksan markkaa (DEM), joka maksettiin yhdellä kertaa 23.9.1987. Hän myi karjan ja muutti tilan ratsastuskeskukseksi. Hän siis lopetti kaiken maidontuotannon vuonna 1987.

3. Kantaja ei ilmoittanut saamaansa korvausta Finanzamtille (verotoimisto) antamassaan liikevaihtoveroilmoituksessa vuodelta 1987.

4. Pääasiassa vastaajana oleva Finanzamt piti maidontuotannosta luopumista verollisena suorituksena ja siitä saatua korvausta verollisesta suorituksesta saatuna vastikkeena ja määräsi siitä liikevaihtoveron.

* Alkuperäinen kieli: englanti.

1 — EYVL 1977 L 145, s. 1.

2 — *Bundesgesetzblatt* I 1986, s. 1277.

3 — EYVL 1968 L 148, s. 13.

4 — EYVL 1986 L 119, s. 19.

5. Kantaja haki Finanzamtin päätökseen muutosta Finanzgerichtiltä, joka ei muuttanut verotuspäätöstä. Hän valitti päätöksestä edelleen Bundesfinanzhofiin. Bundesfinanzhof totesi, että yhteisöjen tuomioistuin ei ole vielä ottanut kantaa siihen, ovatko tuottajille yhteisen markkinajärjestelyn johdosta myönnetyt tuet verollisia kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 kohdan, 6 artiklan 1 kohdan ja 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan nojalla. Se totesi myös, että maataloustuotannosta luopumisesta myönnettyjen hyvitysten liikevaihtoverotuskäytäntö vaihteli jäsenmaissa. Tämän vuoksi se esitti yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat kaksi ennakkoratkaisukysymystä:

"1. Jos liikevaihtoverotuksessa verovelvollinen maataloustuottaja lopullisesti luopuu maidontuotannosta, onko sitä pidettävä jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen direktiivin 77/388/ETY 6 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna palvelun suorituksena?

2. Onko tuotannosta luopumisesta neuvoston 6.5.1986 antaman asetuksen (ETY) N:o 1336/86 (EYVL 1986 L 119, s. 21) nojalla saatua hyvitystä pidettävä kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan nojalla verotettavana rahasuorituksena?"

Yhteisön oikeussäännökset

6. Kuudennen direktiivin 2 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Arvonlisäveroa on kannettava:

— verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta;

— tavaroiden maahantuonnista."

7. Kuudennen direktiivin 6 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"1. 'Palvelujen suorituksella' tarkoitetaan liiketointa, joka ei ole 5 artiklassa tarkoitettua tavaran luovutusta.

Tällainen liiketoimi voi käsittää muun muassa:

— aineettoman omaisuuden luovutuksen, riippumatta siitä, perustuuko luovutus saantokirjaan vai ei,

— velvoitteen pidättyä tietystä teosta tai sietää tiettyä tekoa taikka tilaa,

— palvelun täytäntöönpanon viranomaisen määräyksestä, sen nimissä tai suoraan lain nojalla."

8. Kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa säädetään seuraavaa:

"Veron perusteen on oltava:

a) muiden kuin b, c ja d kohdassa tarkoitettujen tavaroiden luovutusten tai palvelujen suoritusten osalta kaikki se, mikä muodostaa luovuttajan tai suorittajan näistä liiketoimista ostajalta, vastaanottajalta tai kolmannelta saaman tai saatavan vastikkeen, mukaan lukien näiden liiketoimien hintaan suoraan liittyvät tuet."

9. Maidontuotannosta lopullisesti luopumista koskevan hyvityksen vahvistamisesta 6 päivänä toukokuuta 1986 annetulla neuvoston asetuksella (ETY) N:o 1336/86 perustettiin järjestelmä, jonka mukaan maidontuottaja, joka sitoutuu lopullisesti luopumaan maidontuotannosta, saa siitä yhteisön rahoittaman hyvityksen. Asetuksen johdanto-osan kolmannessa perustelukappaleessa todetaan erityisesti seuraavaa:

"— — taattujen kokonaismäärien alentamiseksi on maidon toimitusten ja suoramyynnin vähentämistä helpotettava perustamalla yhteisön sisällä järjestelmä maidontuotannosta luopumisen rahoittamiseksi siten, että tietyt vaatimukset täyttävälle tuottajalle hakemuksesta myönnetään hyvitys siitä, että hän sitoutuu lopullisesti luopumaan kaikesta maidontuotannosta." *

10. Asetuksen N:o 1336/86 1 artiklan mukaan hyvitys on maksettava tuottajalle, joka sitoutuu lopullisesti luopumaan maidontuotannosta. Asetuksen 2 artiklassa säädetään tuottajalle maksettavan hyvityksen määrästä ja siitä, miten yhteisö rahoittaa hyvitysten maksamisen sekä määrätään, että hyvitystä maksetaan seitsemältä vuodelta.

11. Neuvoston asetuksen N:o 1336/86 yksityiskohtaiset soveltamissäännöt sisältävän 24 päivänä heinäkuuta 1986 annetun

* Suomennettu yhteisöjen tuomioistuimessa.

neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2321/86 [5] 2 artiklan 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Tuottajan tekemään hakemukseen on sisällyttävä ainakin seuraavat tiedot:

— —

c) tuottajan vakuutus siitä, että hän sitoutuu:

— lopullisesti luopumaan maidontuotannosta viimeistään hakemuksen hyväksymistä ensiksi seuraavan maaliskuun loppuun mennessä,

— luopumaan kaikista oikeuksistaan asetuksessa (ETY) N:o 804/68 säädetyn järjestelyn mukaiseen viitemäärään."*

Asetuksen N:o 1336/86 tausta

12. Ennen kuin ryhdyn käsittelemään kansallisen tuomioistuimen esittämiä kysymyksiä, voi olla tarpeen lyhyesti kertoa asetuksen N:o 1336/86 taustasta. Neuvoston 27.6.1968 antamalla asetuksella N:o 804/68 [6] luotiin maito- ja maitotuotealan yhteinen markkinajärjestely. Yhteisen markkinajärjestelyn tavoitteena on toteuttaa perustamissopimuksen 39 artiklan tavoitteet. Asetuksella toteutettiin tavoitehintajärjestelmä siihen liittyvine interventiotoimenpiteineen sovitun tavoitehinnan takaamiseksi. Pian kuitenkin ilmeni, että tarjonnan ja kysynnän välillä oli epätasapaino yhteisön markkinoilla, koska maidon tuotanto ylitti kysynnän. Tämän vuoksi yhteisö on vuodesta 1974 alkaen eri toimenpiteillä pyrkinyt lisäämään maidon ja maitotuotteiden kulutusta, esimerkiksi tukemalla tiettyjen maitotuotteiden kulutusta, tukemalla koululaisten maidonkulutusta ja maksamalla vientitukea maailmanmarkkinoille tapahtuvan viennin lisäämiseksi.

13. Nämä toimenpiteet eivät kuitenkaan olleet riittäviä tarjonnan ja kysynnän välisen epätasapainon korjaamiseksi. Tämän vuoksi neuvosto antoi 17.5.1977 asetuksen (ETY) N:o 1079/77 yhteisvastuumaksusta ja toimenpiteistä maidon ja maitotuotteiden markkinoiden laajentamiseksi. [7] Asetuksen tarkoituksena oli saada tuottajat osallistumaan ylituotannon kustannuksiin kantamalla meijereihin toimitetuilta maitomääriltä maksu, jonka suuruus oli 1,5—4 prosenttia tavoitehinnasta. Lisäksi neuvosto antoi 17.5.1977

5 — EYVL 1986 L 202, s. 13.

* Suomennettu yhteisöjen tuomioistuimessa.

6 — Ks. alaviite 3.

7 — EYVL 1977 L 131, s. 6.

asetuksen (ETY) N:o 1078/77 maidon ja maitotuotteiden kaupan pitämisestä luopumista ja lypsykarjan tuotannon muuttamista koskevasta palkkiojärjestelmästä. [8] Asetuksen johdanto-osan ensimmäisen perustelukappaleen mukaan sen tarkoitus on tukea tuottajien pyrkimystä lopettaa maidontuotanto ja maitotuotteiden pitäminen kaupan. Tämän tavoitteen saavuttamiseksi tuottajille, jotka luopuivat maidon ja maitotuotteiden kaupan pitämisestä viideksi vuodeksi tai sitoutuivat muuttamaan nautakarjansa maitoa tuottavista lihaa tuottaviksi neljän vuoden ajaksi, maksettiin julkisista varoista Euroopan maatalouden ohjaus- ja tukirahaston ohjausosaston ja tukiosaston rahoittamaa korvausta.

Asetuksen kolmannessa perustelukappaleessa todetaan:

"— — palkkioiden määrä on vahvistettava tasolle, jonka myötä niitä voidaan pitää tietynlaisena korvauksena kyseisten tuotteiden kaupan pitämisestä saatavien tulojen menetyksestä — — ."

8 — EYVL 1977 L 131, s. 1.

14. Neuvosto otti maidontuotannon rajoittamiseksi käyttöön myös kiintiöjärjestelmän. Se otettiin käyttöön vuonna 1984 maito- ja maitotuotealan yhteisestä markkinajärjestelystä annetun asetuksen (ETY) N:o 804/68 muuttamisesta 31 päivänä maaliskuuta 1984 annetulla neuvoston asetuksella (ETY) N:o 856/84 [9]. Siitä lähtien kiintiöjärjestelmä on ollut keskeinen tarjontaa rajoittava tekijä.

15. Yhteisö otti käyttöön edellä mainitut toimenpiteet, jotta ylituotantoa olisi voitu vähentää muulla tavalla kuin hintoja alentamalla. Silloin katsottiin, että suora hinnanalennus, joka olisi riittävän suuri tasapainon saavuttamiseksi markkinoilla, vähentäisi maataloustuottajien tuloja jyrkästi. [10] Näin suurella tulojen vähentymisellä olisi ollut merkittäviä sosiaalisia ja alueellisia seurauksia.

16. Asetus N:o 1336/86 on siten nähtävä osana sitä toimenpiteiden sarjaa, jolla yhteisö yrittää rajoittaa maidontuotantoa siten, etteivät maataloustuottajien tulot äkillisesti vähene. Asetus N:o 1336/86 on itse asiassa monessa suhteessa jatkoa asetukselle N:o 1078/77, tosin asetuksessa N:o 1336/86 edellytetään tuottajan luopuvan maidontuotannosta lopullisesti eikä vain tietyksi ajaksi kuten asetuksessa N:o 1078/77.

9 — EYVL 1984 L 90, s. 10.

10 — Tilintarkastustuomioistuimen erikoisraportti n:o 4/93 kiintiöjärjestelmän käyttöönotosta maidontuotannon rajoittamiseksi sekä komission vastaus siihen (EYVL 1994 C 12, s. 1 ja s. 11).

17. On lisäksi huomattava, että asetus N:o 1336/86 ei ole ainoa asetus, jossa säädetään tuotannon lopettamisen tai rajoittamisen takia tuottajille yhteisön varoista maksettavista hyvityksistä. Tällaisia asetuksia on itse asiassa paljon. Tukijärjestelmästä tiettyjen peltokasvien viljelijöille 30 päivänä kesäkuuta 1992 annetussa neuvoston asetuksessa (ETY) N:o 1765/92 [11] säädetään tuottajille maksettavasta kesannointikorvauksesta. Yhteisön omenatuotannon tervehdyttämisestä 7 päivänä toukokuuta 1990 annetussa neuvoston asetuksessa (ETY) N:o 1200/90 [12] säädetään omenantuottajille omenatarhojen viljelystä poistamisen ja niiden uudelleen istuttamatta jättämisen johdosta maksettavasta korvauksesta (2 artikla). Lopullisen viininviljelyalueista luopumisen korvauksen myöntämisestä viinivuosiksi 1988/1989—1995/1996 24 päivänä toukokuuta 1988 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 1442/88 [13] sisältää vastaavat säännökset viiniköynnösten osalta. Yleisemmin maatalousalaa koskevaan, asetuksen (ETY) N:o 2052/88 soveltamisesta Euroopan maatalouden ohjaus- ja tukirahaston (EMOTR) ohjausosaston osalta 19 päivänä joulukuuta 1988 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 4256/88 [14] 5 artikla sisältää luettelon niistä maatalouden rakenteiden mukauttamiseen tähtäävistä jäsenvaltioiden toimenpiteistä, joihin voi saada rahoitusta yhteisön rakennerahastoista. Rakennerahastojen toiminnan yhteensovittamisesta keskenään sekä Euroopan investointipankin toiminnan ja muiden rahoitusvälineiden kanssa annetun asetuksen (ETY) N:o 2052/88 soveltamisesta 19 päivänä joulukuuta 1988 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 4253/88 [15] 21 artiklan 6 kohdan mukaan näiden jäsenvaltioiden toimenpiteiden, joihin edellä on viitattu, tavoitteena voi olla maataloustulon tukeminen.

18. Maatalousalan ulkopuolelta voidaan mainita sisävesiliikenteen rakenteellisista parannuksista 27 päivänä huhtikuuta 1989 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 1101/89 [16], jossa säädetään Reinillä liikennöivän kaluston ylikapasiteetin vähentämiseksi alusten omistajille maksettavasta romutuskorvauksesta. Tämän asetuksen mukaisia korvauksia ei kuitenkaan makseta yhteisön budjettivaroista vaan alan toiminnan harjoittajilta perityistä maksuista muodostetusta rahastosta.

19. Kaikella edellä mainitulla yhteisön lainsäädännöllä on yhteinen piirre: tuotteiden tuottajille ja palveluiden suorittajille tarjotaan rahoitusta hyvitysten, palkkioiden ja tulotuen muodossa, jotta he mukauttaisivat tarjontaa kulloinkin kyseessä olevan markkinan säätelyn helpottamiseksi. On selvää, että asetus N:o 1336/86 on vain yksi niistä monista asetuksista, joiden tavoitteena on

11 — EYVL 1992 L 181, s. 12 (korjaukset: EYVL 1992 L 208, s. 34 ja EYVL 1993 L 90, s. 37).

12 — EYVL 1990 L 119, s. 63.

13 — EYVL 1988 L 132, s. 3.

14 — EYVL 1988 L 374, s. 25.

15 — EYVL 1988 L 374, s. 1.

16 — EYVL 1989 L 116, s. 25.

saada tuottajat tai palveluiden suorittajat vähentämään tarjontaa.

Asianosaisten väitteet

20. Sekä Saksan että Italian hallitukset katsovat, että maidontuottaja sitoutuessaan luopumaan tuotannosta suorittaa kuudennen direktiivin 6 artiklan 1 kohdan mukaisen palvelun ja että tuottajan siitä saama korvaus on direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan mukaan verotettava rahasuoritus.

21. Saksan hallituksen väitteen lähtökohtana on se, että asetuksen N:o 1336/86 soveltamisesta aiheutuva liiketoimi on kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 kohdan mukainen vastikkeellinen suoritus, josta on kannettava arvonlisävero. Hallituksen mukaan palkkion maksaminen ja tuotannosta luopumiseen sitoutuminen ovat keskinäisessä riippuvuusuhteessa. Siitä seuraa, että maidontuottajan suorittaman palvelun ja korvauksen maksamisen välillä on suora yhteys, joka asiassa Staatssecretaris van Financiën vastaan Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats GA annetun tuomion [17] mukaan on välttämätön, jotta liiketointa voitaisiin direktiivin mukaan pitää verotettavana. Saksan hallitus väittää lisäksi, että maidontuotannosta luopumiseen sitoutuminen on 6 artiklan 1 kohdan toisessa luetelmakohdassa tarkoitettu palvelu, joka käsittää velvoitteen pidättyä tietystä teosta, tässä tapauksessa maidontuotannosta. Tuottajalle maksettava korvaus on maidontuotannosta luopumiseen sitoutumisesta maksettu hinta, joten sen määrä on direktiivin 11 artiklan mukainen veron peruste.

22. Italian hallitus toteaa, että asetuksen N:o 1336/86 nojalla maksettu palkkio ei ole tarkoitettu korvaukseksi karjan hävittämisestä vaan se on korvaus sitoutumisesta maidontuotannosta luopumiseen. Vaikka palkkiojärjestelmä onkin otettu käyttöön yleisen edun vuoksi, sillä ei ole merkitystä toimien verotuksellista luonnetta arvioitaessa. Italian hallituksen mukaan tuottajan toimenpide, jolla hän luopuu maidontuotannosta, on luonteeltaan taloudellinen, koska hän saa rahallisen korvauksen siihen sitoutumisestaan.

23. Sekä Ranskan hallitus että komissio katsovat, että luopuessaan maidontuotannosta tuottaja ei suorita kuudennen direktiivin

17 — Asia 154/80, tuomio 5.2.1981 (Kok. 1981, s. 445). Ks. myös asia C-16/93, Tolsma v. Inspecteur der Omzetbelasting, tuomio 3.3.1994 (Kok. 1994, s. I-743).

mukaista verotettavaa palvelua. Ranskan hallitus toteaa, että sitoutuminen maidontuotannosta luopumiseen ei ole direktiivin 2 artiklassa tarkoitettu verollinen tavaran luovutus tai palvelun suoritus eikä sitä voida pitää 6 artiklan 1 kohdassa määriteltynä palveluna. Se huomauttaa, että maidontuottaja ei suorita mitään yksilöityä palvelua korvauksen maksavalle elimelle vaan suoritettu palvelu on yleisluonteisempi ja se on suoritettu yleisen edun nimissä. Ranskan hallitus toteaa edelleen, että yleisen edun näkökohta otetaan huomioon hyvitysten suuruudesta päätettäessä ja hyvitysten suuruus voi vaihdella jäsenvaltioittain tai, kuten Ranskassa, hyvitykset voidaan mukauttaa tiettyyn tuotantomäärään. Ranskan hallituksen mukaan tietylle tuottajalle maksetun hyvityksen ja hyvityksen maksajan muka saaman hyödyn välillä ei ole mitään suoraa yhteyttä. Tämän vuoksi hyvityksen määrä ei ole direktiivin 11 artiklan mukainen veron peruste. Lopuksi Ranskan hallitus huomauttaa, että hyvitys ei voi olla direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa tarkoitettua liiketoimien hintaan suoraan liittyvää tukea, koska maidontuottaja ei luovuta mitään tavaraa tai suorita mitään sellaista palvelua, josta asiakkailta veloitettaisiin hinta.

Oikeudellinen arviointi

24. Komissio väittää samoin kuin Ranskan hallitus, että asetuksen N:o 1336/86 tarkoittama toimenpide ei ole direktiivin 2 artiklan 1 kohdan mukainen verollinen palvelun suoritus. Komission mukaan liiketoimen verollisuuden edellytyksenä on, että on olemassa palvelun suorittaja, joka suorittaa palvelun, josta on välitöntä ja erikseen sen vastaanottajalle koituvaa hyötyä. Vaikka hyvityksen maksava kansallinen interventioelin ja maidontuottaja ovat keskinäisten sitoumustensa velvoittamia, interventioelintä ei silti voida pitää tuottajan suorittaman palvelun vastaanottajana. Komission mukaan tuottajan ei myöskään voida katsoa suorittavan interventioelimelle mitään palvelua. Komissio toteaa, että tämä tilanne on verrattavissa siihen, että matkustaja ryhtyy auton sijasta käyttämään junaa, koska junalippujen hinnat ovat alhaisia valtion tuettua niitä maantieliikenteen vähentämiseksi. Junamatkustaja siis saa hyvitystä halvemman lipunhinnan muodossa mutta ei oikeudellisessa mielessä suorita mitään muuta palvelua kuin sen, että hän myötävaikuttaa yleisen edun mukaisen tavoitteen toteutumiseen. Komissio katsoo, että mikäli direktiivin 2 artiklan 1 kohtaa ja 6 artiklan 1 kohtaa tulkitaan sen esittämällä tavalla, on tarpeetonta harkita, olisiko matkustajan näin saama hyvitys 11 artiklan mukainen veron peruste.

25. Ennen kuin kansallisen tuomioistuimen kysymykseen voidaan vastata, on tarpeen tarkastella yhteisön liikevaihtoverolainsää-

dännön tavoitteita ja sillä käyttöön otetun veron ominaispiirteitä. Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta 11 päivänä huhtikuuta 1967 annetun neuvoston ensimmäisen direktiivin 67/227/ETY [18] 2 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Yhteisen arvonlisäverojärjestelmän periaatteena on soveltaa tavaroihin ja palveluihin yleistä kulutukseen kohdistuvaa veroa, joka on täsmälleen suhteutettu tavaroiden ja palvelujen hintoihin, riippumatta tätä verotusvaihetta edeltävässä tuotannossa ja jakelussa suoritettujen liiketoimien lukumäärästä.

Jokaisesta liiketoimesta on kannettava tavaran tai palvelun hinnan perusteella tähän tavaraan tai palveluun sovellettavan verokannan mukaan laskettu arvonlisävero, josta on vähennetty hinnan muodostavista osista välittömästi kannetun arvonlisäveron määrä."

26. Arvonlisävero on siten yleinen tavaroiden ja palveluiden kulutukseen kohdistuva vero. Arvonlisäverolainsäädäntöön sisältyvän verotuksellisen neutraaliuden tavoitteen mukaisesti kuudennen direktiivin 5 artiklassa tavaroiden luovutukselle annettu määritelmä ja 6 artiklan 1 kohdassa palveluiden suoritukselle annettu edellisen määritelmän vastakohtamääritelmä, että veron soveltamisala on riittävän laaja kattaakseen kaikki kulutuksen muodot. [19] Siten esimerkiksi myös pelkkää velvoitetta pidättyä tietystä teosta pidetään palveluna. [20] Merkityksetöntä on myös se, onko tavaran luovutus tai palvelun suoritus tapahtunut viranomaisen määräyksestä tai suoraan lain nojalla. [21] Myöskään sillä seikalla ei ole merkitystä, että tietyistä palveluista, kuten energianjakelusta, teleliikenteestä tai kuljetuspalveluista, perittävistä maksuista on säädetty lailla. [22]

27. Veron soveltamisalaa rajoittaa kuitenkin sen luonne kulutusverona. Kyseessä on oltava tavaran luovutus tai palvelun suoritus selvästi erotettavissa olevalle vastaanottajalle hänen maksamaansa tai kolmannen osapuolen maksamaa vastiketta vastaan. Nyt käsiteltävänä olevassa asiassa tämä vaatimus ei täyty. Kuten edellä olevista 9—17 kohdista selvästi käy ilmi, yhteisö ei hanki tavaroita tai vastaanota palveluita omaan käyttöönsä vaan pyrkii yleisen edun nimissä edistämään yhteisön maitomarkkinoiden toimintaa, kun se toimivaltaisten kansallisten viranomaisten välityksellä maksaa maidontuottajille hyvitystä maidontuotannon lopettamisesta aiheutuneista tulonmenetyksistä. Tämä asia eroaa selvästi niistä tapauksista, joiden on väitetty

18 — EYVL 1967, 71, s. 1301.

19 — Farmer ja Lyal: *EC Tax Law*, Oxford 1994, s. 93.

20 — Kuudennen direktiivin 6 artiklan 1 kohdan 2 alakohdan 2 luetelmakohta.

21 — Ks. kuudennen direktiivin 5 artiklan 4 kohdan a alakohta ja 6 artiklan 1 kohdan 2 alakohdan 3 luetelmakohta.

22 — Em. Farmer ja Lyal, s. 125.

olevan samanlaisia, esimerkiksi tapauksesta, jossa liiketoimintansa myynyt henkilö antaa sen ostajalle sitoumuksen olla perustamatta kilpailevaa liikettä; tässä ostaja vastaanottaa palvelun, josta on hänelle henkilökohtaista hyötyä ja jonka sisältönä on myyjän velvollisuus pidättyä tietystä teosta. Tämä asia voidaan selvästi erottaa myös niistä tapauksista, joissa viranomainen hankkii tavaroita tai palveluita viranomaistoimintaansa varten, esimerkiksi ostaessaan toimistotarvikkeita ja -kalusteita tai pakkolunastaessaan maata tienrakennusta varten. Näissä tapauksissa viranomainen on samassa asemassa kuin yksityinen kuluttaja. Nyt käsiteltävänä olevassa asiassa ei sen enempää yhteisön kuin kansallisiakaan viranomaisia voida pitää palvelun vastaanottajina.

28. Myöskään maidontuotantoa jatkavia maataloustuottajia ei voida pitää tuotannon lopettaneiden maataloustuottajien suorittaman palvelun vastaanottajina. He kylläkin saavat etua siitä, että asetuksella N:o 1336/86 otettiin käyttöön maidontuotannon lopettamisohjelma, jolloin he saattoivat jatkaa maidontuotantomarkkinoilla ilman sellaista tavoitehintojen alentamisesta seurannutta tulojen vähentymistä, joka olisi tapahtunut, ellei lopettamisohjelmaa olisi otettu käyttöön. Tätä etua on kuitenkin pidettävä pelkästään teoreettisena eikä sen määrää myöskään voida laskea. Samanlaista etua saavat sitä paitsi kaikki yrittäjät, jotka toimivat sellaisilla markkinoilla, joiden toimintaan viranomaiset yleisen edun vuoksi puuttuvat ylitarjonnan vähentämiseksi ja hintojen tukemiseksi.

29. Se, että tässä asiassa ei ole kyseessä todellinen tavaran tai palvelun kulutus, erottaa sen aikaisemmin esillä olleista tapauksista, kuten asiasta Apple and Pear Development Council vastaan Commissioners of Customs and Exise. [23] Kyseisessä asiassa yhteisöjen tuomioistuin katsoi, että Development Councilin omenan- ja päärynänkasvattajilta perimää pakollista maksua, jolla se rahoitti toimintansa alan edunvalvojana, ei ollut pidettävä suoritetusta palvelusta maksettuna vastikkeena. Minusta näyttää kuitenkin siltä, että yhteisöjen tuomioistuimen tuomion perusteena ei niinkään ole ollut se seikka, että asiassa puuttui selvästi erotettavissa oleva asiakasryhmä, jolle palvelu olisi suoritettu, vaan se, että pakollinen maksu perittiin tilanteessa, jossa maksun suuruuden ja yksittäisen kasvattajan saaman edun välillä ei ollut mitään yhteyttä. Mielestäni tällä ratkaisulla ei ole merkitystä nyt käsiteltävänä olevassa asiassa.

30. Lopuksi katson, että veronkierron riskiä ei lisää se, että maidontuotannosta luopumista ei pidetä verollisena suorituksena. Mikäli maidontuottaja tuotannosta luopumisen yhteydessä myy siihen kuulunutta omaisuutta, tämä myynti on kuudennen direktiivin 5 artiklan 1 kohdan mukainen verollinen tavaroiden luovutus. Direktiivin 5 artiklan 7 kohdan c alakohdan nojalla jäsenvaltiot voivat sitä paitsi rinnastaa vastikkeelliseen luovutukseen myös verovelvollisen tavaroiden hallussapidon hänen lopettaessaan verollisen liiketoimintansa, jos tavaroiden hankkiminen oikeutti arvonlisäveron vähennykseen.

23 — Asia 102/86, Apple and Pear Development Council (Kok. 1988, s. 1443).

Ratkaisuehdotus

31. Edellä esitetyn perusteella katson, että Bundesfinanzhofin esittämiin kysymyksiin on vastattava seuraavasti:

Maataloustuottaja, joka maidontuotannosta lopullisesti luopumista koskevan hyvityksen vahvistamisesta 6 päivänä toukokuuta 1986 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 1336/86 1 artiklan 1 kohdan mukaisesti sitoutuu lopullisesti luopumaan maidontuotannosta, ei suorita jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta (yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste) 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin (77/388/ETY) 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua verollista palvelua vastiketta vastaan. Tuotannosta luopumisen takia saatu korvaus ei ole direktiivin mukaan tuloverotusta.