YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kolmas jaosto)

3 päivänä maaliskuuta 2005 *

Asiassa C-428/02,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Vestre Landsret (Tanska) on esittänyt 15.11.2002 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 26.11.2002, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Fonden Marselisborg Lystbådehavn

vastaan

Skatteministeriet

ja

Skatteministeriet

vastaan

Fonden Marselisborg Lystbådehavn,

* Oikeudenkäyntikieli: tanska.

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kolmas jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja A. Rosas sekä tuomarit A. Borg Barthet, J.-P. Puissochet, J. Malenovský ja U. Lõhmus (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: J. Kokott,
kirjaaja: apulaiskirjaaja H. von Holstein,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 23.9.2004 pidetyssä suullisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Fonden Marselisborg Lystbådehavn, edustajinaan advokat L. Henriksen ja advokat M. Andersen,

— Skatteministeriet ja Tanskan hallitus, asiamiehenään J. Molde, avustajanaan advokat P. Biering,

— Kreikan hallitus, asiamiehinään M. Apessos ja K. Georgiadis,

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään E. Traversa ja T. Fich,

kuultuaan julkisasiamiehen 14.10.2004 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1), sellaisena kuin kyseinen direktiivi on muutettuna 14.12.1992 annetulla neuvoston direktiivillä 92/111/ETY (EYVL L 384, s. 7; jäljempänä kuudes direktiivi), 13 artiklan B kohdan b alakohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty kahdessa oikeudenkäyntiasiassa, joista ensimmäisessä asianosaisina ovat Fonden Marselisborg Lystbådehavn (Marselisborgin, Tanska, huvialussatamasäätiö, jäljempänä FML) ja Skatteministeriet (Tanskan verovirasto) ja jälkimmäisessä kyseinen ministeriö ja FML ja joissa on kyse niiden liiketoimien arvonlisäverollisuudesta, joilla huvialussatamassa vuokrataan vedessä olevia huvialusten paikkoja sekä huvialusten maalla olevia talvisäilytyspaikkoja.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön lainsäädäntö

3 Kuudennen direktiivin 11. perustelukappaleen mukaan kyseisellä direktiivillä pyritään laatimaan yhteinen luettelo verovapautuksista, 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 ja 2 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 jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa."

6 Kuudennen direktiivin X osastossa, jonka otsikkona on "Vapautukset", olevassa 13 artiklan B kohdan b alakohdassa 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 Arvonlisäverolain (momsloven) 13 §:n 1 momentin 8 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Seuraavat tavarat ja palvelut vapautetaan arvonlisäverosta:

— —

8) kiinteän omaisuuden hallinnointi ja vuokraus, mukaan lukien kaasun, veden, sähkön ja lämmön toimitus osana vuokrausta. Vapautus ei kuitenkaan koske huoneiden vuokraamista hotelleissa tai muissa vastaavissa, huoneiden vuokrausta yrityksissä, jotka vuokraavat huoneita kuukautta lyhyemmäksi ajaksi, eikä leirintäaluepaikkojen, pysäköintipaikkojen, ilmoitustilan tai säilytyslokeroiden vuokraamista."

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

8 Marselisborgin huvialussataman hoito on annettu FML:n tehtäväksi. Tämän itsenäisen elimen toimialaan kuuluu muun muassa alusten vedessä olevien venepaikkojen ja maalla sijaitsevien talvisäilytyspaikkojen vuokraus.

9 Vedessä oleva venepaikka voidaan vuokrata joko vuodeksi tai kuukausiperusteella tai tätäkin lyhyemmäksi ajanjaksoksi eli yhdeksi tai useammaksi päiväksi.

10 Jos paikka vuokrataan vuodeksi, vuokralleottaja saa oikeuden käyttää pysyvää ja rajattua paikkaa sekä oikeuden käyttää sataman yhteistiloja, kuten WC:tä ja suihkuja. Venepaikat on mukautettu alusten kokoon. Kullakin venepaikalla on tunnusnumero, ja venepaikka on merkitty kelluvin ponttonein tai puomein tai ponttonisillalla, johon liittyy kelluvia puomeja. Jos tällaisen paikan vuokralleottaja ei halua käyttää paikkaa yli 24 tuntiin, paikka annetaan vierailijoiden käyttöön ilman korvausta.

11 Pitkäaikaisen venepaikan vuokralleottajien, joilla on oikeus maalla olevaan paikkaan, on maksettava vuotuinen vuokra ja tehtävä talletus, jonka suuruus lasketaan muun muassa aluksen koon perusteella. Talletusta ei peritä sen sijaan silloin, kun vuokrataan vedessä oleva venepaikka ilman oikeutta maalla olevaan paikkaan. Tässä viimeksi mainitussa tilanteessa vuotuinen vuokra on kuitenkin korkeampi.

12 Jos vuokraus tehdään kuukausiperusteella, vuokra peritään joka kuukausi mutta mitään talletusta ei vaadita. Vuokralleottajalle lähtökohtaisesti taataan numeroitu ja rajattu, hänen alukseensa mukautettu paikka.

13 Lyhytaikainen vuokraus on tarkoitettu vierailijoille, jotka saavat vain paikan satamassa yhdeksi tai useammaksi päiväksi. Tämäntyyppisen vuokrauksen osalta ei vaadita minkäänlaista talletusta.

14 Maalla olevien paikkojen vuokrauksessa käyttäjä saa oikeuden käyttää tiettyä aluksensa talvisäilytykseen tarkoitettua paikkaa. Paikka muodostuu numeroidusta jalustasta eli rakennelmasta, jolle alus nostetaan ja jolle vuokralleottajalla on vapaa pääsy valvoakseen ja valmistellakseen alustaan.

15 Pääasian oikeusriita sai alkunsa siitä, että vastauksena FML:n vuonna 1999 Århusin (Tanska) alueelliselle veroviranomaiselle osoittamaan kyselyyn kyseinen veroviranomainen katsoi, että venepaikkojen vuokraustoiminnasta saadut tulot ovat arvonlisäverollisia. FML riitautti tämän päätöksen Landskatteretissä (Tanska).

16 Kyseinen tuomioistuin katsoi 6.12.2000 antamassaan määräyksessä, että vedessä olevien venepaikkojen vuokraukseen ei voida soveltaa arvonlisäverolain 13 §:n 1 momentin 8 kohdassa säädettyä vapautusta arvonlisäverosta, koska tätä toimintaa ei voitu pitää kiinteän omaisuuden vuokrauksena. Landskatteret katsoi, että aluksen omistaja ei vuokraa tiettyä rajattua ja yksilöitävissä olevaa aluetta tai kiinteistön osaa, vaan hän hankkii yksinomaan käyttöoikeuden, jonka perusteella hänellä on alukselleen käytössään vedessä oleva paikka satama-alueella.

17 Sen sijaan siltä osin kuin kyse on aluksen talvisäilytyksestä, Landskatteret katsoi, että tämä toiminta ei ole arvonlisäveron alaista, sillä sitä voidaan pitää arvonlisäverolain 13 §:n 1 momentin 8 kohdassa tarkoitettuna "kiinteän omaisuuden vuokrauksena". Se nimittäin katsoi, että aluksen omistaja vuokraa käytetyn pinta-alan perusteella määräytyvällä hinnalla rajatun ja yksilöitävissä olevan alan, jonne hänellä on vapaa pääsy talvikauden ajan. Kyseisen tuomioistuimen mukaan "alueiden vuokrausta kulkuneuvojen paikoitusta varten" koskeva poikkeussäännös ei kata tällaista vuokrausta, koska alukset eivät kuulu kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohdassa tarkoitetun "kulkuneuvojen" käsitteen alaisuuteen.

18 Sekä FML että Skatteministeriet ovat nostaneet kyseisestä Landskatteretin määräyksestä kanteen Vestre Landsretissä. Vestre Landsret, joka katsoo sen käsiteltäväksi saatetun oikeusriidan ratkaisemisen edellyttävän kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan tulkintaa, on päättänyt lykätä asian ratkaisua ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Onko kuudennen arvonlisäverodirektiivin – – 13 artiklan B kohdan b alakohtaa tulkittava siten, että käsite 'kiinteän omaisuuden vuokraus' kattaa sellaisen

venepaikan vuokrauksen, joka muodostuu satama-alueen maalla olevasta osasta sekä rajatusta ja yksilöitävissä olevasta alueesta vedessä?

2) Onko kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohtaa tulkittava siten, että käsite 'kulkuneuvot' kattaa alukset?"

Ensimmäisen kysymyksen tarkastelu

19 Ensimmäisellä kysymyksellään kansallinen tuomioistuin tiedustelee, onko kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohtaa tulkittava siten, että kiinteän omaisuuden vuokrauksen käsite kattaa vedessä olevien venepaikkojen vuokrauksen sekä sellaisten paikkojen vuokrauksen, jotka on tarkoitettu näiden alusten säilyttämiseen satama-alueen maalla.

Yhteisöjen tuomioistuimelle esitetyt huomautukset

20 FML esittää, että sen harjoittama venepaikkojen sekä alusten talvisäilytyspaikkojen vuokraustoiminta vastaa niitä edellytyksiä, jotka yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä on asetettu sille, että kyseessä katsottaisiin olevan kuudennessa direktiivissä tarkoitettu kiinteän omaisuuden vuokraus. FML:n mukaan sen toiminta nimittäin johtaa vuokranmaksuun, paikka vuokrataan konkreettiseksi sopimukseen perustuvaksi ajanjaksoksi ja vuokraus merkitsee sitä, että vuokralleottajalle siirretään oikeus käyttää omaisuutta ja oikeus estää kolmansia käyttämästä sitä.

21 Vuokrauksen kohteen laadun osalta FML esittää, että satamalaitteet ovat kiinteitä rakennelmia, joita ei ole helppo purkaa tai siirtää muualle.

22 Tanskan hallitus katsoo, että venepaikan vuokrausta ei voida pitää kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitettuna kiinteän omaisuuden vuokrauksena, sillä tässä artiklassa säädettyjä poikkeuksia on tulkittava suppeasti.

23 Tanskan hallitus väittää, että vaikka satamalaitteet voidaan luokitella "kiinteiksi" eli niistä voidaan käyttää termiä, joka on olennainen tekijä analysoitaessa kuudennessa direktiivissä tarkoitetun "kiinteän omaisuuden" käsitettä, näiden laitteiden käyttö alusta kiinnitettäessä on vain liitännäissuoritus, jota verotuksessa on käsiteltävä samalla tavalla kuin pääasiallista suoritusta eli sitä, että alusten omistajille annetaan käytettäväksi vedessä oleva paikka satamassa. Viimeksi mainittu paikka ei kuitenkaan täytä kiinteän omaisuuden käsitteen edellytyksiä.

24 Sen sijaan maalla olevan selvästi rajatun paikan vuokraus aluksenomistajalle aluksen säilyttämistä varten on Tanskan hallituksen mukaan luokiteltava kuudennessa direktiivissä tarkoitetuksi kiinteän omaisuuden vuokraukseksi.

25 Kreikan hallitus katsoo Tanskan hallituksen tavoin, että käsitteellä "kiinteän omaisuuden vuokraus" ei tarkoiteta vedessä olevaa rajattua ja yksilöitävissä olevaa paikkaa mutta että se kattaa maalla olevat alusten talvisäilytyspaikat.

26 Euroopan yhteisöjen komissio esittää, että yhteisöjen tuomioistuimen ilmaisusta "kiinteän omaisuuden vuokraus" tekemästä erittäin laajasta tulkinnasta ilmenee, että kuivan satama-alueen osan vuokraus alusten talvisäilytykseen kiistatta merkitsee kuudennessa direktiivissä tarkoitetun kiinteän omaisuuden vuokrausta. Lisäksi vedessä olevaa paikkaa ei voida kohdella eri tavalla sen perusteella, käytetäänkö tiettyjä teknisiä erityisjärjestelyjä, kuten kiinnitetään alus poijuun tai ponttonisiltaan pikemminkin kuin ankkuroidaan se merenpohjaan tai kiinnitetään maahan kiinnitettyyn pollariin.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

27 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan kuudennen direktiivin 13 artiklassa säädetyt vapautukset ovat yhteisöjen oikeuden itsenäisiä käsitteitä, joten ne on määriteltävä yhteisön oikeudessa (ks. asia C-358/97, komissio v. Irlanti, tuomio 12.9.2000, Kok. 2000, s. I-6301, 51 kohta; asia C-315/00, Maierhofer, tuomio 16.1.2003, Kok. 2003, s. I-563, 25 kohta; asia C-275/01, Sinclair Collis, tuomio 12.6.2003, Kok. 2003, s. I-5965, 22 kohta ja asia C-284/03, Temco Europe, tuomio 18.11.2004, Kok. 2004, s. I-11237, 16 kohta).

28 Koska käsitettä "kiinteän omaisuuden vuokraus" ei ole määritelty kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa, kyseistä säännöstä on tulkittava asiayhteytensä sekä kyseisen direktiivin tavoitteiden ja systematiikan valossa, ja tällöin on otettava erityisesti huomioon tässä säännöksessä säädetyn vapautuksen tarkoitus (ks. vastaavasti em. asia Temco Europe, tuomion 18 kohta).

29 Tältä osin on todettava, että koska kuudennen direktiivin 13 artiklassa tarkoitetut vapautukset ovat poikkeuksia siitä yleisestä periaatteesta, jonka mukaan arvonlisävero peritään jokaisesta verovelvollisen vastiketta vastaan suorittamasta palveluksesta, näitä vapautuksia on tulkittava suppeasti (ks. mm. em. asia komissio v. Irlanti, tuomion 52 kohta; asia C-359/97, komissio v. Yhdistynyt kuningaskunta, tuomio 12.9.2000, Kok. 2000, s. I-6355, 64 kohta ja em. asia Sinclair Collis, tuomion 23 kohta).

30 Yhteisöjen tuomioistuin on lukuisissa tuomioissa määritellyt kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitetun kiinteän omaisuuden vuokrauksen kiinteän omaisuuden omistajan korvausta vastaan vuokralleottajalle sovituksi ajaksi antamaksi oikeudeksi käyttää tätä kiinteää omaisuutta ja evätä kaikilta muilta henkilöiltä sen käyttöoikeus (ks. vastaavasti em. asia komissio v. Irlanti, tuomion 52–57 kohta; asia C-409/98, Mirror Group, tuomio 9.10.2001, Kok. 2001, s. I-7175, 31 kohta; asia C-326/99, "Goed Wonen", tuomio 4.10.2001, Kok. 2001, s. I-6831, 55 kohta ja em. asia Temco Europe, tuomion 19 kohta).

31 Pääasiassa kyseessä olevassa asiassa on selvää, että FML:n ja maalla sijaitsevien paikkojen käyttäjien, joilla on tietyn ajan yksinomainen käyttöoikeus heidän käyttöönsä annettuihin paikkoihin, väliset suhteet kuuluvat edellä mainitussa säännöksessä tarkoitettuun vuokrauksen käsitteeseen. Sama koskee FML:n ja vedessä olevien paikkojen käyttäjien välisiä suhteita, vaikka jokin muu alus kuin kyseisen paikan haltijan alus voi väliaikaisesti olla tällaisessa paikassa satunnaisesti silloin, kun paikan haltija ei tarvitse sitä omalle alukselleen. Tällaisen satunnaisen käytön, josta ei koidu vahinkoa paikan haltijalle, ei nimittäin voida katsoa muuttavan paikan haltijan ja sataman ylläpitäjän välistä suhdetta.

32 Ensimmäiseen kysymykseen vastaamiseksi on näin ollen vielä selvitettävä, onko maalla olevia venepaikkoja ja vedessä olevia venepaikkoja pidettävä kiinteänä omaisuutena.

33 Maalla olevien paikkojen osalta on todettava, että maaperä, jota käytetään alusten talvisäilytykseen, on kiinteää omaisuutta.

34 Vedessä olevien paikkojen osalta ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevasta päätöksestä ilmenee, että FML omistaa sataman maa-alueen ja satama-altaan. Se seikka, että tämä maa-alue on kokonaan tai osittain veden peitossa, ei estä sitä, että se luokitellaan kiinteäksi omaisuudeksi, joka voidaan vuokrata. Omistajan ominaisuudessa FML voi antaa käyttöoikeuden tähän koko alueeseen tai sen rajattuihin osiin. Vuokraus ei kuitenkaan koske tiettyä vesimäärää vaan satama-altaan tiettyä osuutta. Tämä veden peittämä alue on rajattu pysyvästi, eikä sen paikkaa voida muuttaa.

35 Kuten myös julkisasiamies toteaa ratkaisuehdotuksensa 32 kohdassa, jopa kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohtaa suppeasti tulkittaessa satama-altaassa oleva venepaikka täyttää näin ollen kyseisessä säännöksessä tarkoitetun kiinteän omaisuuden määritelmän.

36 Ensimmäiseen kysymykseen on näin ollen vastattava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohtaa on tulkittava siten, että kiinteän omaisuuden vuokrauksen käsite kattaa vedessä olevien venepaikkojen vuokrauksen sekä alusten satama-alueen maa-alueella sijaitsevien säilytyspaikkojen vuokrauksen.

Toisen kysymyksen arviointi

37 Toisella kysymyksellään kansallinen tuomioistuin tiedustelee, kattaako kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohdassa käytetty "kulkuneuvojen" käsite vesialukset.

Yhteisöjen tuomioistuimelle esitetyt huomautukset

38 FML esittää, että kuudennen direktiivin 15 artiklan 2 kohdasta, 28 a artiklan 2 kohdan a alakohdasta ja 28 n artiklan 4 kohdan b ja c alakohdasta ilmenee, että yhteisön lainsäätäjä tekee eron termien "transportmidler" (ranskaksi "moyens de transport") ja "køretøjer" (ranskaksi "véhicules") [molemmat termit on kyseisessä direktiivissä suomennettu sanalla "kulkuneuvo"] välillä. Kun tietty säännös kattaa kaikenlaiset kulkuneuvot, eli ilma-alukset, moottoriajoneuvot, vesialukset jne., FML:n mukaan käytetään ilmaisua "transportmiddel" ("moyens de transport"). Sen sijaan käsitettä "køretøjer" ("véhicules") käytetään ainoastaan kattamaan sellaiset maalla käytettävät kulkuneuvot, joissa on pyörät. Kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa käytetty käsite "køretøjer" ("véhicules") kattaa FML:n mukaan siis vain maalla käytettävät kulkuneuvot, joten toiseen kysymykseen on sen mukaan vastattava kieltävästi.

39 Tanskan ja Kreikan hallitukset katsovat, että "kulkuneuvon" käsitettä ei pidä tulkita suppeasti. Tämän käsitteen olisi niiden mukaan siis katettava kaikki se, mikä voi kuljettaa henkilön paikasta toiseen, mukaan lukien vesialukset.

40 Komissiokin katsoo, että huolimatta kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohdan eri kieliversioiden välisistä terminologisista eroista termiä "kulkuneuvot" tosiasiassa käytetään johdonmukaisesti koko direktiivissä ja se kattaa kulkuneuvot laajassa merkityksessä, mukaan lukien vesialukset. Päinvastaisella tulkinnalla olisi epäloogisia seurauksia, jotka olisivat ristiriidassa verotuksen neutraalisuuden periaatteen kanssa.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

41 Kyseisen 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohdan eri kieliversioissa "kulkuneuvojen" käsitteestä käytetyt termit eivät ole keskenään johdonmukaisia. Kuten komissio on perustellusti huomauttanut, tietyissä kieliversioissa, kuten ranskan-, englannin-, italian-, espanjan-, portugalin, saksan- ja suomenkielisissä versioissa, tämä käsite kattaa kulkuvälineet laajasti ottaen, mukaan lukien ilmaalukset ja vesialukset. Sen sijaan muissa kieliversioissa, kuten tanskan-, ruotsin-, hollannin- ja kreikankielisissä versioissa on valittu täsmällisempi termi, jonka merkitys on suppeampi ja jolla tarkoitetaan lähinnä "maalla käytettäviä kulkuneuvoja". Erityisesti on todettava, että tanskankielinen ilmaisu "køretøjer" viittaa pyörillä varustettuihin, maalla käytettäviin kulkuneuvoihin.

42 Tältä osin on tärkeää huomata, että silloin, kun yhteisön jonkin säännöksen erikieliset versiot poikkeavat toisistaan, kyseistä säännöstä on vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tulkittava sen säännöstön systematiikan ja tarkoituksen mukaan, jonka osa säännös on (ks. mm. asia C-372/88, Cricket St Thomas, tuomio 27.3.1990, Kok. 1990, s. I-1345, 19 kohta ja asia C-384/98, D., tuomio 14.9.2000, Kok. 2000, s. I-6795, 16 kohta).

43 Kulkuneuvojen pysäköintipaikkojen vuokrauksen osalta kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohdassa tehdään poikkeus tässä artiklassa kiinteän omaisuuden vuokrauksen osalta säädettyyn vapautukseen. Kyseisessä 2 alakohdassa siis saatetaan siinä mainitut toimet kuuluvaksi direktiivin yleiseen järjestelmään, jonka mukaan nimenomaisesti säädettyjä poikkeuksia lukuun ottamatta kaikki veronalaiset liiketoimet ovat arvonlisäverollisia. Tätä säännöstä ei

siis voida tulkita suppeasti (ks. asia C-346/95, Blasi, tuomio 12.2.1998, Kok. 1998, s. I-481, 19 kohta).

44 Niinpä tässä säännöksessä käytettyä termiä "kulkuneuvot" on tulkittava siten, että sillä tarkoitetaan kaikkia kulkuneuvoja, mukaan lukien vesialuksia.

45 Venepaikkojen vuokraus ei nimittäin rajoitu pelkästään oikeuteen käyttää yksinoikeudella tiettyä veden pinta-aluetta vaan se merkitsee myös sitä, että annetaan käyttöön erilaisia satamalaitteita, jotka mahdollistavat vesialuksen kiinnittämisen, sekä miehistön alukseen- ja maihinnousun mahdollistavia rakenteita ja sitä, että aluksen miehistö mahdollisesti käyttää saniteettitiloja tai muita tiloja. Kuten julkisasiamies on esittänyt ratkaisuehdotuksensa 51 kohdassa, mitään niistä sosiaalisista perusteista, joilla on aikoinaan perusteltu kiinteän omaisuuden vuokrauksen vapauttamista arvonlisäveronalaisuudesta, ei voida soveltaa pääasiassa kyseessä olevissa olosuhteissa tapahtuvaan venepaikkojen vuokraukseen.

46 Kun otetaan huomioon kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan tavoitteet, kyseisen säännöksen 2 alakohtaa, jossa suljetaan arvonlisäveronalaisuudesta tehdyn poikkeuksen ulkopuolelle kulkuneuvojen pysäköintipaikkojen vuokraus, on näin ollen tulkittava siten, että sitä sovelletaan yleisesti kaikkien kulkuneuvojen, mukaan lukien vesialusten, pysäköintipaikkojen vuokraukseen.

47 Edellä esitetyn perusteella toiseen kysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohtaa on tulkittava siten, että käsite "kulkuneuvot" kattaa vesialukset.

Oikeudenkäyntikulut

48 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 (kolmas jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) **Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan B kohdan b alakohtaa, sellaisena kuin kyseinen direktiivi on muutettuna 14.12.1992 annetulla neuvoston direktiivillä 92/111/ETY, on tulkittava siten, että kiinteän omaisuuden vuokrauksen käsite käsittää vedessä olevien venepaikkojen vuokrauksen samoin kuin näiden alusten satama-alueen maa-alueella olevien säilytyspaikkojen vuokrauksen.**

2) **Kuudennen direktiivin 77/388 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohtaa, sellaisena kuin kyseinen direktiivi on muutettuna direktiivillä 92/111, on tulkittava siten, että käsite "kulkuneuvot" kattaa vesialukset.**

Allekirjoitukset