JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS SIEGBERT ALBER

27 päivänä tammikuuta 2000 *

I Johdanto

1. Komissio vaatii tässä jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevassa oikeudenkäynnissä yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, että Alankomaiden kuningaskunta ei ole noudattanut EY:n perustamissopimuksen mukaisia velvoitteitaan, koska se ei ole kantanut arvonlisäveroa tienkäyttäjiltä perittävistä tiemaksuista. [1]

2. Vielä vuonna 1989 Alankomaissa perittiin tiemaksuja kahden sillan ja yhden tunnelin käyttäjiltä. Tuolloin voimassa olleiden Alankomaiden oikeussääntöjen mukaisesti tiemaksuista ei kannettu arvonlisäveroa. Siinä vaiheessa, kun kanne nostettiin, ainoastaan yhden tunnelin eli Dordtse Kilin alittavan tunnelin käytöstä perittiin enää tiemaksu. Myöskään kyseisen tunnelin käytöstä perittävästä tiemaksusta ei kannettu arvonlisäveroa. Koska komissio kuitenkin väitti, että arvonlisäveron kantamatta jättäminen merkitsi voimassa olleen yhteisön oikeuden rikkomista, Alankomaiden viranomaiset laativat laskelman myös niistä tuloista, joita kyseisen arvonlisäveron kantamisesta olisi kertynyt, ja tulouttivat tältä pohjalta lasketut suoritukset komissiolle yhteisöjen omiin varoihin. Suoritukset tehtiin kuitenkin sillä varauksella, että asia on riitainen ja että riidanalaiset kohdat selvitettäisiin. Vuosilta 1981—1998 perittyjen tiemaksujen osalta kyse oli yhteensä 70 000 Alankomaiden guldenista (NLG).

II Oikeudenkäyntiä edeltävä menettely

3. Komissio pyysi 3.12.1985 päivätyllä kirjeellä Alankomaiden hallitukselta tietoja arvonlisäveron kantamisesta tieverkoston (tiet, sillat, tunnelit, kanavat) käyttämisestä perittävistä tiemaksuista. Alankomaiden hallitus vastasi 8.7.1986 päivätyllä kirjeellä.

* Alkuperäinen kieli: saksa.

1 — Komissio on nostanut samassa yhteydessä samoin perusteluin kanteet myös Ranskaa, Irlantia, Yhdistynyttä kuningaskuntaa ja Kreikkaa vastaan. Nämä kanteet ovat asioiden C-276/97, C-358/97, C-359/97 ja C-260/98 kohteena.
Toisin kuin muut vastaajina olevat jäsenvaltiot, Alankomaat on suorittanut vastaavan omien varojen osuuden komissiolle sillä varauksella, että asia on riitainen ja vaatii selvittämistä.
Ne jäsenvaltiot, joita vastaan ei ole nostettu kannetta, joko eivät peri tiemaksuja tai kantavat niistä liikevaihtoveroa.
Koska Espanjan kuningaskunta soveltaa alennettua verokantaa, komissio on nostanut kanteen myös kyseistä jäsenvaltiota vastaan (asia C-83/99).

4. Komissio osoitti Alankomaiden hallitukselle 20.4.1988 päivätyllä kirjeellä virallisen huomautuksen, jossa se katsoi Alankomaiden rikkoneen kuudennen arvonlisäverodirektiivin 2 artiklaa ja 4 artiklan 1, 2 ja 5 kohtaa, koska tieverkoston käytön vastikkeeksi perityistä tiemaksuista ei ollut kannettu arvonlisäveroa.

5. Koska Alankomaiden hallitus ei komission näkemyksen mukaan ollut vastannut sen viralliseen huomautukseen, se toimitti sille 19.10.1989 ensimmäisen perustellun lausunnon. Siinä se katsoi, että Alankomaat ei ollut noudattanut EY:n perustamissopimuksen mukaisia velvoitteitaan, koska se ei ollut kantanut arvonlisäveroa tiemaksuista.

6. Alankomaiden hallitus ilmoitti komissiolle 8.12.1989 vastanneensa tämän viralliseen huomautukseen 5.7.1988 päivätyllä kirjeellä.

7. Koska komissio katsoi, ettei jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen ollut lakannut, se toimitti 23.12.1996 täydentävän perustellun lausunnon, jossa se toisti aikaisemmin esittämänsä väitteet.

8. Alankomaiden hallitus vastasi 27.2.1997 päivätyllä kirjeellä.

9. Komissio on nostanut EY:n perustamissopimuksen 169 artiklan (josta on tullut EY 226 artikla) nojalla kanteen, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 4.12.1997 ja jossa se vaatii yhteisöjen tuomioistuinta

1. toteamaan, että Alankomaiden kuningaskunta ei ole noudattanut EY:n perustamissopimuksen mukaisia velvoitteitaan, koska vastoin 17.5.1977 annetun kuudennen arvonlisäverodirektiivin 77/388/ETY 2 ja 4 artiklan säännöksiä se ei ole kantanut arvonlisäveroa tiemaksuista, joita peritään tienkäyttäjille suoritettavasta palvelusta, ja

2. velvoittamaan Alankomaiden kuningaskunnan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

10. Alankomaiden hallitus vaatii yhteisöjen tuomioistuinta

1. hylkäämään komission kanteen ja

2. velvoittamaan komission korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

III Asiaa koskeva lainsäädäntö

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY [2] (jäljempänä direktiivi)

11. Direktiivin 2 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Arvonlisäveroa on kannettava:

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

— — ."

12. 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,

2 — EYVL L 145, s. 1.

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 [3] luetelluista liiketoimista, jos nämä eivät ole merkitykseltään vähäisiä.

Jäsenvaltiot voivat pitää edellä tarkoitettujen yhteisöjen harjoittamaa toimintaa, joka on vapautettu arvonlisäverosta 13 — — artiklan [4] nojalla, sellaisena toimintana, jota nämä harjoittavat viranomaisen ominaisuudessa."

3 — Liitteessä D luetellaan kaiken kaikkiaan 13 erilaista toimintoa, kuten televiestintä, veden, kaasun ja sähkön jakelu, satama- ja lentokenttäpalvelut, kaupallisluonteinen messu- ja näyttelytoiminta jne.

4 — Direktiivin 13 artiklan A kohdassa luetellaan 17 yleishyödyllistä toimintoa, jotka on vapautettu verosta. Siinä vapautetaan verosta muun muassa seuraavat toiminnot: julkisen postilaitoksen palvelujen suoritukset; sairaanhoito ja lääkärinhoito; sosiaalihuoltoon tai sosiaaliturvaan taikka lasten ja nuorten suojeluun läheisesti liittyvät palvelujen suoritukset ja tavaroiden luovutukset; poliittisia, ammattijärjestöllisiä, uskonnollisia, isänmaallisia, filosofisia, hyväntekeväisyys- tai kansalaisaatteellisia päämääriä edistävien, voittoa tavoittelemattomien järjestöjen palvelujen suoritukset jäsenilleen sekä julkisten radio- ja televisioyhteisöjen harjoittama muu kuin kaupallisluonteinen toiminta.
Direktiivin 13 artiklan B kohdassa säädetään muista vapautuksista, jotka koskevat vakuutus- ja jälleenvakuutustoimintaa, sekä tiettyjä luotonantoon liittyviä toimintoja ja kiinteän omaisuuden vuokrausta neljää poikkeusta lukuun ottamatta.

IV Asianosaisten väitteet ja niiden perustelut

13. Komissio toteaa Alankomaiden ilmoittaneen viralliseen huomautukseen antamassaan (8.12.1989 päivätyssä) vastauksessa, että tuolloin oli olemassa kaksi maksullista siltaa ja yksi maksullinen tunneli, joista perityistä tiemaksuista ei kannettu arvonlisäveroa. Täydentävään perusteltuun lausuntoon antamassaan (27.2.1997 päivätyssä) vastauksessaan Alankomaiden viranomaiset ilmoittivat, että tiemaksua perittiin enää vain yhden tunnelin käytöstä ja että myöskään kyseisestä tiemaksusta ei kannettu arvonlisäveroa.

14. Komission mielestä nyt käsiteltävässä asiassa on kysymys tien käyttömahdollisuuden tarjoamisesta tiemaksun suorittamista vastaan koskevasta taloudellisesta toiminnasta. Koska arvonlisäverovelvollisuus ei riipu toiminnan oikeudellisesta muodosta vaan toiminnan laadusta, taloudellisten tosiseikkojen huomioon ottaminen on ratkaiseva peruste yhteisen arvonlisäverojärjestelmän sovellettavuudelle. Myöskään verollisen palvelujen käsitteen määrittämistä ei voida jättää jäsenvaltioiden oikeusjärjestysten tehtäväksi. Muussa tapauksessa vaarannettaisiin arvonlisäveron yhdenmukainen ja neutraali soveltaminen.

15. Toimintaa on arvioitava objektiivisesti ja riippumatta sen tavoitteista ja tuloksista. Tässä tapauksessa on olemassa suora yhteys suoritetun palvelun ja sen vastikkeen välillä. Ensinnäkin vain tietyt tieosuudet

ovat maksullisia ja toiseksi sen määrä on vastiketta kyseisen tieosuuden käytöstä.

16. Yksistään se seikka, että tieverkoston käyttömahdollisuuden tarjoaminen kuuluu lähinnä viranomaisten tehtäviin, ei merkitse vielä sitä, että sen käyttömahdollisuuden tarjoaminen maksua vastaan olisi viranomaisen ominaisuudessa tarjottua toimintaa.

17. Komission mukaan julkisoikeudellisten yhteisöjen verovelvollisuus on sääntönä kuudennessa arvonlisäverodirektiivissä. Direktiivin 4 artiklan 5 kohtaa on tulkittava suppeasti. Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 ja 28 artiklassa säädetään nimenomaisista poikkeuksista julkisoikeudellisten yhteisöjen verovelvollisuudesta, joten muita vapautuksia verosta on tulkittava suppeasti. Tämän käsityksen puolesta puhuu myös yhteisen arvonlisäverojärjestelmän yleisluonteisuus.

18. Komission mielestä 4 artiklan 5 kohdan verovapautta koskevaa sääntöä sovelletaan vain, jos kyseistä toimintaa harjoittaa julkisoikeudellinen yhteisö viranomaisen ominaisuudessa, mikä ei ole tilanne tässä tapauksessa.

19. Tieverkoston (esimerkiksi siltojen ja tunnelien) suunnittelu ja rakentaminen kuuluu kyllä suvereniteetin käyttämiseen liittyviin tehtäviin, mutta niiden hyödyntäminen liiketoiminnassa on täysin eri asia. Se, että kaikki tiet, sillat tai tunnelit eivät ole maksullisia, osoittaa, että tiemaksun periminen ei ole viranomaisen ominaisuudessa harjoitettavaa toimintaa. Taloudellinen ulottuvuus on senkin vuoksi ilmeinen, että tieverkostossa on tässä tapauksessa vaihtoehtoja maksulliselle tunnelille.

20. Tieverkoston käyttömahdollisuuden tarjoaminen vastiketta vastaan on komission mielestä verrattavissa kaasun, veden tai sähkön jakeluun, jota ei ole vapautettu verosta.

21. Jotta voitaisiin vastata kysymykseen, milloin julkisoikeudellinen laitos toimii viranomaisen ominaisuudessa, on ratkaistava, kuuluuko kyseinen toiminta suvereniteetin käyttämisen ydinalueeseen. Tässä tapauksessa näin ei ole.

22. Kun arvonlisäveroa sovelletaan yhteisössä epäyhdenmukaisesti tiemaksuihin, tämä vaarantaa rajat ylittävää kilpailua ja tavaroiden vapaata liikkuvuutta. Arvonlisäverojärjestelmän olennainen osatekijä on mahdollisuus vähentää ostoihin sisältyvä vero, mikä tässä tapauksessa ei nimenomaan ole mahdollista. Komission mielestä on näin ollen välttämätöntä, että myös Alankomaissa tiemaksuista kannetaan arvonlisäveroa.

23. Alankomaiden hallitus huomauttaa aluksi, että nyt käsiteltävällä kanteella on vain vähäinen taloudellinen merkitys. Alankomaiden osalta tiemaksua peritään tällä hetkellä vain Dordtse Kilin alittavan tunnelin käytöstä. Poikkeus on myös ajallisesti rajattu, koska Alankomaissa ei ole lainsäädäntöä tai hallinnollisia määräyksiä, jotka koskisivat yleistä velvollisuutta suorittaa tiemaksuja. [5]

24. Lähtökohtaisesti Alankomaissa kannetaan arvonlisäveroa kaikista verovelvollisten vastikkeellisista suorituksista, ellei niitä ole vapautettu verosta. Tiemaksuista ei sen sijaan kanneta arvonlisäveroa.

25. Alankomaiden hallituksen mielestä komissio ei kanteessaan osoita, että Alankomaat ei olisi noudattanut kuudennen arvonlisäverodirektiivin mukaisia velvoitteitaan. Komission esitys on aivan liian yleisluonteinen ja abstrakti, eikä siinä yksilöidä riittävän selvästi väitettyjä laiminlyöntejä. Siitä ei myöskään selviä, miten Alankomaiden olisi pitänyt menetellä, jotta se olisi toiminut komission mielestä direktiivin mukaisesti. Esitetyt tosiseikat eivät ole myöskään riittäviä, jotta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen voitaisiin todeta. Komissio esittää vain yleisluonteisia väittämiä näyttämättä niitä toteen. Kanne on näin ollen perusteeton, ja se on (osittain) jätettävä tutkimatta.

26. Alankomaiden hallitus katsoo, että nyt käsiteltävässä asiassa on sovellettava 4 artiklan 5 kohtaa, joten arvonlisäveroa ei kuulu kantaa tiemaksuista. Tiemaksut perii julkisoikeudellinen yhteisö, joka toimii sitä koskevan oikeudellisen sääntelyn mukaisesti ja näin ollen viranomaisen ominaisuudessa. Direktiivin 4 artiklan 5 kohta on itsenäisen verovelvollisen määrittämistä koskeva oikeussääntö. Sitä ei siis pidä tulkita suppeasti, kuten komissio esittää, joten vapautusta ei voida rajata koskemaan toimintoja, jotka kuuluvat viranomaisten tehtävien ydinalueeseen. Sitä vastoin kyseisen kohdan 2 ja 3 alakohtaa on tulkittava suppeasti.

27. Tästä seuraa, että julkisoikeudellista yhteisöä, jonka toimintaa säännellään julkisoikeudellisin oikeussäännöin ja joka harjoittaa toimintaansa viranomaisen ominaisuudessa, ei voida rinnastaa yksityisiin oikeussubjekteihin. Koska suoritettavaan palveluun sovelletaan julkisoikeudellisia oikeussääntöjä, kuudetta arvonlisäverodirektiiviä ei voida soveltaa.

5 — Vielä rakenteilla olevan, suunnitelmien mukaan vuonna 2003 valmistuvan Westerscheldetunnelin käytöstä peritään aikanaan tiemaksua, mutta siitä aiotaan kantaa arvonlisäveroa.

28. Nyt käsiteltävässä asiassa ei ole myöskään kyseessä taloudellinen toiminta, koska tieverkosto rahoitetaan vain osittain perityillä tiemaksuilla. Ei ole mahdollista katsoa, että tieverkoston rakentaminen kuuluu julkisoikeuden piiriin, mutta sen rahoitus ja ylläpito yksityisen taloudellisen toiminnan piiriin. Tätä käsitystä tukee sekin, että tiemaksujen perimisellä ei tavoitella ensisijaisesti voittoa. Tiemaksun perimisellä pyritään yksinomaan julkisoikeudellisen tehtävän eli tieverkoston käyttömahdollisuuden tarjoamisen helpottamiseen.

29. Alankomaiden hallituksen mukaan komission edellyttämä menettelytapa ei myöskään edistä yhteisen arvonlisäverojärjestelmän tasapainon saavuttamista. Viranomaisia pidettäisiin sen mukaan pikemminkin kuluttajina, mikä antaisi niille etuja tienkäyttäjiin nähden, mitä arvonlisäverojärjestelmässä nimenomaan pitäisi välttää.

30. Komissio ei ole myöskään osoittanut, että tiemaksu olisi vastike tien käyttömahdollisuuden tarjoamisesta. Tiemaksun suuruus ei välttämättä vastaa tienkäyttäjän saaman palvelun arvoa. Mahdollinen kiinteä yhteys tiemaksun ja palvelun välillä ei ole peruste katsoa, että tiemaksusta olisi kannettava arvonlisäveroa. Tässä tapauksessa ei ole olemassa kilpailua muiden taloudellisten toimijoiden kanssa.

31. Komissio ei ole Alankomaiden hallituksen mukaan myöskään näyttänyt toteen, että Alankomaiden noudattama menettely johtaisi 4 artiklan 5 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitettuun huomattavaan kilpailun vääristymiseen. Koska kyseessä ei ole kilpailutilanne eikä toiminnalla ole osoitettu olevan rajat ylittäviä vaikutuksia, komission vaatimukset on hylättävä perusteettomina.

V Kannanotto

Tutkittavaksi ottaminen

32. Alankomaiden hallitus katsoo, että kanne olisi jätettävä (osittain) tutkimatta. Komissio ei ole sen mielestä oikeudenkäyntiä edeltäneessä menettelyssä eikä kannekirjelmässään esittänyt konkreettista näyttöä siitä, että Alankomaat ei olisi noudattanut EY:n perustamissopimuksen mukaisia velvoitteitaan. Kanne on myös niin epätäsmällinen, että se olisi jätettävä (osittain) tutkimatta.

33. Tässä yhteydessä on todettava, että kanteen perusteltavuutta tutkittaessa on selvitettävä, ovatko komission esittämät

tosiseikat paikkansapitäviä ja voidaanko niiden perusteella katsoa vastaajana olevan jäsenvaltion rikkoneen yhteisön oikeutta. Komission on osoitettava, että perustamissopimusta on rikottu väitetyllä tavalla. Komission on esitettävä yhteisöjen tuomioistuimelle tarpeelliset taustatiedot, joiden perusteella se voi tutkia, onko jäsenyysvelvoitteita noudatettu. Yhteisöjen tuomioistuin ei voi nojautua olettamiin. Tässä vaiheessa ei ole kuitenkaan vielä tarpeen syventyä tähän kysymykseen (ks. kanteen perusteltavuudesta jäljempänä 38 kohta ja sitä seuraavat kohdat).

34. Komission kanteen täsmällisyyttä koskevaa kysymystä on sen sijaan tarkasteltava kanteen tutkittavaksi ottamisen edellytyksenä ja kanteessa esitettyjä vaatimuksia on tarkasteltava niiden perustelut huomioiden. Niistä on ilmettävä, mitä kyseisen jäsenvaltion menettelytapaa komissio pitää jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisenä. Riidan kohdetta rajaa tältä osin oikeudenkäyntiä edeltävä hallinnollinen menettely.

35. Nyt käsiteltävässä asiassa komissio vetosi oikeudenkäyntiä edeltäneessä menettelyssä jäsenvaltioiden ja komission välisen lojaalin yhteistyön velvoitteeseen, koska sillä itsellään ei ole toimivaltaa tutkia kansallista arvonlisäverojärjestelmää ja tarkastaa eri tosiseikkoja. Komissio tarvitsee jäsenvaltioilta tietoja myös arvonlisäverosta kertyvien omien varojen osalta. Koska komissio voi nojautua oikeudenkäyntiä edeltävässä menettelyssä ja kanteessaan vain jäsenvaltioilta saamiinsa tietoihin, jäsenvaltio ei voi vedota siihen, että komission esittämät tiedot eivät ole konkreettisia ja että kannetta ei voida tutkia, kun komissio viittaa oikeudenkäyntiä edeltävässä menettelyssä ja kanteessa jäsenvaltion itsensä esittämiin seikkoihin.

36. Komission tavoitteena on lopettaa yhteisön oikeuden vastainen oikeustila. Sen mielestä lähtökohtaisesti yhteisön oikeuden vastaista on se, että tien käyttömahdollisuudesta perittävistä tiemaksuista ei kanneta arvonlisäveroa. Koska se voi viitata kaikkiin kyseisiin tilanteisiin eikä vain yhteen, sillä on ensinnäkin oikeus viitata perustamissopimuksen 169 artiklan nojalla nostamassaan kanteessa myös "jatkettuun oikeussääntöjen rikkomiseen", ja se voi rikkomisen toteamista koskevassa vaatimuksessaan viitata myös jäsenvaltioiden yleisiin menettelytapoihin.

37. Tästä syystä katson, että komission kanne on tutkittava.

Kanteen perusteltavuus

1. Arvonlisäveron kantaminen tiemaksuista

38. Direktiivin rakenteen mukaisesti on ensin tutkittava, onko nyt käsiteltävässä asiassa kysymyksessä kuudennen arvonlisäverodirektiivin 2 artiklassa tarkoitettu arvonlisäveron alainen palvelujen suoritus. Sen pitäisi lisäksi olla vastikkeellinen palvelujen suoritus. On siis tutkittava, suorittaako verovelvollinen tällaisen palvelun, ja jos näin on, onko kysymys taloudellisesta toiminnasta.

a) Vastikkeellinen palvelujen suoritus

39. Nyt käsiteltävässä asiassa suoritettava palvelu on tien käyttömahdollisuuden tarjoaminen tienkäyttäjille.

40. Palvelu suoritetaan lisäksi vastiketta eli tiemaksua vastaan. Siihen kysymykseen, onko palvelun suoritus vastikkeellinen, yhteisöjen tuomioistuin on jo vastannut, että suoritetun palvelun ja saadun vastikkeen välillä on oltava suora yhteys, jotta palvelun suoritus olisi verollinen. [6]

41. Tällainen suora yhteys on olemassa, kun tien käyttömahdollisuudesta maksetaan tiemaksu, jonka suuruus määräytyy ajoneuvoluokan ja ajetun etäisyyden perusteella.

42. Tiemaksu ei ole myöskään vero, sillä vero on rahamääräinen suoritus, jota ei makseta vastikkeeksi tietystä palvelusta ja veron julkisoikeudellinen yhteisö kantaa kaikilta, jotka ovat sellaisessa tilanteessa, jossa lainsäädännön mukaan syntyy tällainen rahamääräinen velvoite. Koska nyt käsiteltävässä asiassa on kuitenkin olemassa tietty konkreettinen suoritus eli tiettyjen tieverkoston osuuksien käyttömahdollisuuden tarjoaminen tienkäyttäjille, kyseessä on maksu, jota on pidettävä palvelujen suorituksen vastikkeena.

43. Kyseessä on siis kuudennen arvonlisäverodirektiivin 2 artiklassa tarkoitettu arvonlisäverollinen palvelujen suoritus.

6 — Asia 102/86, Apple and Pear Development Council, tuomio 8.3.1988 (Kok. 1988, s. 1443, 11 kohta).

b) Verovelvollinen

44. Direktiivin 4 artiklan 1 ja 2 kohdan mukaan verovelvollisella tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti harjoittaa taloudellista toimintaa, ja taloudellinen toiminta kattaa kaiken tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittaman toiminnan.

45. Direktiivin 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisessä alakohdassa sitä vastoin säädetään, että valtioita, hallinnollisia alueita, kuntia ja muita julkisoikeudellisia yhteisöjä ei niiden viranomaisen ominaisuudessa harjoittaman toiminnan tai suorittamien liiketoimien osalta ole pidettävä verovelvollisina. Tämä pätee myös siinä tapauksessa, että ne tämän toiminnan yhteydessä kantavat maksun, lupamaksun, jäsenmaksun tai muun korvauksen.

aa) Suvereniteetin käyttämiseen liittyvä toiminta

46. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön perusteella kahden edellytyksen on täytyttävä samanaikaisesti, jotta verovelvollisuuden ulkopuolelle jäämistä koskevaa sääntöä voidaan soveltaa: toiminnan harjoittajan on oltava julkisoikeudellinen yhteisö ja toimintaa on harjoitettava viranomaisen ominaisuudessa. [7]

47. Tämä merkitsee ensinnäkin sitä, että julkisoikeudellisten yhteisöjen kaikkea toimintaa ei ole automaattisesti vapautettu arvonlisäverosta vaan ainoastaan se toiminta, joka kuuluu samalla niiden erityiseen tehtävään viranomaisena. Toiseksi se merkitsee sitä, että yksityisen oikeussubjektin harjoittama toiminta ei ole arvonlisäverosta vapaata yksinomaan sen perusteella, että se koostuu viranomaisten valtaoikeuksiin kuuluvan toiminnan harjoittamisesta. [8]

48. Toiminnan määrittäminen viranomaisen ominaisuudessa harjoitettavaksi ei saa tapahtua pelkästään julkisoikeudellisen yhteisön tavoitteen tai päämäärän perusteella. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan toiminnan harjoittamista koskevien yksityiskohtaisten sääntöjen perusteella voidaan määritellä, miten laajalti julkisyhteisöt voidaan jättää verovelvollisuuden ulkopuolelle. [9]

49. Tästä seuraa yhteisöjen tuomioistuimen mukaan, että kuudennen arvonlisäverodirektiivin 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisessä alakohdassa mainitut julkisoikeudelliset yhteisöt harjoittavat toimintaa

7 — Asia 107/84, komissio v. Saksa, tuomio 11.7.1985 (Kok. 1985, s. 2655); asia 235/85, komissio v. Alankomaat, tuomio 26.3.1987 (Kok. 1987, s. 1471) ja yhdistetyt asiat 231/87 ja 129/88, Comune di Carpaneto Piacentino ym., tuomio 17.10.1989 (Kok. 1989, s. 3233, 12 kohta; Kok. Ep. X, s. 215).

8 — Edellä alaviitteessä 17 mainitun asiassa komissio v. Alankomaat annetun tuomion 21 kohta.

9 — Edellä alaviitteessä 17 mainitun asiassa Carpaneto annetun tuomion 15 kohta.

viranomaisen ominaisuudessa silloin, kun ne toimivat niitä erityisesti koskevaa oikeussääntelyä noudattaen. [10] Kun ne sitä vastoin toimivat samoilla oikeudellisilla edellytyksillä kuin yksityiset taloudelliset toimijat, ei voida katsoa, että ne harjoittaisivat toimintaa viranomaisen ominaisuudessa.

50. Koska kuudennen arvonlisäverodirektiivin 6 artiklan 1 kohdassa pidetään tällaisia lain nojalla hoidettavia toimintoja arvonlisäverovelvollisuuden piiriin kuuluvina, ei riitä, että toiminta kuuluu julkisoikeuden alaan, jotta se täyttäisi 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisessä alakohdassa vapautukselle asetetut edellytykset. Koska kyseisessä säännöksessä poiketaan verovelvollisen käsitteestä, sitä on tulkittava suppeasti. Arvonlisäverosta vapautettuna voidaan näin ollen pitää vain toimintaa, jota harjoitetaan viranomaisen ominaisuudessa, ja tämä kuuluu suvereniteetin käyttämisen ydinalueeseen. Tämän vahvistaa myös 4 artiklan 5 kohdan kolmas alakohta, jossa viitataan liitteessä D lueteltuihin liiketoimiin — ks. edellä 12 kohta — joiden osalta myös viranomaiset ovat arvonlisäverovelvollisia.

51. Teiden, siltojen ja tunnelien suunnittelu ja rakentaminen ovat suvereniteetin käyttämiseen liittyviä tehtäviä, jotka kuuluvat viranomaisille. Nämä toiminnot muodostavat julkisten tehtävien olennaisen osan ja ydinalueen. Niiden voidaan katsoa kuuluvan yleisiin intresseihin kuuluviin palveluihin. Kun valtio harjoittaa toimintaa tällä alalla, on pidettävä lähtökohtana sitä, että se toimii viranomaisen ominaisuudessa.

52. On totta, että tien käyttömahdollisuuden tarjoamista tienkäyttäjille ei ole nimenomaisesti luokiteltu verotettavaksi toiminnaksi, kuten liitteessä D mainittu kaasun, sähkön ja veden jakelu. Tieverkoston käyttömahdollisuuden tarjoamista veloituksetta tienkäyttäjille on itse asiassa pidettävä suvereniteetin käyttämiseen liittyvänä toimintana. On sen sijaan selvitettävä, voitaisiinko suvereniteetin käyttämiseen liittyvänä tehtävänä ja verovaroin rakennettua tieverkostoa kokonaisuudessaan hoitaa kuin yksityistä yritystä, jolloin tiemaksuja vaadittaisiin kaikilta. Sitä vastoin tiettyjen tieosuuksien valikoitua käyttömahdollisuuden tarjoamista tienkäyttäjän suorittamaa tiemaksua vastaan ei missään tapauksessa voida pitää viranomaisen ominaisuudessa harjoitettavana toimintana. Kuten 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisessä alakohdassa nimenomaisesti säädetään, maksun periminen on mahdollista kyllä myös viranomaisen ominaisuudessa harjoitettavasta toiminnasta, ilman että tämä yksinään merkitsisi sitä, että toiminta on verollista. Nyt käsiteltävässä asiassa on kuitenkin otettava huomioon, että tienkäyttäjä voi valita maksullisen tai maksuttoman tieosuuden. Kun tien käyttömahdollisuus tarjotaan veloituksetta tietyn käyttöön otettavan tieverkoston osalta, sillä toteutetaan täysimääräisesti suvereniteetin käyttämiseen liittyvä toiminta, joten ylimääräisten tieosuuksien käyttömahdollisuuden tarjoamista tienkäyttäjän suorittamaa tiemaksua vastaan on pidettävä puhtaasti yksityisenä taloudellisena toimintana. Sillä, joka tarvitsee maksua vastaan myönnettävää rakennuslupaa, ei ole valinnanvaraa. Jos joku haluaa suorittaa opintoja, joista jokaisen on maksettava tietty maksu,

10 — Edellä alaviitteessä 17 mainitun asiassa Carpaneto annetun tuomion 16 kohta.

hänellä ei ole valinnanvaraa, jos hän haluaa saavuttaa tavoitteensa eli käytännössä saada todistuksen loppututkinnon suorittamisesta. Nyt käsiteltävässä asiassa tienkäyttäjällä on sen sijaan todellinen valinnanvapaus: hänelle tarjotaan kaksi mahdollisuutta — toinen tosin hitaampi ja epämukavampi — saavuttaa *sama* tavoite. Maksullinen tieverkosto on kaikkien niiden käytettävissä, jotka ovat valmiita maksamaan siitä, mutta ainoastaan ne, jotka maksavat, voivat käyttää sitä. Tähän järjestelyyn sisältyy valinta, joka erottaa sen suvereniteetin käyttämiseen liittyvästä toiminnasta. Tiemaksun perimiseen vaikuttavat ennen kaikkea taloudelliset syyt. Näin ollen tietyn rajoitetun tieosuuden käyttömahdollisuuden tarjoamista tienkäyttäjän suorittamaa tiemaksua vastaan ei voida pitää suvereniteetin käyttämiseen liittyvänä toimintana.

53. Koska tien käyttömahdollisuuden tarjoamista tienkäyttäjän suorittamaa tiemaksua vastaan ei voida pitää viranomaisen ominaisuudessa harjoitettuna toimintana, nyt käsiteltävässä asiassa ei voida soveltaa 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisen alakohdan säännöksiä. Tiemaksujen perimisestä vastaavia elimiä on siis pidettävä verovelvollisina.

bb) Taloudellinen toiminta

54. Kuten edellä on todettu, direktiivin 4 artiklan 1 kohdan mukaan verovelvollisella tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti harjoittaa taloudellista toimintaa.

55. Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 4 artiklan 2 kohdassa määritetään taloudellisen toiminnan kattavan "kaiken tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittaman toiminnan".

56. Yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan taloudellisen toiminnan käsitteen soveltamisala on laaja ja objektiivinen, millä tarkoitetaan sitä, että toimintaa tarkastellaan sellaisenaan sen tarkoituksesta tai tuloksesta riippumatta. [11]

57. Kun lähtökohtana on näin laaja taloudellisen toiminnan käsite, ei siis ole välttämätöntä, että palvelujen suoritukset kohdistuvat ensisijaisesti tai yksinomaan markkinoille tai talouselämään; riittää siis, että ne liittyvät jollain tavoin tosiasiallisesti talouselämään. [12] Nyt käsiteltävässä asiassa tien käyttömahdollisuuden tarjoaminen tienkäyttäjän suorittamaa tiemaksua vastaan tapahtuu erityisen toimilupajärjestelmän mukaisesti, ja valtio voi myöntää toimilupia julkisille, puolijulkisille tai yksityisillekin yhteisöille.

58. Vaikka toimiluvan myöntämistä säännellään Alankomaissa julkisoikeudellisilla oikeussäännöillä ja moottoritiet kuuluvat julkiseen tieverkostoon, näillä seikoilla ei ole merkitystä tutkittaessa, onko kyseessä taloudellinen toiminta. Kuudennen arvon-

11 — Edellä alaviitteessä 17 mainitussa asiassa komissio v. Alankomaat annettu tuomio; asia 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, tuomio 15.6.1989 (Kok. 1989, s. 1737, 10 kohta) ja asia C-186/89, Van Tiem, tuomio 4.12.1990 (Kok. 1990, s. I-4363).

12 — Julkisasiamies Lenzin edellä alaviitteessä 11 mainitussa asiassa komissio v. Alankomaat antaman ratkaisuehdotuksen 22 kohta.

lisäverodirektiivin 6 artiklan 1 kohdan mukaan verotettavia palvelujen suorituksia voivat olla myös muun muassa palvelun täytäntöönpano viranomaisen määräyksestä, sen nimissä tai suoraan lain nojalla. Taloudellisen toiminnan käsitteen objektiivisuus puhuu myös tässä tapauksessa sen puolesta, että se luokitellaan taloudelliseksi toiminnaksi, koska toimintaa on tarkasteltava sellaisenaan sen tarkoituksesta tai tuloksesta riippumatta.

59. Tosiasiallisen taloudellisen tilanteen huomioon ottaminen on perustavanlaatuinen peruste yhteisen arvonlisäverojärjestelmän soveltamisen kannalta.[13] Tosiasiallinen tilanne on nyt käsiteltävässä asiassa se, että tiettyjen tieverkoston osuuksien käyttömahdollisuus tarjotaan tienkäyttäjän tiemaksun muodossa suorittamaa maksua vastaan. Se, että kyseisen toiminnan tarkoituksena on, että kukin näistä yhteisöistä kykenee saamaan tuottoa siten, että ne kattavat kustannuksensa ja tekevät lisäksi voittoa, osoittaa, että tässä tapauksessa on kyseessä taloudellinen toiminta.

c) (Toissijaisesti) kilpailun vääristyminen

60. Direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toisen alakohdan mukaan valtioita, hallinnollisia alueita, kuntia ja muita julkisoikeudellisia yhteisöjä on pidettävä verovelvollisina myös niiden viranomaisen ominaisuudessa harjoittaman toiminnan tai suorittamien liiketoimien osalta, jos niiden jättäminen verovelvollisuuden ulkopuolelle johtaisi huomattavaan kilpailun vääristymiseen. Kun otetaan huomioon edellä esitetyt seikat, tätä vaihtoehtoa ei tarvitsisi tutkia, koska lähtökohtana olisi pidettävä sitä, että nyt käsiteltävän asian kohteena olevaa toimintaa ei harjoiteta viranomaisen ominaisuudessa. Tutkin siis tämän seikan vain toissijaisesti.

61. Kilpailu vääristyisi edellä mainitulla tavalla, jos julkisoikeudellinen yhteisö, joka ei ole verovelvollinen, kilpailisi vastaavan palvelujen suorituksen osalta sellaisen yksityisen taloudellisen toimijan kanssa, joka on verovelvollinen, ja kykenisi verovapautuksen ansiosta tarjoamaan näitä palveluja edullisempaan hintaan. Koska tien käyttömahdollisuuden tarjoamisen osalta ei ole olemassa yksityisoikeudellista kilpailijaa, ei ole myöskään kilpailua.

62. Kilpailun vääristymistä koskevat esimerkit, joita komissio on maininnut, ovat tässä tapauksessa merkityksettömiä. Ensinnäkin direktiivin soveltamisala rajoittuu muutamia säännöksiä lukuun ottamatta kotimaan liiketoimiin. Nyt käsiteltävässä asiassa ei selvästikään ole lou-

13 — Asia C-260/95, DFDS, tuomio 20.2.1997 (Kok. 1997, s. I-1005).

kattu periaatetta, jonka mukaan kaikkia ulkomaisia toimijoita on kohdeltava samalla tavalla kuin kotimaisia toimijoita. Toiseksi komission esittämät tilanteet, joissa kilpailu saattaa vääristyä — toisaalta se, että ostoihin sisältyvää veroa ei voida vähentää, ja toisaalta kulujen keventyminen — eivät johdu siitä, että toisessa tapauksessa ei kanneta veroa ja toisessa kannetaan, vaan lainsäädännön virheellisestä soveltamisesta. Kunhan oikeuskäytännössä ratkaistaan tämä ongelma, jäsenvaltiot kantavat varmasti arvonlisäveroa samalla tavalla (ja sama koskee suorituksia omiin varoihin). Jos noudatettaisiin komission ajatuskulkua, kilpailun vääristymät olisivat sitä paitsi suurimpia niiden maiden kannalta, joissa ei peritä lainkaan tiemaksuja.

63. Tässä tapauksessa kilpailu ei siis ole vääristynyt 4 artiklan 5 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitetulla tavalla, mikä olisi hyväksyttävä peruste verovelvollisuudelle. Kuten olen edellä 38—58 kohdassa todennut, tällä ei ole kuitenkaan merkitystä. Nyt käsiteltävässä asiassa on kyseessä palvelun suoritus, josta on kannettava arvonlisäveroa, sillä tiemaksun periminen ei ole viranomaisen ominaisuudessa harjoitettavaa toimintaa.

64. On siis todettava, että Alankomaiden kuningaskunta ei ole noudattanut perustamissopimuksen mukaisia velvoitteitaan, koska se ei ole kantanut arvonlisäveroa tiemaksuista.

65. Lopuksi on vielä lyhyesti käsiteltävä — vaikka asianosaiset eivät ole siihen viitanneetkaan — sitä, vaikuttaako asioissa C-276/97, C-358/97, C-359/97 ja C-260/98 [14] todettu tulouttamista omiin varoihin koskevan vaatimuksen esittäminen vasta määräajan päätyttyä [15] nyt käsiteltävään asiaan.

66. Edellä mainituissa asioissa komissio oli pitkittänyt kanteen nostamista oikeudenkäyntiä edeltäneen menettelyn päättymisen jälkeen ryhtymättä riittäviin toimenpiteisiin riidanalaisten kysymysten selvittämiseksi.

67. Koska arvonlisäverosta kertyvien omien varojen lopullisesta yhdenmukaisesta kantomenettelystä 29 päivänä toukokuuta 1989 annetun neuvoston asetuksen (ETY, Euratom) N:o 1553/89 [16] 9 artiklan 2 kohdan ensimmäisen lauseen mukaan jäsenvaltioiden arvonlisäveroista kertyvien omien varojen perusteesta esittämää vuosittaista selvitystä ei enää oikaista neljännen tiettyä varainhoitovuotta seuraavan vuoden heinäkuun 31 päivän jälkeen, suoritusten periminen omiin varoihin ei lähtö-

14 — Kyseisissä asioissa (ks. alaviite 1) komission kanne koski myös sitä, että vastaajina olleet jäsenvaltiot, jotka eivät olleet kantaneet tiemaksuista arvonlisäveroa, eivät ollet myöskään tulouttaneet vastaavia suorituksia omiin varoihin.

15 — Ks. kyseisissä asioissa 27.1.2000 esittämieni ratkaisuehdotusten osa V (Kannanotto), 3 kohta.

16 — EYVL L 155, s. 9.

kohtaisesti ole mahdollista enää tämän määräajan päätyttyä. Poikkeuksena tästä ovat 9 artiklan 2 kohdan toisen lauseen mukaan komission tai asianomaisen jäsenvaltion ennen tätä eräpäivää tiedoksi antamat kohdat. Tämän sääntelyn nojalla riidanalaisia mutta jo käsiteltyjä kohtia voidaan selvittää vielä myöhemmin. Siinä edellytetään kuitenkin, että asianosaiset pyrkivät jatkossa löytämään ratkaisun ongelmiin ja että ratkaisun löytäminen on myös tosiasiallisesti mahdollista.

68. Ranskaa, Irlantia, Yhdistynyttä kuningaskuntaa ja Kreikkaa vastaan kohdistetuissa menettelyissä ei kuitenkaan ole käyty oikeudenkäyntiä edeltäneen menettelyn päättymisen ja kanteen nostamisen välisinä vuosina riittävästi vuoropuhelua, joten sen perusteella suoritusten maksamista koskeva vaatimus on esitetty oikaisua koskevan 43 kuukauden takarajan jälkeen. Ainoastaan niitä varainhoitovuosia, jotka ovat olleet tämän määräajan sisällä ennen kanteen nostamista, ei ollut vielä loppuunkäsitelty ja niitä koskevia vuosittaisia selvityksiä voidaan vielä oikaista.

69. Toisin kuin kyseisissä tapauksissa, Alankomaat on tulouttanut komissiolle vastaavat suoritukset omiin varoihin tietyin varauksin ja komissio on osoittanut noin seitsemän vuotta ensimmäisen (19.10.1989 päivätyn) perustellun lausunnon jälkeen täydentävän perustellun lausunnon (23.12.1996). Edellä esitetyn perusteella on kuitenkin myös tässä tapauksessa katsottava, että määräaika omien varojen tuloutukselle on ylittynyt siltä osin kuin se koskee varainhoitovuotta 1993 edeltäviä vuosia. Vaikka Alankomaat on tulouttanut laskemansa osuudet omiin varoihin tietyin varauksen, ennen varainhoitovuotta 1993 suoritettujen varojen palauttamisen tai siirtämisen koskemaan seuraavia varainhoitovuosia pitäisi olla mahdollista.

70. Koska tämä ongelma-alue ei ole nyt käsiteltävän asian kohteena, siitä ei ole tarpeen tehdä lopullista ratkaisua.

VI Oikeudenkäyntikulut

71. Yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Komissio on vaatinut Alankomaiden kuningaskunnan velvoittamista korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

VII Ratkaisuehdotus

72. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin ratkaisisi asian seuraavalla tavalla:

1. Alankomaiden kuningaskunta ei ole noudattanut EY:n perustamissopimuksen mukaisia velvoitteitaan, koska se kuudennen arvonlisäverodirektiivin 77/388/ETY 2 ja 4 artiklan säännösten vastaisesti ei ole kantanut arvonlisäveroa tiemaksuista.

2. Alankomaiden kuningaskunta velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.