YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (viides jaosto)

12 päivänä kesäkuuta 2003 *

Asiassa C-275/01,

jonka House of Lords (Yhdistynyt kuningaskunta) on saattanut EY 234 artiklan nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

Sinclair Collis Ltd

vastaan

Commissioners of Customs & Excise

ennakkoratkaisun jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1) 13 artiklan B kohdan b alakohdan tulkinnasta,

* Oikeudenkäyntikieli: englanti.

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: neljännen jaoston puheenjohtaja C. W. A. Timmermans, joka hoitaa viidennen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit D. A. O. Edward, A. La Pergola (esittelevä tuomari), P. Jann ja S. von Bahr,

julkisasiamies: S. Alber,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies L. Hewlett,

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Sinclair Collis Ltd, edustajinaan D. Milne, QC, ja barrister R. Baldry, jotka on valtuuttanut Ernst & Young, Tax Advisers,

— Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään J. E. Collins, avustajanaan K. Parker, QC,

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehenään R. Lyal,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan Sinclair Collis Ltd:n, Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen ja komission 18.9.2002 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset huomautukset,

kuultuaan julkisasiamiehen 10.10.2002 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 House of Lords on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle 7.6.2001 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 12.7.2001, EY 234 artiklan nojalla ennakkoratkaisukysymyksen jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes arvonlisäverodirektiivi) 13 artiklan B kohdan b alakohdan tulkinnasta.

2 Tämä kysymys on esitetty asiassa, jossa kantajana on Sinclair Collis Ltd (jäljempänä Sinclair) ja vastaajana Commissioners of Customs & Excise (jäljempänä CCE), joka on arvonlisäveron kantamiseen toimivaltainen viranomainen Yhdistyneessä kuningaskunnassa, ja jossa on kyse savukeautomaattien sijoittamista liiketiloihin koskevaan sopimukseen sovellettavasta arvonlisäverotuksesta.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön lainsäädäntö

3 Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Arvonlisäveroa on kannettava:

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

4 Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 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:

a) — —

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.

— — .”

Kansallinen lainsäädäntö

5 Value Added Tax Act 1994:n (vuoden 1994 arvonlisäverolaki) liitteessä 9 olevan II osan 1 ryhmän 1 kohdan mukaan arvonlisäverosta vapaata on

”minkä tahansa maata koskevan etuuden tai oikeuden luovuttaminen taikka maan hallintaoikeuden antaminen”.

6 Tässä kansallisessa lainsäädännössä tarkoitettu "maan hallintaoikeuden antaminen" viittaa kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan þ alakohdassa tarkoitettuun "kiinteän omaisuuden vuokraukseen".

Pääasian oikeudenkäynti ja ennakkoratkaisukysymys

7 Sinclair, joka on osa Imperial Tobacco Groupia, on sijoittanut kahviloihin, klubeille ja hotelleihin savukeautomaatteja, joiden toiminnasta ja huollosta se vastaa.

8 Tässä tarkoituksessa Sinclair on tehnyt kunkin liiketilojen omistajan (jäljempänä tilojen omistaja) kanssa sopimuksen, jonka mukaan se toimittaa tällaisia automaatteja saaden vastikkeeksi sovitun prosenttiosuuden noissa tiloissa tapahtuvan tupakkatuotteiden myynnin yleisesti tuomasta sekä lisäksi näiden automaattien erikseen tuomasta bruttotuotosta (jäljempänä sopimus).

9 Sopimuksen mukaan automaatit on sijoitettava sellaisiin paikkoihin, joita tilojen omistaja pitää mahdollisimman suureen myyntiin pääsemisen kannalta parhaina. Tilojen omistaja ei kuitenkaan saa kohtuuttomaksi katsottavalla tavalla kieltäytyä hyväksymästä Sinclairin valitsemaa eri paikkaa. Automaateissa olevat savukkeet sekä käteinen raha, sikarit ja muut tupakkatuotteet pysyvät Sinclairin omaisuutena. Tilojen omistaja antaa tälle kahdeksi vuodeksi yksinoikeuden sijoittaa automaatteja ja huolehtia näiden tämän omistukseen jäävien laitteiden

toiminnasta. Lisäksi sopimuksessa annetaan Sinclairille yksinoikeus toimittaa sikareita ja muita tupakkatuotteita kyseiselle liikkeelle.

10 Tilojen omistaja sitoutuu antamaan tarpeeksi sähköä ja olemaan sallimatta sopimuksen mukaisia tuotteita vastaavia tuotteita jakavien laitteiden sijoittamisen kyseisiin tiloihin. Muut kuin seinään kiinnitettäviksi tarkoitetut laitteet ovat siirrettävissä.

11 Vain Sinclairilla on pääsy automaattien sisään, ja se täyttää ne ja tyhjentää niihin kertyneet rahat jaettavaksi sovitulla tavalla.

12 CCE päätti tammikuussa 1996, että sopimuksen mukaiset palvelusuoritukset olivat kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan perusteella vapaita arvonlisäverosta, koska kyseinen sopimus koskee kiinteän omaisuuden hallintaoikeutta. Sinclair, jonka edun mukaista oli, että palvelusuorituksia pidettäisiin verollisina, jotta se voisi tällöin puolestaan vähentää ostoihinsa sisältyvän arvonlisäveron, valitti tästä päätöksestä tuomioistuimeen nimeltä VAT and Duties Tribunal, Manchester (Yhdistynyt kuningaskunta). Tämä katsoi, että sopimuksen pääsisältönä on savukeautomaattien sijoittaminen eikä kiinteän omaisuuden käyttö tai nautinta, minkä seurauksena tällainen liiketoimi ei ole arvonlisäverosta vapaa.

13 CCE valitti viimeksi mainitun ratkaisusta High Court of Justice (England & Wales) -nimiseen tuomioistuimeen (Yhdistynyt kuningaskunta), joka ratkaisi asian valittajan vaatimusten mukaisesti. Sinclair valitti tästä päätöksestä Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) -nimiseen tuomioistuimeen (Yhdistynyt kuningaskunta), joka hylkäsi valituksen. Sinclair valitti edelleen House of Lordsiin.

14 House of Lordsin mielestä asian ratkaisu edellytti kuudennen arvonlisäverodirektiivin tulkintaa, minkä vuoksi se lykkäsi asian käsittelyä ja esitti yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Kun liiketilojen omistaja — — antaa savukeautomaatin omistajalle oikeuden sijoittaa automaatti tiloihinsa sekä huolehtia sen toiminnasta ja huollosta siellä kahden vuoden ajan määräämässään paikassa saaden vastikkeeksi tietyn osuuden savukkeiden ja muiden tupakkatuotteiden noissa tiloissa tapahtuvan myynnin bruttotuotosta mutta antamatta automaatin omistajalle muuta oikeutta hallintaan tai kontrolliin kuin mitä osapuolten välisessä kirjallisessa sopimuksessa on sovittu, onko kyseessä [kuudennen arvonlisäverodirektiivin] 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitettu kiinteän omaisuuden vuokraus, ja mitä periaatteita sovelletaan ratkaistaessa sitä, onko jossakin sopimuksessa kyse tässä kohdassa tarkoitetusta kiinteän omaisuuden vuokrauksesta?"

Ennakkoratkaisukysymys

15 Kysymyksellään kansallinen tuomioistuin tiedustelee, onko kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohtaa tulkittava niin, että tuossa kohdassa tarkoitetusta kiinteän omaisuuden vuokrauksesta on kyse, kun liiketilojen omistaja antaa savukeautomaatin omistajalle oikeuden sijoittaa automaatti tiloihinsa sekä huolehtia sen toiminnasta ja huollosta siellä kahden vuoden ajan määräämässään paikassa saaden vastikkeeksi tietyn osuuden savukkeiden ja muiden tupakkatuotteiden noissa tiloissa tapahtuvan myynnin bruttotuotosta mutta antamatta automaatin omistajalle muuta oikeutta hallintaan tai kontrolliin kuin mitä osapuolten välisessä kirjallisessa sopimuksessa on sovittu.

16 On ensiksikin todettava, että sopimuksen nojalla tilojen omistaja, joka antaa oikeuden sijoittaa paikalleen savukeautomaatin ja ylläpitää sitä, voi suorittaa palvelun verovelvollisena kuudennen arvonlisäverodirektiivin 6 artiklan 1 kohdassa ja 4 artiklan 1 kohdassa tarkoitetulla tavalla. Tilojen omistajan sopimuksen perusteella suorittamat palvelut ovat siis lähtökohtaisesti arvonlisäverollisia kuudennen arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdan mukaisesti. Selvitettäväksi jää, kuuluvatko ne kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa säädetyn vapautuksen piiriin.

Yhteisöjen tuomioistuimelle esitetyt huomautukset

17 Sinclair ja komissio katsovat, ettei sopimus merkitse kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitettua kiinteän omaisuuden vuokrausta. Ne painottavat, että säännöksessä tarkoitetun vuokrauksen olennaisiin piirteisiin kuuluu, että siinä annetaan oikeus hallita kiinteistön tiettyä osaa tai paikkaa omistajan tavoin ja sulkea muut pois sieltä tai sallia muiden pääsy sille.

18 Sinclair väittää tältä osin, että sopimuksen tarkoituksena on tuloja tuottavien automaattien sijoittaminen ja toimiminen eikä niiden liiketilojen käyttö ja hallinta, jossa ne sijaitsevat. Sopimuksessa ei näet millään tavoin rajoiteta automaattien määrää eikä määrätä mitään erityistä paikkaa, johon ne voidaan sijoittaa. Automaattien sijoittamisen jälkeen ne ovat muiden noihin liiketiloihin asennettujen laitteiden tapaan tilojen omistajan huolehdittavana tai hallinnassa, ja tämä on sitoutunut olemaan haittaamatta niiden käyttöä. Sinclair pysyy automaattien omistajana, mutta sillä ei ole kontrollia niille pääsyn osalta muutoin kuin niiden täyttämisen, huollon ja korjauksen tapauksessa. Sinclair totesi istunnossa tältä osin, että sillä oli pääsy automaattien luo ainoastaan liikkeen aukioloaikoina.

19 Komissio puolestaan korostaa, että oikeuden sijoittaa automaatti toiselle henkilölle kuuluvaan paikkaan ja jättää se sinne voidaan katsoa vastaavan kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitettua vuokrausta vain siinä tapauksessa, että siihen liittyy oikeus hallita ja kontrolloida tilojen tiettyä osaa. Komission mukaan säännöksessä tarkoitettu vuokraus ei välttämättä edellytä, että korvaus tällaisesta oikeudesta määräytyy vuokrauksen keston mukaan.

20 Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus sitä vastoin väittää sopimuksen olevan kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitettua kiinteän omaisuuden vuokrausta. Yhdistyneen kuningaskunnan mukaan automaatin sijoittaminen seinälle tai tiettyyn paikkaan pitkäksi aikaa merkitsee sijoituspaikan hallintaa muut tahot ulos sulkien, minkä vuoksi sitä voidaan pitää tässä säännöksessä tarkoitettuna kiinteän omaisuuden vuokrauksena.

21 Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen mielestä se seikka, että automaatti on siirrettävissä, ei sulje pois sitä, että voidaan puhua tilojen hallinnasta yksinoikeudella. Tämä merkitsee sen mukaan ainoastaan, että hallintaa on muutettu yhteisellä sopimuksella. Sinclairin oikeus päästä automaateille niiden huoltoa ja korjausta varten riittää hallinnan tarkoituksen saavuttamiseen. Ehdoton tai rajoittamaton pääsyoikeus ei nimittäin ole hallintaoikeuden välttämätön edellytys. Olennaista on, että pääsyoikeus on sen päämäärän mukainen, jota varten hallinta on annettu.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

22 Aluksi on todettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan ensinnäkin kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklassa mainitut vapautukset ovat

yhteisön oikeuden omia käsitteitä ja että ne on siis määriteltävä yhteisön tasolla (ks. asia C-358/97, komissio v. Irlanti, tuomio 12.9.2000, Kok. 2000, s. I-6301, 51 kohta ja asia C-315/00, Maierhofer, tuomio 16.1.2003, Kok. 2003, s. I-563, 25 kohta).

23 Toiseksi kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklassa tarkoitettujen vapautusten määrittelyssä käytettyä sanamuotoa on tulkittava suppeasti, koska verottomuus on poikkeus pääsäännöstä, jonka mukaan arvonlisäveroa peritään jokaisesta verovelvollisen vastiketta vastaan suorittamasta palvelusta (ks. mm. em. asia komissio v. Irlanti, tuomion 52 kohta ja asia C-150/99, Stockholm Lindöpark, tuomio 18.1.2001, Kok. 2001, s. I-493, 25 kohta).

24 Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa ei nimenomaisesti määritellä "vuokrausta" eikä siinä myöskään jätetä tämän käsitteen määrittämistä tehtäväksi jäsenvaltioiden oikeusjärjestyksissä (ks. asia C-326/99, "Goed Wonen", tuomio 4.10.2001, Kok. 2001, s. I-6831, 44 kohta).

25 Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee kuitenkin kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdassa tarkoitetun kiinteän omaisuuden vuokrauksen peruspiirteenä olevan, että asianomaiselle annetaan sovituksi ajaksi vastiketta vastaan oikeus hallita kiinteistöä omistajan tavoin ja sulkea muut henkilöt tämän oikeuden ulkopuolelle (ks. em. asia "Goed Wonen", tuomion 55 kohta ja asia C-108/99, Cantor Fitzgerald International, tuomio 9.10.2001, Kok. 2001, s. I-7257, 21 kohta).

26 Toisaalta sen ratkaisemiseksi, onko liiketointa pidettävä verollisena, on otettava huomioon kaikki ne olosuhteet, joissa kyseinen liiketoimi suoritetaan, jotta voidaan saada selville tämän toiminnan ominaispiirteet (ks. asia C-231/94, Faaborg-Gelting Linien, tuomio 2.5.1996, Kok. 1996, s. I-2395, 12 kohta ja em. asia Stockholm Lindöpark, tuomion 26 kohta).

27 Tältä osin on todettava, että kansallisen tuomioistuimen antamien tietojen perusteella sopimuksen tarkoituksena ei ole tilan tai paikan passiivinen käyttöönanto siten, että toiselle sopimuspuolelle samalla annetaan oikeus hallita tilaa tai paikkaa omistajan tavoin ja sulkea muut tämän oikeuden ulkopuolelle.

28 Tätä käsitystä vahvistaa se seikka, että sopimuksessa ei ensinnäkään täsmennetä mitään rajattua tilaa tai paikkaa automaattien sijoittamiselle liikkeen tiloihin. Toisin kuin vuokrauksen ominaispiirteiden tapauksessa, automaatin paikalla on merkitystä vain sikäli kuin se mahdollistaa mahdollisimman hyvän myynnin. Tätä kriteeriä noudattaen mikään ei sopimuksen mukaan ole esteenä sille, että automaatteja voidaan tietyssä määrin siirrellä tilojen omistajan harkinnan mukaan.

29 Toiseksi sopimuksessa ei anneta Sinclairille oikeutta kontrolloida paikkaa, jonne automaatit on sijoitettu, tai rajoittaa pääsyä sinne. Vaikka onkin totta, että sopimuksen mukaan Sinclairilla on yksinoikeus pääsyyn automaateille huollon turvaamiseksi, savukkeiden toimittamiseksi niihin ja rahojen keräämiseksi niistä, niin tämä oikeus koskee ainoastaan pääsyä automaatille sinänsä eli erityisesti sen sisään eikä pääsyä siihen osaan liiketiloista, jossa automaatti sijaitsee. Joka tapauksessa Sinclairin istunnossa antamien tietojen mukaan oikeus rajoittuu liikkeen aukioloaikoihin, eikä oikeutta voida käyttää ilman tilojen omistajan suostumusta. Lisäksi ulkopuolisten vapaa pääsy automaateille tapahtuu käytännössä tilojen omistajan määrittämällä tavalla liikkeen aukioloaikoina eikä Sinclairin määräämissä rajoissa.

30 Näin ollen liikehuoneiston tilojen tai paikan osan hallinta on sopimuksen mukaan pelkästään väline toteuttaa sopimuksen tarkoituksena oleva palvelu eli

se, että annetaan yksinoikeus myydä savukkeita liikkeessä sinne sijoitetuin ja huolletuin automaatein niiden tuotosta saatavaa osuutta vastaan.

31 Edellä todetusta seuraa, että esitettyyn kysymykseen on vastattava niin, että kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan B kohdan b alakohtaa on tulkittava niin, ettei siinä tarkoitetusta kiinteän omaisuuden vuokrauksesta ole kyse, kun liiketilojen omistaja antaa savukeautomaatin omistajalle oikeuden sijoittaa automaatti tiloihinsa sekä huolehtia sen toiminnasta ja huollosta siellä kahden vuoden ajan määräämässään paikassa saaden vastikkeeksi tietyn osuuden savukkeiden ja muiden tupakkatuotteiden noissa tiloissa tapahtuvan myynnin bruttotuotosta mutta antamatta automaatin omistajalle muuta oikeutta hallintaan tai kontrolliin kuin mitä osapuolten välisessä kirjallisessa sopimuksessa on sovittu.

Oikeudenkäyntikulut

32 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneelle Yhdistyneen kuningaskunnan hallitukselle ja Euroopan yhteisöjen komissiolle aiheutuneita oikeudenkäyntikuluja ei voida määrätä korvattaviksi. Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto)

on ratkaissut House of Lordsin 7.6.2001 tekemällään päätöksellä esittämän kysymyksen seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan B kohdan b alakohtaa on tulkittava niin, ettei siinä tarkoitetusta kiinteän omaisuuden vuokrauksesta ole kyse, kun liiketilojen omistaja antaa savukeautomaatin omistajalle oikeuden sijoittaa automaatti tiloihinsa sekä huolehtia sen toiminnasta ja huollosta siellä kahden vuoden ajan määräämässään paikassa saaden vastikkeeksi tietyn osuuden savukkeiden ja muiden tupakkatuotteiden noissa tiloissa tapahtuvan myynnin bruttotuotosta mutta antamatta automaatin omistajalle muuta oikeutta hallintaan tai kontrolliin kuin mitä osapuolten välisessä kirjallisessa sopimuksessa on sovittu.

Timmermans Edward La Pergola

Jann von Bahr

Julistettiin Luxemburgissa 12 päivänä kesäkuuta 2003.

R. Grass M. Wathelet

kirjaaja viidennen jaoston puheenjohtaja