# JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
F. G. JACOBS
23 päivänä marraskuuta 2000 [1]

1. Käsiteltävänä olevassa asiassa komissio vaatii EY:n perustamissopimuksen 169 artiklan (josta on tullut EY 226 artikla) nojalla sen vahvistamista, että Portugalin tasavalta ei ole noudattanut kuudennen arvonlisäverodirektiivin (jäljempänä kuudes direktiivi), [2] sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 92/77/ETY, [3] 12 artiklan ja 28 artiklan 2 kohdan mukaisia velvoitteitaan, koska se on pitänyt voimassa tai ottanut käyttöön 5 prosentin alennetun arvonlisäverokannan, jota sovelletaan liiketoimiin, jotka koskevat Portugalin arvonlisäverokoodeksin liitteenä olevan luettelon I 1.8, 2.11, 2.19 ja 3.8 kohdassa mainittuja tavaroita ja palveluja eli viiniä, vaihtoehtoisten energiamuotojen tutkimukseen tarkoitettuja koneita ja laitteita, Tejo-joen yli kulkevan sillan ylittämisestä perittäviä maksuja ja maataloustyökaluja ja -laitteita.

## Asiaa koskeva lainsäädäntö

### *Euroopan yhteisön lainsäädäntö*

2. Kuudennen direktiivin 2 artiklassa säädetään, että arvonlisäveroa on kannettava verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta. Kuudennen direktiivin 4 artiklan 1 kohdassa säädetään, että verovelvollisella tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti harjoittaa jotakin kyseisen artiklan 2 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta. Taloudelliseen toimintaan kuuluu 4 artiklan 2 kohdan mukaan liiketoiminta, joka käsittää aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämisen jatkuvaluonteisessa tulonsaantitarkoituksessa. Edelleen 6 artiklan 1 kohdan ensimmäisen alakohdan mukaan palvelujen suorituksella tarkoitetaan "liiketointa, joka ei ole 5 artiklassa tarkoitettua tavaran luovutusta".

3. Kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 kohdan a alakohdassa, sellaisena kuin se

1 — Alkuperäinen kieli: englanti.

2 — Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1).

3 — Yhteisen arvonlisäverojärjestelmän täydentämisestä ja direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta (ALV-kantojen lähentäminen) 19 päivänä lokakuuta 1992 annettu neuvoston direktiivi 92/77/ETY (EYVL L 316, s. 1).

on muutettuna direktiivillä 92/77/ETY, säädetään seuraavasta yleissäännöstä:

"Jäsenvaltioiden on 1 päivästä tammikuuta 1993 sovellettava yleistä verokantaa, jonka 31 päivään joulukuuta 1996 on oltava vähintään 15 prosenttia.[4]

Jäsenvaltiot voivat myös soveltaa joko yhtä tai kahta alennettua verokantaa. Alennettujen verokantojen on oltava vähintään 5 prosenttia, ja niitä on sovellettava yksinomaan liitteessä H tarkoitettujen tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin."

4. Kuudennen direktiivin 28 artiklan 2 kohdassa, sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 92/77/ETY, säädetään seuraavasta poikkeuksesta:

"Sen estämättä, mitä 12 artiklan 3 kohdassa säädetään, jäljempänä olevia sään-

4 — Nykyisin voimassa olevassa 12 artiklan 3 kohdan a alakohdassa säädetään seuraavaa: "Arvonlisäveron yleinen verokanta on kussakin jäsenvaltiossa vahvistettava prosenttiosuutena veron perusteesta, ja sen on oltava sama sekä tavaroiden luovutuksen että palvelujen suoritusten osalta. Tämän prosenttiosuuden on 1 päivästä tammikuuta 1999 31 päivään joulukuuta 2000 oltava vähintään 15 prosenttia."

nöksiä sovelletaan 28 l artiklassa tarkoitettuna siirtymäkautena.

— —

e) Jäsenvaltiot, jotka 1 päivänä tammikuuta 1991 sovelsivat alennettua verokantaa muiden kuin liitteessä H tarkoitettujen tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin, voivat soveltaa alennettua verokantaa tai jompaakumpaa 12 artiklan 3 kohdassa tarkoitettua alennettua verokantaa näihin luovutuksiin, jos tämä verokanta on vähintään 12 prosenttia."

5. Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohta koskee tavaroiden luovutuksia ja palvelujen suorituksia tarjoavia julkisoikeudellisia yhteisöjä. Siinä säädetään seuraavaa:

"Valtioita, hallinnollisia alueita, kuntia ja muita julkisoikeudellisia yhteisöjä ei niiden viranomaisen ominaisuudessa harjoittaman toiminnan tai suorittamien liiketoimien osalta ole pidettävä verovelvollisina, vaikka ne tämän toiminnan tai liiketoimien yhteydessä kantaisivatkin maksun, lupamaksun, jäsenmaksun tai korvauksen.

Jos ne harjoittavat tällaista toimintaa tai suorittavat tällaisia liiketoimia, niitä on kuitenkin pidettävä verovelvollisina tämän toiminnan tai liiketoiminnan osalta, jos niiden jättäminen verovelvollisuuden ulkopuolelle johtaisi huomattavaan kilpailun vääristymiseen.

Edellä tarkoitettuja yhteisöjä on joka tapauksessa pidettävä verovelvollisina liitteessä D luetelluista liiketoimista, jos nämä eivät ole merkitykseltään vähäisiä.

Jäsenvaltiot voivat pitää edellä tarkoitettujen yhteisöjen harjoittamaa toimintaa, joka on vapautettu arvonlisäverosta 13 tai 28 artiklan nojalla, sellaisena toimintana, jota nämä harjoittavat viranomaisen ominaisuudessa."

*Kansallinen lainsäädäntö*

6. Portugalin arvonlisäverokoodeksin, joka on hyväksytty 26.12.1984 annetulla asetuksella (decreto-lei) nro 394-B/84, sellaisena kuin se on muutettuna 9.3.1992 annetulla lailla nro 2/92 ja 27.12.1994 annetulla lailla nro 39-B/94 (jäljempänä alv-koodeksi), 18 §:n 1 momentin a kohdassa säädetään, että "tämän säädöksen liitteenä olevassa luettelossa I mainittuihin maahantuonteihin, tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin sovelletaan 5 prosentin verokantaa".

7. Kyseiseen luetteloon I sisältyvät seuraavat käsiteltävänä olevan asian kannalta merkitykselliset tavarat ja palvelut:

"1.8 Tavalliset viinit

— —

2.11 Laitteet, koneet ja muut vastaavat, joita käytetään yksinomaan tai pääasiallisesti seuraaviin tarkoituksiin:

a) aurinko- tai tuulienergian tai maalämmön kerääminen ja käyttäminen

b) muiden vaihtoehtoisten energiamuotojen käyttäminen

c) energian tuottaminen kotitalousjätteitä tai muita jätteitä polttamalla tai jalostamalla

d) öljyn etsintä ja tutkiminen ja/tai öljyn ja maakaasun etsinnän edistäminen

e) toimenpiteet ja tarkastukset, joilla pyritään saastumisen estämiseen ja vähentämiseen.

— —

2.19 Lissabonissa Tejo-joen yli kulkevan sillan ylittämisestä maksettavat maksut.

— —

3.8 Maataloustyökalut ja -laitteet, liikuteltavat siilot, jyrsimet, sähköpumput, traktorit ja muut sellaiset koneet, joita käytetään yksinomaan tai pääasiallisesti maanviljelyyn, karjankasvatukseen tai metsänhoitoon."

8. Mitään 1.8, 2.11, 2.19 tai 3.8 kohdassa mainituista tavaroista tai palveluista ei mainita kuudennen direktiivin liitteessä H.

**Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely**

9. Komissio ilmoitti 10.4.1996 päivätyssä virallisessa huomautuksessaan Portugalin hallitukselle, että alv-koodeksin 18 §:n 1 momentti yhdessä luettelossa I olevien 1.8, 2.11, 2.19 ja 3.8 kohdan kanssa on ristiriidassa kuudennen direktiivin kanssa, ja kehotti Portugalia esittämään asiaan liittyvät huomautuksensa kahden kuukauden kuluessa. Portugalin hallitus ilmoitti 2.7.1996 ja 20.11.1996 päivätyillä kirjeillään komissiolle aikomuksestaan korottaa verokannan 12 prosenttiin talousarviovuoden 1997 kuluessa niiden liiketoimien osalta, joita ei mainita kuudennen direktiivin liitteessä H ja joihin kyseisenä aikana sovellettiin 5 prosentin verokantaa. Hallitus totesi kuitenkin, että suunnitelman toimeenpano saattaisi olla vaikeaa, koska arvonlisäverokannalla oli suurta taloudellista merkitystä Portugalin yhteiskunnalle ja koska Portugalin parlamentissa ei ollut hallituksen tueksi riittävän vakaata enemmistöä.

10. Koska komissio ei ollut tyytyväinen Portugalin hallituksen huomautuksiin, se toimitti 10.6.1997 Portugalin tasavallalle perustamissopimuksen 169 artiklan 1 kohdan (josta on tullut EY 226 artiklan 1 kohta) nojalla perustellun lausunnon, jossa se kehotti tätä toteuttamaan lausunnon edellyttämät toimenpiteet kahden kuukauden kuluessa lausunnon tiedoksiantamisesta. Portugalin hallitus vastasi perusteltuun lausuntoon kahdella 14.8.1997 ja 10.3.1998 päivätyllä kirjeellä. Vastauksissaan Portugalin hallitus ilmoitti

komissiolle aikomuksestaan säätää seuraavan talousarviolain yhteydessä arvonlisäverokannan nostamisesta, mutta se lisäsi, että maan poliittinen tilanne voisi estää kyseisen toimenpiteen ja että viiniin sovellettava arvonlisäverokanta pysyisi itse asiassa todennäköisesti muuttumattomana.

11. Koska komissio ei ollut tyytyväinen näihin huomautuksiin, se nosti 20.7.1998 yhteisöjen tuomioistuimessa kanteen Portugalia vastaan.

## Asian tarkastelu

12. Komission kanteessa viitataan kahteen kysymykseen, joita on tarkasteltava erikseen: luettelossa I olevissa 1.8, 2.11 ja 3.8 kohdassa mainittuihin tavaroihin sovellettavaan arvonlisäverokantaan ja luettelossa I olevassa 2.19 kohdassa mainittuun sillan ylittämisestä maksettavaan maksuun.

### *Kyseisiin tavaroihin sovellettava arvonlisäverokanta*

13. Komissio toteaa, että Portugalin tasavalta sovelsi 1.1.1991 alennettua verokantaa niihin liiketoimiin, jotka on mainittu alv-koodeksin liitteenä olevan luettelossa I olevissa 1.8, 2.11 ja 3.8 kohdassa. Portugali saa näin ollen soveltaa alennettua verokantaa kyseisiin liiketoimiin kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 kohdan a alakohdan ja 28 artiklan 2 kohdan nojalla. Näistä säännöksistä ilmenee kuitenkin, että alennettu verokanta ei saa olla pienempi kuin 12 prosenttia. Soveltamalla ainoastaan 5 prosentin verokantaa Portugal on toiminut kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 kohdan a alakohdan ja 28 artiklan 2 kohdan vastaisesti ja jättänyt noudattamatta jäsenyysvelvoitteitaan.

14. Portugalin hallitus myöntää, että alv-koodeksin 18 § on ristiriidassa kuudennen direktiivin kanssa siinä määrin kuin siinä sovelletaan luettelossa I olevissa 1.8, 2.11 ja 3.8 kohdassa mainittuihin liiketoimiin 5 prosentin arvonlisäverokantaa 12 prosentin sijaan. Se toteaa kuitenkin ryhtyvänsä pian toimenpiteisiin ongelman ratkaisemiseksi ja ilmoittaa direktiivin mukaisten velvoitteidensa noudattamatta jättämisen johtuvan siitä, että maan parlamentissa ei ole olemassa vaadittavaa enemmistöä arvonlisäverokannan nostamiseksi kuudennen direktiivin edellyttämällä tavalla.

15. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan yhteisöjen tuomioistuin ei voi jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevassa menettelyssä ottaa huomioon toimenpiteitä, jotka jäsenvaltio on velvoitteidensa noudattamiseksi toteuttanut perustellussa lausunnossa säädetyn aikarajan umpeuduttua.[5] Lisäksi jäsenvaltio ei voi sisäisen oikeusjärjestyksensä oikeussääntöihin, toimintatapoihin tai tilaan vetoamalla perustella sitä, ettei se ole säädetyssä määräajassa saattanut direktiiviä osaksi kansallista oikeutta.[6]

5 — Ks. asia 291/84, komissio v. Alankomaat, tuomio 17.9.1987 (Kok. 1987, s. 3483, 15 kohta); asia 240/86, komissio v. Kreikka, tuomio 24.3.1988 (Kok. 1988, s. 1835, 14 kohta) ja asia C-71/97, komissio v. Espanja, tuomio 1.10.1998 (Kok. 1998, s. I-5991, 18 kohta).

6 — Ks. viimeksi asia C-236/99, komissio v. Belgia, tuomio 6.7.2000, Kok. 2000, s. I-5657, 23 kohta.

16. Komission kanne on näin ollen hyväksyttävä niiltä osin kuin se koskee luettelossa I olevia 1.8, 2.11 ja 3.8 kohtaa.

*Tejo-joen sillan ylittämisestä perittävät maksut ja sovellettava arvonlisäverokanta*

17. Tejo-joen sillan ylittämisestä perittävän maksun arvonlisäverokannan lainmukaisuutta on tarkasteltava kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan ja yhteisöjen tuomioistuimen viimeaikaisten kyseistä säännöstä koskevien tuomioiden valossa. [7]

18. Näissä tuomioissa tuomioistuin totesi, että 4 artiklan 5 kohdan ensimmäinen alakohta [8] koskee esimerkiksi teitten ja siltojen käytöstä perittäviä maksuja kahden edellytyksen täyttyessä samanaikaisesti: toiminnan harjoittajan on oltava julkisoikeudellinen yhteisö ja toimintaa on harjoitettava viranomaisen ominaisuudessa. Ensimmäisen edellytyksen suhteen tuomioistuin on katsonut, että "yksityisen oikeussubjektin harjoittama toiminta ei ole arvonlisäverosta vapaa yksinomaan sen perusteella, että se muodostuu viranomaisten valtaoikeuksiin kuuluvan toiminnan harjoittamisesta". [9] Mitä tulee toiseen edellytykseen, tuomioistuin on katsonut, että viranomaisen ominaisuudessa harjoitettu toiminta on "sellaista toimintaa, jota julkisoikeudelliset yhteisöt harjoittavat niitä erityisesti koskevan oikeudellisen järjestelmän piirissä, eikä se sisällä sellaista toimintaa, jota ne harjoittavat samoilla oikeudellisilla edellytyksillä kuin yksityiset taloudelliset toimijat". [10]

19. Suullisessa käsittelyssä sekä komissio että Portugalin hallitus vaikuttivat yksimielisiltä sen suhteen, että Tejo-joen ylittämiseen liittyvien palvelujen suorituksesta vastaa sellainen julkisoikeudellinen yhteisö, joka toimii tältä osin viranomaisen ominaisuudessa 4 artiklan 5 kohdan edellyttämällä tavalla. Osapuolet olivat kuitenkin sitä mieltä, että kyseinen säännös oli valinnainen poikkeus siihen yleisperiaatteeseen, jonka mukaan kaikki tavaroiden ja palvelujen tarjoaminen on arvonlisäveron alaista.

20. Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdassa säädetään, että niitä yhteisöjä, joita artikla koskee, "ei ole pidettävä verovelvollisina". Toisin kuin osapuolet väittivät suullisessa käsittelyssä, artiklan sanamuoto osoittaa selvästi, että sen 5 kohta on pakottava säännös eikä valinnainen poikkeus. [11] Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdassa ei sallita jäsenval-

7 — Ks. asia C-359/97, komissio v. Yhdistynyt kuningaskunta, tuomio 12.9.2000 (Kok. 2000, s. I-6355); asia C-276/97, komissio v. Ranska, tuomio 12.9.2000 (Kok. 2000, s. I-6251); asia C-358/97, komissio v. Irlanti, tuomio 12.9.2000 (Kok. 2000, s. I-6301); asia C-408/97, komissio v. Alankomaat, tuomio 12.9.2000 (Kok. 2000, s. I-6417) ja asia C-260/98, komissio v. Kreikka, tuomio 12.9.2000 (Kok. 2000, s. I-6537). Ks. myös julkisasiamies Alberin 29.6.2000 esittämä ratkaisuehdotus asiassa C-466/98, Fazienda Pública v. Câmara Municipal do Porto, tuomio 14.12.2000 (Kok. 2000, s. I-11435 ja I-11439).

8 — Ks. edellä 5 kohta.

9 — Edellä alaviitteessä 7 mainittu asia komissio v. Yhdistynyt kuningaskunta, tuomion 55 kohta, jossa viitataan asiaan C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla, tuomio 25.7.1991 (Kok. 1991, s. I-4247, 19 kohta; Kok. Ep. XI, s. 401).

10 — Asia komissio v. Yhdistynyt kuningaskunta, tuomion 50 kohta.

11 — Ks. samalla tavoin julkisasiamies Mischon ratkaisuehdotus yhdistetyissä asioissa 231/87 ja 129/88, Carpaneto Piacentino ym., tuomio 17.10.1989 (Kok. 1989, s. 3233, ratkaisuehdotuksen 12 kohta; Kok. Ep. X, s. 215).

tioiden valita vapaasti, soveltavatko ne kyseisen säännöksen tarkoittamiin liiketoimiin tavallisia arvonlisäverosääntöjä, yhtä 28 artiklassa mainittua alennettua kantaa vai mitä tahansa muuta arvonlisäverokantaa. Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdassa tarkoitetut toimet eivät ole arvonlisäveron alaisia.

21. Ainoa poikkeus kyseiseen sääntöön — tähän asiaan kuulumattomien liitteessä D lueteltujen liiketoimien ohella — koskee tilannetta, jolloin toiminnan verottomuus "johtaisi huomattavaan kilpailun vääristymiseen". [12] Ei kuitenkaan ole mitään näyttöä siitä, että Tejo-joen sillan ylittämiseen liittyvän toiminnan verottomuus johtaisi huomattavaan kilpailun vääristymiseen. Portugalin hallituksen suullisessa käsittelyssä esittämien lausuntojen mukaan Tejo-joen yli johtaa kaksi maantiesiltaa, jotka ovat molemmat julkisoikeudellisten yhteisöjen hoidossa. Maksu ja siihen sovellettava arvonlisäverokanta on samansuuruinen kummassakin tapauksessa. Palvelun tarjoajat eivät määrittele vapaasti maksun tai arvonlisäverokannan suuruutta. Arvonlisäverokanta on lakisääteinen, ja Portugalin hallitus päättää maksun suuruudesta sopimuksella, joka sallii asianomaisen yhteisön hoitaa ja huoltaa Tejo-joen siltaa. Komissio ei riitauttanut näitä lausuntoja suullisessa käsittelyssä, ja niiden perusteella näyttää siltä, että Tejo-joen osalta siltapalveluja tarjoavien julkisoikeudellisten yhteisöjen välillä ei ole merkittävää kilpailua.

22. Tästä seuraa mielestäni se, että Portugalin alv-koodeksiin liitetyssä luettelossa I oleva 2.19 kohta on ristiriidassa kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan kanssa siinä määrin kuin siinä säädetään 5 prosentin arvonlisäverokannasta Tejo-joen yli kulkevan sillan ylittämisestä maksettaville maksuille.

23. On kuitenkin tunnettua, että jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevissa tapauksissa tuomioistuin ei voi tuomita jäsenvaltiota sellaisen velvoitteen noudattamatta jättämisestä, jota ei mainita kanteessa. [13] Käsiteltävänä olevassa asiassa komissio väitti perustellussa lausunnossaan ja kanteessaan, että Portugal olisi jättänyt jäsenyysvelvoitteensa noudattamatta ylläpitämällä matalampaa arvonlisäverokantaa kuin kuudennen direktiivin 12 artiklassa ja 28 artiklan 2 kohdassa säädetään. Se ei väittänyt, että Portugal olisi rikkonut kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan mukaisia velvoitteitaan.

24. Komission kanne on näin ollen mielestäni hylättävä luettelossa I olevan 2.19 kohdan suhteen.

12 — Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohta.

13 — Ks. esim. asia 7/69, komissio v. Italia, tuomio 10.3.1970 (Kok. 1970, s. 111, 5 kohta) ja asia C-306/91, komissio v. Italia, tuomio 28.4.1993 (Kok. 1993, s. I-2133, 22 kohta).

**Oikeudenkäyntikulut**

25. Yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska komissio on vaatinut oikeudenkäyntikulujen korvaamista ja Portugalin tasavalta on pääosin hävinnyt asian, viimeksi mainittu on mielestäni velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

## Ratkaisuehdotus

26. Edellä esitettyjen arviointien perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin

1) vahvistaa, että Portugalin tasavalta ei ole noudattanut jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna yhteisen arvonlisäverojärjestelmän täydentämisestä ja direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta (ALV-kantojen lähentäminen) 19 päivänä lokakuuta 1992 annetulla neuvoston direktiivillä 92/77/ETY, 12 artiklan ja 28 artiklan 2 kohdan mukaisia velvoitteitaan, koska se on pitänyt voimassa tai ottanut käyttöön 5 prosentin alennetun arvonlisäverokannan, jota sovelletaan liiketoimiin, jotka koskevat Portugalin arvonlisäverokoodeksin liitteenä olevassa luettelossa I olevissa 1.8, 2.11 ja 3.8 kohdassa mainittuja tavaroita eli viiniä, vaihtoehtoisten energiamuotojen tutkimiseen tarkoitettuja koneita ja laitteita sekä maataloustyökaluja ja -laitteita

2) hylkää kanteen muilta osin

3) velvoittaa Portugalin tasavallan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.