JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
L. A. GEELHOED
27 päivänä kesäkuuta 2001 [1]

I Johdanto

1. Tässä ennakkoratkaisupyynnössä Tribunal de première instance de Charleroi (Belgia) kysyy jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (jäljempänä direktiivi) 11 artiklan A kohdan tulkintaa. [2] Tarkemmin sanottuna on kyse siitä, onko tavaroita ja palveluja toimittavalle organisaatiolle myönnetty toimintatuki arvonlisäveron alainen.

II Asiaa koskevat oikeussäännöt

2. Direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdassa säädetään maan alueella kannettavan arvonlisäveron perusteesta seuraavaa:

"Veron perusteen on oltava:

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

[— —.]"

Belgia on pannut tämän säännöksen täytäntöön arvonlisäverolain 26 §:llä.

1 — Alkuperäinen kieli: hollanti.
2 — EYVL L 145, s. 1.

III Tosiseikat ja asian käsittelyn vaiheet

3. Office des Produits Wallons ASBL (jäljempänä OPW) huolehtii vallonialaisten tuotteiden mainostamisesta ja myynnistä, ja se on tältä osin arvonlisäverovelvollinen. Se muun muassa toimittaa aikakauslehteä. Se saa avustusta Vallonian aluehallinnolta, jonka kanssa se on tehnyt puitesopimuksen.

4. Arvonlisäverohallinto tarkasti OPW:n kirjanpidon 19.2.1997, minkä seurauksena annettiin 25.4.1997 päivätty tarkastuskertomus. Arvonlisäverohallinto kohdisti OPW:hen moitteita siksi, ettei tämä ollut maksanut arvonlisäveroa Vallonian aluehallinnon myöntämästä avustuksesta. Verohallinto vaatii tämän perusteella suorittamaan 6 712 500 Belgian frangia (BEF) vuosilta 1994—1996 sekä 33 833 BEF:n suuruisen summan, jota ei ole kiistetty.

5. Jälkiverotuspäätöksessä, joka oli päivätty 7.12.1998, määrättiin maksettavaksi 6 746 333 BEF (arvonlisävero) sekä 1 349 000 BEF (rangaistusluonteinen veronlisäys), johon lisättiin 21.1.1997 lukien perittävinä korkoina 0,8 prosenttia. OPW valitti jälkiverotuspäätöksestä 14.1.1999 päivätyllä kanteella Tribunal de première instance de Charleroihan. Se vaati kumoamaan jälkiverotuspäätöksen 33 833 BEF ylittävältä osalta, ja Belgian valtion velvoittamista palauttamaan kaikki perusteettomasti saamansa rahamäärät lakisääteisine korkoineen.

6. OPW:n ja Belgian valtion välinen kiista kansallisessa tuomioistuimessa perustuu arvonlisäverolain 26 §:ään.

7. Asianosaiset ovat yhtä mieltä siitä, että tuki kuuluu veron perusteeseen, jos se liittyy suoraan hintaan. Näin on siinä tapauksessa, että tuki

— myönnetään valmistajalle, luovuttajalle tai palvelun suorittajalle

— on kolmannen maksama

— on luovutuksesta tai palvelusta saatu vastike tai osa vastikkeesta.

Asianosaiset ovat eri mieltä kolmannen ehdon täyttymisestä.

8. Tribunal de première instance de Charleroi (siviiliasiain toinen jaosto) on pyytä-

nyt yhteisöjen tuomioistuimelta 11.5.2000 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 16.5.2000, ennakkoratkaisua seuraaviin kysymyksiin:

"1) Onko direktiivin 11 artiklan A kohdan mukaan sellainen verovelvolliselle annettu toimintatuki veronalaista, joka kattaa osan käyttömenoista (investointiavustukset, osallistuminen yleiskuluihin ja juokseviin menoihin sekä henkilöstömenoihin) ja joka vaikuttaa verovelvollisen tuotteiden ja palvelujen lopulliseen omakustannushintaan mutta jota ei voida eritellä kauppahinnasta?

2) Edellyttääkö veronalaisuus sitä, että kyse on eriteltävissä olevasta suorituksesta tuenantajan hyväksi ja että tämän saama etu ja sen johdosta suoritettu vastike ovat samanarvoisia?

3) Jos vastaus on myöntävä, miten on määritettävä tuenantajan saaman edun arvo?"

IV Keskeinen oikeuskäytäntö

9. Direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa oleva ilmaisu toistuu julkisasiamies Jacobsin asiassa Landboden-Agrardienste[3] esittämän ratkaisuehdotuksen eräissä mielenkiintoisissa kohdissa:

"12. Voitaisiin perustellusti katsoa, että tukien saattamisessa arvonlisäveron alaisuuteen on vain vähän, jos ollenkaan, mieltä. Näin toimien julkinen viranomainen yksinkertaisesti vain perii takaisin rahan, jonka se itse tai jonka joku toinen julkinen viranomainen on myöntänyt; viimeksi mainitussa tapauksessa tukien verottaminen on pikemminkin työläs — ja kallis — tapa jakaa uudelleen tuloja julkisten viranomaisten välillä — — .

13. Tämän lisäksi verotuksella vähennettäisiin niitä taloudellisia vaikutuksia, joihin korvauksella pyritään, jollei verona kannettua määrää kompensoida korottamalla vastaavasti tuen määrää. Kun tuensaaja voi valita, myykö se tuotantonsa vai jättääkö se sen myymättä vastikkeeksi saamalleen tuelle, tuen verottaminen tekee siitä vähemmän houkuttelevan.

3 — Asia C-384/95, Landboden-Agrardienste, tuomio 18.12.1997 (Kok. 1997, s. I-7387).

14. Kuudennessa direktiivissä tukia verotetaan vain rajoitetusti. Sen 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan mukaan veron perusteeseen kuuluvat liiketoimien 'hintaan suoraan liittyvät tuet'. Näin tuki kuuluu veron perusteeseen, jos sen maksamisen edellytyksenä on, että tuensaaja luovuttaa tavaroita tai suorittaa palveluja. Esimerkiksi sellainen tukitoimi, jonka perusteella maanviljelijä saa tietyn summan jokaista myytyä tuotetta kohti, on osa vastiketta luovutuksesta. Sitä vastoin tukia, jotka eivät niinkään koske yksittäisiä luovutuksia ja joilla pyritään yleisemmin parantamaan yrityksen taloudellista tilannetta, ei oteta huomioon veron perustetta määrättäessä. Esimerkkeinä tällaisista tuista voidaan mainita liikeomaisuuden hankintaan, tappioiden kattamiseen ja yrityksen rakenteelliseen uudistamiseen myönnettävät tuet.

15. Kuudennessa direktiivissä tehty erottelu aiheuttaa tiettyjä hankaluuksia. Komissio totesi ensimmäisessä kertomuksessaan [direktiivin noudattamisesta] seuraavaa:

'Direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa säädetään, että veron perusteeseen sisältyvät sellaiset verovelvollisen saamat tuet, jotka liittyvät suoraan tämän verovelvollisen suorittamien liiketoimien hintaan, koska ne ovat osa kolmannelta saatavaa vastiketta. Vaikka niiden tukien osalta, joiden suuruus on määritetty joko tavaroiden tai suoritettujen palvelujen, myyntihinnan taikka myytyjen määrien tai yleisölle ilmaiseksi tarjottujen tavaroiden tai suoritettujen palvelujen mukaan, onkin suhteellisen helppo todeta ensi arviolta hintaan suoraan liittyviksi tuiksi, muun tyyppisten tukien osalta tämä määrittäminen on erityisen vaikeaa — — .'

16. Kuudennessa direktiivissä käytettyä tukien käsittelytapaa voidaan kuitenkin pitää sen yleisen säännön mukaisena, joka edellyttää, että luovutuksen ja vastikkeen on liityttävä toisiinsa välittömästi. Sitä voidaan perustella myös sillä, että tiettyjen liiketoimien perusteella myönnetyillä tuilla on todennäköisesti suurempi vaikutus kilpailuun. Ainakin pinnallisesti asiaa tarkasteltaessa näyttää siltä, että näitä tukia on pikemminkin käsiteltävä osana kuluttajan

maksamaa (tai kuluttajan puolesta maksettua) hintaa."

10. Yhteisöjen tuomioistuin on käsitellyt tiettyjen yksityisille myönnettyjen tukien arvonlisäveronalaisuutta kahdessa tapauksessa. Sekä asiassa Mohr [4] että asiassa Landboden-Agrardienste [5] oli kyse korvauksen maksamisesta maanviljelijöille, jotka tätä korvausta vastaan sitoutuivat vähentämään tuotantoaan. Yhteisöjen tuomioistuin vahvisti näissä tuomioissa, että viranomaisten yleishyödyllinen korvaus voi olla direktiivissä tarkoitettu palvelun vastike. "Jotta voitaisiin määrittää, kuuluuko palvelujen suoritus kuudennen direktiivin soveltamisalaan, liiketointa on tutkittava yhteisen arvonlisäverojärjestelmän tavoitteet ja ominaispiirteet huomioon ottaen", [6] yhteisöjen tuomioistuin katsoi. Toisaalta tässä tapauksessa "maanviljelijä ei suorita palveluja yksilöitävissä olevalle kuluttajalle eikä anna toiselle hankinta- tai tuotantoketjuun kuuluvalle henkilölle sellaista suoritusta, jota voitaisiin pitää tämän toimintakustannuksena." [7]

11. Toinen tämän asian kannalta keskeinen kysymys on se, mitä on ymmärrettävä vastikkeella. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan "tällä vastikkeella on 'subjektiivinen' arvo eli jokaisessa konkreettisessa tapauksessa tosiasiallisesti saadun vastikkeen arvo, eikä objektiivisten arviointiperusteiden mukaisesti arvioitu arvo". [8]

12. Tukien tapauksessa päädytään herkästi subjektiiviseen arvoon. Kiinnostavampaa on se, muodostaako tämä arvo myös luovutetuista tavaroista tai suoritetuista palveluista saadun vastikkeen. Silloin on kyse suorasta yhteydestä. Yhteisöjen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan "suoritetun palvelun ja saadun vastikkeen välillä on oltava suora yhteys, jotta palvelun suoritus olisi verollinen". Asiassa Tolsma annetusta tuomiosta [9] löytyy sopiva esimerkki siitä, miten yhteisöjen tuomioistuin tulkitsee käsitteen "suora yhteys": "Kun joku esittää musiikkia julkisella tiellä ja saa siitä ohikulkijoilta pikkurahaa, ansioita ei voida pitää vastikkeena ohikulkijoille suoritetusta palvelusta." [10] Osapuolten välillä ei ole nimittäin sopimusta, eikä suorituksen ja maksun välillä ole myöskään välttämätöntä yhteyttä. Maksu on erillään musiikkisuorituksesta.

13. Viittaan myös asiassa Apple and Pear Development Council annettuun tuomioon. [11] Tämä asia koski järjestöä, jonka

4 — Asia C-215/94, Mohr, tuomio 29.2.1996 (Kok. 1996, s. I-959).

5 — Mainittu edellä alaviitteessä 3.

6 — Edellä alaviitteessä 3 mainitussa asiassa Landboden-Agrardienste annetun tuomion 21 kohta.

7 — Edellä alaviitteessä 3 mainitussa asiassa Landboden-Agrardienste annetun tuomion 23 kohta.

8 — Ks. mm. asia C-317/94, Elida Gibbs, tuomio 24.10.1996 (Kok. 1996, s. I-5339, 27 kohta).

9 — Asia C-16/93, Tolsma, tuomio 3.3.1994 (Kok. 1994, s. I-743, 16 kohta ja sitä seuraavat kohdat).

10 — Edellä alaviitteessä 9 mainitussa asiassa Tolsma annetun tuomion 16 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

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

tehtävänä oli Englannissa ja Walesissa tuotettujen omenoiden ja päärynöiden mainostaminen, myynnin edistäminen ja laadun parantaminen. Tehtävältään se vastaa OPW:tä. Järjestön tulot olivat kuitenkin peräisin asianomaisten viljelijöiden maksamista maksuista. Yhteisöjen tuomioistuin katsoi, että "viljelijöille määrätty pakollinen maksu ei ole vastike, jolla on suora yhteys etuihin, joita yksittäiset viljelijät saavat neuvoston toiminnoista". [12] Korostan sitä, että tässä ei ollut kyse tuista. Yhteisöjen tuomioistuimen oli arvioitava, voitiinko viljelijöiden maksamaa maksua pitää heille suoritetusta palvelusta saatuna vastikkeena.

14. Julkisasiamies Slynn piti asiaa koskevassa ratkaisuehdotuksessaan olennaisena sitä, että järjestö perustettiin yleishyödyllisiin tarkoituksiin ja että maksuna kannettava määrä oli tarkoitettu kattamaan lukuisten toimintojen hallinnolliset ja muut kustannukset.

15. Asiassa First National Bank of Chicago annetussa tuomiossa [13] selvitetään kahdelta osin, kuinka tiiviisti suorituksen on liityttävä vastikkeeseen. Tämä asia koski pankin valuuttatapahtumista veloittamaa korvausta. Tämä korvaus muodostuu valuuttojen osto- ja myyntihinnan erotuksesta. Ensinnäkään suorituksen (valuuttaliiketoimen) liittymisen siitä saatavaan vastikkeeseen ei tarvitse olla yksilöitävissä. Yhteisöjen tuomioistuin hyväksyy sen, että "vastike eli se määrä, jonka pankki todellisuudessa saa omaan käyttöönsä, on se bruttomääräinen tulo, jonka pankki saa tietyn ajanjakson aikana näistä liiketoimista". [14] Toiseksi "mahdollisuus verottaa liiketoimea ei edellytä myöskään sitä, että tavarat toimittava tai palvelun suorittava verovelvollinen tai liiketoimen toinen osapuoli tietää ennakolta veron perusteena käytettävän vastikkeen tarkan määrän". [15]

V Asian tarkastelu

A *Alustavat huomautukset*

16. Arvonlisäverojärjestelmässä ei tunnu mielekkäältä säätää tukia arvonlisäveron alaisiksi. Kuten julkisasiamies Jacobs aivan oikein totesi asiassa Landboden-Agrardienste esittämässään ratkaisuehdotuksessa, [16] näin toimien julkinen viranomainen yksinkertaisesti vain perii

12 — Tuomion 16 kohta.

13 — Asia C-172/96, First National Bank of Chicago, tuomio 14.7.1998 (Kok. 1998, s. I-4387).

14 — Tuomion 47 kohta.

15 — Tuomion 49 kohta.

16 — Mainittu edellä alaviitteessä 3.

takaisin rahan, jonka se itse on antanut. Myöskään komission esittämä perustelu joidenkin tukien arvonlisäveronalaisuuden puolesta, nimittäin niiden vaikutus kilpailuun, ei ole kovin vakuuttava. Talouden toimijoille maksettavien tukien yleispiirre on niiden vaikutus kilpailuun. Epätoivottujen kilpailuvaikutusten ehkäisemiseksi on luotu komission harjoittaman (ehkäisevän) valvonnan järjestelmä sen nojalla, mitä EY-sopimuksessa on määrätty 87 artiklassa ja sitä seuraavissa artikloissa. Minkä vuoksi jotkin tukimuodot kuuluisivat silloin vielä lisäksi arvonlisäveron piiriin? Arvonlisäveron vaikutus on tämän lisäksi rajallinen. Tieto siitä, että tuesta on maksettava arvonlisäveroa, voi saada tuenmaksajan korottamaan tukea jonkin verran kyseisen arvonlisäveron kompensoimiseksi.

17. Yhteisön lainsäätäjä on kuitenkin valinnut tiettyjen tukien arvonlisäveronalaisuuden. Arviointiperusteena käytettävää käsitettä "liiketoimien hintaan suoraan liittyvät tuet" on näin ollen tulkittava siten, että verotus voi olla myös tehokasta. Direktiivissä säädetty arviointiperuste ei ole käytännössä kuitenkaan aina mielekäs arviointiperuste. Yhteisöjen tuomioistuimen tulkinnasta riippumatta tuenantajan on houkuttelevaa antaa tuelle sellainen muoto, ettei arviointiperuste täyty. Arvonlisäveroa ei tällöin tarvitse maksaa. Toisaalta, jos kyseessä ovat jäsenvaltion myöntämät "hintaan suoraan liittyvät tuet", kyseisen jäsenvaltion on kasvatettava tuen määrää niin, että arvonlisäverolla ei ole tuensaajalle haitallisia vaikutuksia. Mainittakoon vielä, että komissio ilmoittaa harkinneensa ehdotusta direktiivin muuttamiseksi tältä osin.

18. Yhteisöjen tuomioistuin on kuitenkin tietysti sidottu direktiivin nykyiseen sanamuotoon. Direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohtaa tulkittaessa on erotettava kahdenlaiset tuet:

— tuet, jotka liittyvät suoraan tuensaajan tiettyyn liiketoimintaan ja jotka johtavat siten tavaran tai palvelun hinnan alenemiseen, ja

— tuet, jotka eivät liity tiettyyn liiketoimintaan.

Tätä erottelua tehtäessä tuensaajaa on tarkasteltava liiketaloudellisesta näkö-

kulmasta. Tällöin taataan mahdollisimman hyvin säännöksen tehokas vaikutus. Ratkaisevaa ei ole tuen muoto vaan sen liiketaloudellinen vaikutus.

B *Ensimmäinen kysymys*

Asianosaisten väitteet ja niiden perustelut

19. Yhteisöjen tuomioistuimelle ovat huomautuksensa jättäneet OPW, Belgian hallitus, Ranskan hallitus sekä komissio. Istunnossa, joka pidettiin 22.3.2001, OPW, Belgian hallitus ja komissio ovat perustelleet kantaansa suullisesti. Kaikki ovat yhtä mieltä siitä, että tuen liittyminen hintaan välillisesti ei riitä tekemään tuesta veronalaista.

20. OPW esittää, että tässä tapauksessa myönnetyt tuet eivät ole arvonlisäveron alaisia. Kyse on toimintatuista, jotka eivät liity yksilöitävissä olevaan veronalaiseen liiketoimeen ensinnäkään siitä syystä, että suora yhteys veronalaisen liiketoimen (tavaroiden luovuttamisen ja palvelujen suorittamisen) ja tuen väliltä puuttuu, sekä toiseksi siitä syystä, että tuki hyödyttää kuluttajaa ainoastaan välillisesti.

21. Arviointiperusteena käytetty suora yhteys tarkoittaa sitä, että tuki lasketaan viitehinnan perusteella, joka vastaa hintaa, jonka tuensaaja olisi laskenut tavaroille tai palveluille. Tuki alentaa asiakkaiden maksamaa hintaa.

22. Pääasian oikeudenkäynnissä kyse on kuitenkin tuesta, jonka tarkoitus on tukea jotakin aluetta. Tuensaajalle on annettu tehtäväksi tämän tavoitteen saavuttaminen. Tuki ei liity suoraan hintaan vaan toimintakustannuksiin ja vaikuttaa hintaan ainoastaan välillisesti.

23. Belgian hallitus erottelee kolmenlaisia tukia. Ensimmäisessä tukilajissa osapuolia on kolme: tuenantaja, tuensaaja ja tuensaajan asiakas. Hallitus esittää, että tämän tapaisen tuen suora yhteys ei tarkoita sitä, että tuen suuruus riippuu välttämättä jokaisen tuettavan liiketoimen hinnasta tai tällaisten liiketoimien suuruudesta. Tuen määrä voi olla myös kiinteä tai kertamääräinen. Tämä antaa tuensaajalle mahdollisuuden rajoittaa kustannuksiaan ja siten alentaa hintaa.

24. Tuen toisessa lajissa tuenantajan ja tuensaajan välillä on kahdenvälinen suhde. Tuenantaja on tällöin tavaroiden tai palvelujen ostaja. Tällöin on kyse aina myös arvonlisäveronalaisuudesta.

25. Tuen kolmas laji ovat toimintatuet, joihin kuuluvat joidenkin tiettyjen toimintojen rahoitukseen tarkoitetut tuet. Belgian hallitus toteaa, että kukin toimintatuki vaikuttaa kolmansille luovutettavien tavaroiden ja kolmansille suoritettavien palvelujen hintaan. Tämän tuen välillinen vaikutus ei kuitenkaan riitä arvonlisäveron perustaksi. Tosiseikkojen arvioinnista riippuu, onko tuki arvonlisäveron alainen.

26. Istunnossa Belgian hallitus totesi, että mikäli edellytetään tuen ja hinnan välistä suoraa ja yksilöitävissä olevaa yhteyttä, lähes kaikki toimintatuet jäisivät arvonlisäveron ulkopuolelle.

27. Belgian hallitus näkee esillä olevassa tapauksessa yhtäläisyyden asiassa Naturally Yours Cosmetics käsiteltyyn tapaukseen.[17] Se pitää tässä yhteydessä keskeisenä, että OPW:lle myönnetty tukipalkkio pieneni, koska OPW ei ollut toimittanut aikakauslehteä "Wallonie nouvelle" (Uusi Vallonia) puitesopimuksessa esitettyjen vaatimusten mukaan.

28. Ranskan hallitus muotoilee kaksi arviointiperustetta veronalaisen liiketoimen (tavaroiden luovuttamisen ja palvelujen suorittamisen) ja tuen väliselle suoralle yhteydelle. Ensinnäkin tuki on pitänyt myöntää veronalaisiin liiketoimiin, jotka tuensaaja suorittaa asiakkailleen. Toiseksi tuen on liityttävä asiakkaan maksamaan hintaan tai osasuoritukseen. Asiassa First National Bank of Chicago[18] annetusta tuomiosta Ranska päättelee, että riittää, kun tukipalkkio ylipäänsä liittyy hintaan.

29. Komissio toteaa, että tuen on liityttävä tietyn tavaran luovuttamiseen tai tietyn palvelun suorittamiseen. Hintaan ainoastaan välillisesti liittyvä toimintatuki ei ole arvonlisäveron alainen. Komission mukaan tuen on täytettävä kolme vaatimusta: tuki on maksettava tavaroiden luovuttajalle tai palvelujen suorittajalle, sen on oltava kolmannen osapuolen maksama, ja sen on oltava tavarasta tai palvelusta taikka sen osasta saatava vastike.

17 — Asia C-230/87, Naturally Yours Cosmetics, tuomio 23.11.1988 (Kok. 1988, s. I-6365). Tämä tuomio koski houkutuskappaleiden jakamista järjestettäessä kokoontumisia, joissa näitä tavaroita voitiin ostaa.

18 — Mainittu edellä alaviitteessä 13.

30. Se, onko tuki vastikkeen osa, määräytyy tapauksittain. Tosiseikkojen arviointi on kansallisen tuomioistuimen tehtävä. Komissio mainitsee istunnossa vielä erään esimerkin huomioon otettavista seikoista. Suorasta yhteydestä voitaisiin katsoa olevan kyse, jos on ilmeistä, että tuen alentaminen vuonna 1996 johti siihen, että aikakauslehti "Wallonie nouvelle" myytiin seuraavana vuonna korkeampaan hintaan.

Asian arviointi

31. Ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen kysymys koskee sitä, kuinka laajasti on ymmärrettävä ilmaisu " — — suoraan liittyvät liiketoimien hintaan". Kyse on erityisesti sellaisten toimintatukien arvonlisäveronalaisuudesta, joita ei ole myönnetty suoraan tavaroiden luovuttamiseen tai palvelujen suorittamiseen mutta jotka voivat kuitenkin alentaa tavaroiden tai palvelujen hintaa.

32. Ensimmäiseksi on viitattava asioissa Mohr ja Landboden-Agrardienste annettuihin tuomioihin [19] perustuvaan 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan säännöstön soveltamisedellytykseen. Tuensaajan on luovutettava tavaroita tai suoritettava palveluja kuluttajalle tai jollekin toiselle talouden toimijalle maksua vastaan. Seuraavaksi on todettava, että ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen kysymys liittyy kolmansien osapuolten toiminnan hyväksi suoritettavaan tukeen eikä palvelun tai tavaran maksamiseen. Tältä osin tapaus eroaa asiasta Apple and Pear Development Council, [20] jossa kyse oli siitä, onko maksuna kannettavaa määrää pidettävä vastasuorituksena.

33. Tuki voi liittyä tavaran tai palvelun hintaan välillisemmin kuin vastasuoritus. Joka tapauksessa tukia myönnettäessä ei ole tarpeen huomioida luovutettavien tavaroiden tai suoritettavien palvelujen hintaa. Näin on pääteltävä muiden muassa asiassa First National Bank of Chicago annetusta tuomiosta. [21] Liiketoimen hintaa ei tarvitse huomioida vastikkeessa eli tässä tapauksessa tuessa. Tuenantajan ei tarvitse edes tietää itse hintaa. OPW:n kanta on tässä kohdin siten mielestäni virheellinen.

19 — Mainittu edellä alaviitteissä 3 ja 4.
20 — Mainittu edellä alaviitteessä 11.
21 — Ks. tämän ratkaisuehdotuksen 15 kohta.

34. Julkisasiamies Jacobs mainitsee asiassa Landboden-Agrardienste [22] esittämässään ratkaisuehdotuksessa joitakin esimerkkejä tuista, jotka eivät ole suorassa yhteydessä toiminnan hintaan. Näitä ovat liikeomaisuuden hankintaan, tappioiden kattamiseen ja yrityksen rakenteelliseen uudistamiseen myönnettävät tuet. Nämä esimerkit osoittavat selvästi, että suoraa yhteyttä hintaan ei ole. Sikäli toimintatuet eivät ole yhtä selväpiirteisiä. Jos viranomaiset kustantavat osan organisaation toiminnasta, tuotantokustannuksia on mahdollista alentaa.

35. Ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen kysymykseen vastaamisen kannalta pidän ratkaisevana sitä, liittyvätkö toimintatuet suoraan tuensaajan johonkin tiettyyn liiketoimintaan, joka muodostuu tavaran luovuttamisesta tai palvelun suorittamisesta. Tästä on kyse, jos tuki johtaa tuensaajan kuluttajalle luovuttaman tavaran tai tälle suorittaman palvelun hinnan alenemiseen taikka luovutettujen tavaroiden tai suoritettujen palvelujen määrän kasvamiseen. Toimintatuki voi johtaa myös siihen, että tuensaaja kasvattaa tuotantomäärää tietäessään osan kustannuksista siirtyvän tuenantajan kannettavaksi.

22 — Ks. tämän ratkaisuehdotuksen 9 kohta.

36. Arvioitaessa, onko kyse suorasta vaikutuksesta hintaan tai määrään, merkitystä voi olla muiden muassa seuraavilla seikoilla:

— Jos tavaroiden luovuttaminen tai palvelujen suorittaminen kuluttajille on tuensaajan päätoimintaa, voidaan hyvin olettaa, että tuki vaikuttaa suoraan hintaan tai määrään.

— Jos tuki myönnetään tuensaajan kiinteitä kustannuksia varten, sillä ei ole niin oletettavasti suoraa vaikutusta kuin silloin, kun tuki liittyy muuttuviin kustannuksiin, jotka liittyvät tuensaajan tosiasiallisesti harjoittamaan toimintaan.

— Tuenantajan tarkoitus. Suora vaikutus hintaan voidaan helposti todeta, jos tuenantaja pyrkii tuen avulla juuri edistämään tavaroiden luovuttamista tai palvelujen suorittamista (kohtuulliseen hintaan). Tavaroiden luovuttaminen tai palvelujen suorittaminen voi olla suorastaan tuen myöntämisen edellytys.

— Suora vaikutus voidaan helposti todeta silloinkin, jos tuen suuruus, toimitettu määrä sekä kyseisten tavaroiden tai palvelujen hinta kehittyvät siten, että niiden välillä vallitsee laskennallinen suhde.

37. Tapauksen asianhaarojen perusteella on arvioitava, johtaako toimintatuki hinnan alenemiseen taikka tuensaajan luovuttamien tavaroiden tai sen suorittamien palvelujen määrän kasvamiseen. Tällaisen arvion on perustuttava erityisesti liiketaloudellisiin seikkoihin. Epävarmoissa tapauksissa asian voi ratkaista tilintarkastajan kertomus.

C *Toinen ja kolmas kysymys*

38. Kumpikaan kysymys ei itse asiassa seuraa suoraan pääasian oikeudenkäynnistä, minkä myös OPW ja Belgian hallitus tuovat esille yhteisöjen tuomioistuimelle osoittamissaan huomautuksissa. Kuten yhteisöjen tuomioistuimen tiedossa olevien seikkojen perusteella voidaan todeta, ei ole kyse palvelusta, jonka OPW suorittaa vastikkeeksi sille myönnetystä tuesta Vallonian aluehallinnolle.

39. Jos arvioni tosiseikoista on oikea, yhteisöjen tuomioistuimen ei tarvitse vastata toiseen ja kolmanteen kysymykseen. EY 234 artiklan toisen kohdan mukaan ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen harkintavaltaan kuuluu päättää, mitä kysymyksiä se esittää yhteisöjen tuomioistuimelle, mutta yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneesta oikeuskäytännöstä — muun muassa asiassa Butterfly Music annetusta tuomiosta [23] — seuraa, ettei yhteisöjen tuomioistuin tutki kyseisen tuomioistuimen pyyntöä, mikäli ilmenee selvästi, että yhteisön oikeudesta pyydetty tulkinta ei ole missään yhteydessä tosiasialliseen kiistaan tai pääasian oikeudenkäynnin kohteeseen.

40. Jos yhteisöjen tuomioistuin on kuitenkin sitä mieltä, että toinen ja kolmas kysymys ovat todella yhteydessä pääkysymykseen, on pidettävä mielessä seuraavat seikat. Olen komission kanssa yhtä mieltä siitä, että kysymyksen esittäneen tuomioistuimen kuvailemassa tilanteessa kyse ei ole tuesta vaan viranomaisille suoritetun palvelun vastasuorituksesta. Tämä palvelu voi muodostua esimerkiksi siitä, että OPW toimittaa aikakauslehteä "Wallonie nouvelle" Vallonian aluehallinnon toimeksiannosta tai ainakin sen hyväksi. Vallonian aluehallinnon suorittama maksu on itse vastike (liiketoimen hinta) eikä hintaan suoraan liittyvä tuki. Tällainen maksu on arvonlisäveron alainen. Direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohta ei ole sovellettavissa tällaiseen maksuun.

23 — Asia C-60/98, Butterfly Music, tuomio 29.6.1999 (Kok. 1999, s. I-3939, 13 kohta).

Ratkaisuehdotus

41. Edellä esitettyjen seikkojen perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaa Tribunal de première instance de Charleroin esittämiin ennakkoratkaisukysymyksiin seuraavasti:

1) Ensimmäiseen kysymykseen:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan perusteella avustukset, joilla katetaan osa verovelvollisen toimintakustannuksista, ovat verollisia, jos nämä avustukset liittyvät suoraan tuensaajan tiettyyn liiketoimintaan ja johtavat siten sellaisen tavaran tai palvelun hinnan alenemiseen, jonka tuensaaja luovuttaa tai suorittaa kuluttajalle, taikka luovutettujen tavaroiden tai suoritettujen palvelujen määrän kasvamiseen. Tapauksen olosuhteiden perusteella on arvioitava, johtaako toimintatuki hinnan alenemiseen tai määrän kasvamiseen. Tämän arvioinnin on perustuttava erityisesti liiketaloudellisiin seikkoihin.

2) Toiseen ja kolmanteen kysymykseen:

Näihin kysymyksiin ei ole tarpeen vastata, koska ne eivät liity pääasian oikeudenkäynnin kohteeseen.

Jos yhteisöjen tuomioistuin ei ole samaa mieltä, kysymyksiin annettava vastaus voisi olla seuraavanlainen: Ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen kuvailemassa tilanteessa ei ole kyse tuesta vaan viranomaisille suoritetun palvelun maksamisesta. Tällainen maksu on arvonlisäveron alainen.