JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
SIEGBERT ALBER
29 päivänä kesäkuuta 2000 *

I Johdanto

1. Nyt käsiteltävä ennakkoratkaisupyyntö koskee lähinnä sitä, onko kunnan perimistä pysäköintimaksuista kannettava arvonlisäveroa ja miltä osin sitä mahdollisesti on kannettava.

II Tosiseikat

2. Porton kaupunki saa erilaisia tuloja pysäköintimahdollisuuksien tarjoamisesta kaupungissa. Yleisillä teillä on ensinnäkin pysäköintimittareita, toiseksi kaupungin yleisellä alueella on paikoitusalueita ja kolmanneksi tuloja saadaan paikoitusalueista kaupungin yksityisesti omistamilla alueilla tai yksityisille kuuluvilla alueilla, joita nämä ovat luovuttaneet kaupungille.

3. Fazenda Pública (jäljempänä veroviranomainen) oli vaatinut Câmara Municipal do Portoa (Porton kaupunginhallitus; jäljempänä CMP) maksamaan 98 953 911 Portugalin escudoa (PTE) arvonlisäverona CMP:n pysäköintimittareista ja paikoitusalueiden maksuista Porton kaupungissa vuosina 1991 ja 1992 sekä vuoden 1993 tammikuun ja huhtikuun välisenä aikana saamista tuloista.

4. CMP nosti verotuspäätöksestä kanteen Tribunal Tributário de 1ª Instância do Portossa sillä perusteella, että se ei ollut siinä tilanteessa arvonlisäverovelvollinen, koska se oli käyttänyt sille "viranomaisena kuuluvaa toimivaltaa". Alin oikeusaste katsoi tuomiossaan, että kanne oli perusteltu vain siltä osin kuin se koski CMP:n kaupungin yleisellä alueella sijaitsevasta paikoitusalueesta ja yleisillä teillä olevista pysäköintimittareista saamia tuloja. Kanne hylättiin muilta osin. Tribunal Tributário de 1ª Instância mielestä CMP harjoittaa arvonlisäverosta vapaata toimintaa viranomaisen ominaisuudessa ainoastaan silloin, kun paikoitusalueet ja pysäköintimittarit sijaitsevat CMP:n yleisillä alueilla.

5. Sekä veroviranomainen että CMP valittivat Supremo Tribunal Administrativoon siltä osin kuin ratkaisu oli niille vastainen.

* Alkuperäinen kieli: saksa.

6. Veroviranomainen nojautui valituksessaan muun muassa siihen, että CMP ei käytä toimivaltaa viranomaisena asettaessaan pysäköintimittareita yleisille teille, määrittäessään kyseisen alueen rajat ja periessään pysäköintimaksun. Se vain muuttaa yleisen alueen hyötykäyttöön saadakseen tuottoa. Hyödyntäessään tällaisia alueita CMP käyttäytyy kuin mikä tahansa muu markkinatoimija ja kilpailee siten sellaisten yksityisten kanssa, jotka ylläpitävät kulkuneuvojen pysäköimiseen tarkoitettuja alueita vastiketta vastaan.

7. CMP:n mukaan maksujen periminen pysäköintimittareilla ja pysäköintialueilla, joita yksityiset eivät ole luovuttaneet kunnalle, on sellaista toimintaa, jolla pyritään sääntelemään pysäköintiä yleisillä teillä määräämällä maksuista ja pysäköintiaikaa koskevista rajoituksista yleisen liikennepolitiikan tavoitteiden mukaisesti. Kyseessä on toiminta, jota CMP harjoittaa julkisoikeudellisten oikeussääntöjen perusteella viranomaisen ominaisuudessa ja toimivaltansa rajoissa.

8. Sama pätee myös CMP:n yksityisillä alueilla sijaitseviin paikoitusalueisiin. Näiden paikoitusalueiden ylläpitämisellä pyritään ainoastaan kurin ja järjestyksen säilyttämiseen liikenteessä, mikä poikkeaa olennaisesti yksityisten ylläpitämistä paikoitusalueista, joita hoidetaan yritystoiminnan ehdoilla ainoana tavoitteena voitto.

9. Kansallinen tuomioistuin on ennakkoratkaisupyynnössään esittänyt seuraavat seikat kuvatakseen CMP:tä ja sen toimintaa pysäköintimahdollisuuksien tarjoajana:

»a) CMP on Portugalin oikeuden mukaan viranomainen.

b) Alueiden vuokraus kulkuneuvojen paikoitusta varten — pysäköintimittarein varustetut katualueet taikka yleisiin alueisiin kuuluvat tai kuulumattomat CMP:n paikoitusalueet — ei ole sellaista toimintaa, joka kuuluisi viranomaiselle uskottuihin erityistehtäviin. Riittää, kun todetaan, että vuosisatojen ajan tällaista toimintaa ei ole sisällytetty kunnallisille viranomaisille uskottuihin erityistehtäviin. Kyseessä on sellainen toiminta, jonka kunnat ovat ottaneet hoitaakseen vasta viime vuosina yksityisten toimijoiden kanssa kilpaillen.

c) Tiedossa ei ole, onko tästä aiheutunut kilpailun vääristymistä, sillä valtiovarainministeri ei totea tästä mitään.

d) Tiedossa ei ole, harjoittaako CMP tätä toimintaa vähäisessä määrin, — — .

e) Kuudennen arvonlisäverodirektiivin täytäntöönpanon yhteydessä Portugalin valtio ei katsonut, että alueiden vuokraus kulkuneuvojen paikoitusta varten olisi viranomaiselle kuuluvaa toimintaa, eikä se olisi voinut näin katsoakaan, koska kyseistä toimintaa ei ole vapautettu arvonlisäverosta kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohdan mukaan.

f) Kyseessä on toiminta, jota harjoitetaan samoilla oikeudellisilla edellytyksillä kuin yksityisten taloudellisten toimijoidenkin harjoittamaa toimintaa: CMP luovuttaa kuljettajien käyttöön tietyksi ajaksi paikan pysäköintiä varten maksua vastaan. Palvelun yksityiskohdilla ei tältä osin ole merkitystä, koska pohjimmiltaan kyseessä on kaupallinen vuokrasopimus."

10. Kansallinen tuomioistuin on lisännyt vielä seuraavaa: "Portugalin tasavallan perustuslain 235 §:n 2 momentin mukaan paikallisen itsehallinnon tavoitteena on alueen väestön etujen huomioonottaminen. Saavuttaakseen tämän päämäärän paikallishallinnolle on annettu erityyppisiä valtuuksia, joihin kuuluu muun muassa alueiden vuokraus kulkuneuvojen paikoitusta varten. Tällaista toimintaa säännellään *julkisoikeudellisin säännöksin*:

a) Tulot ovat veroja tai julkisoikeudellisia maksuja.

b) Paikallinen poliisiviranomainen valvoo toimintaa.

c) Rikkomuksista määrätään erityisessä menettelyssä sakkoa, joka on julkisoikeudellinen tulon lähde verojen tavoin.

d) Paikoitusalueiden ja pysäköintimittareiden ylläpitäminen perustuu aiemmin tehtyyn kaupunginhallituksen päätökseen.

e) Tätä toimintaa koskeva menettely on hallinnollinen eikä yksityisoikeudellinen.

f) Paikoitusalueet ja pysäköintimittarit ovat osa CMP:n yleistä liikennepolitiikkaa.

g) Tarkoituksena on vaikeuttaa kulkuneuvojen pääsyä kaupungin tietyille alueille liikenneruuhkien välttämiseksi.

h) Yleinen valtuutus paikoitusalueiden ja pysäköintimittareiden ylläpitämiseksi perustuu lakiin.

i) Paikoitusalueita ja pysäköintimittareita on vain tietyillä kaupunkialueilla kaupungin tarpeiden mukaisesti."

III Ennakkoratkaisukysymykset

11. Kyetäkseen antamaan ratkaisun CMP:n verovelvollisuudesta Supremo Tribunal Administrativo on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"a) Koskeeko direktiivin 77/388/ETY (kuudes direktiivi) 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisessä alakohdassa käytetty ilmaisu 'viranomaisen ominaisuudessa harjoitettu toiminta tai sellaisena suoritetut liiketoimet' sellaista alueiden vuokrausta kulkuneuvojen paikoitusta varten (pysäköintipaikat kaduilla ja paikoitusalueet), jota viranomainen (kunta) harjoittaa?

b) Voiko jäsenvaltion valtiovarainministeri tapauskohtaisesti määritellä kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitetun huomattavan kilpailun vääristymisen?

c) Jos kansallinen oikeussääntö, jossa valtiovarainministerille annetaan toimivalta määritellä tapauskohtaisesti huomattava kilpailun vääristyminen, on perustuslain vastainen, koska sillä loukataan periaatetta, jonka mukaan verosta on säädettävä lailla, mutta yhteisön oikeuden (kuudennen direktiivin) mukainen, onko kansallisen tuomioistuimen noudatettava perustuslakia vai onko sen ennen kaikkea noudatettava yhteisön oikeutta ottaen huomioon periaatteen sen ensisijaisuudesta perustuslakeihin nähden?

d) Onko viranomaisia aina pidettävä verovelvollisina niiden harjoittaessa toimintaa, joka ei ole merkitykseltään vähäistä, vai ovatko ne verovelvollisia vain niiden toimintojen tai liiketoimien osalta, jotka luetellaan liitteessä D, johon kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan kolmannessa alakohdassa viitataan?

e) Voidaanko kansallisessa laissa antaa valtiovarainministerille oikeus määritellä tapauskohtaisesti se, milloin harjoitettu toiminta on merkitykseltään vähäistä?

f) Voiko jäsenvaltio katsoa, että sellainen alueiden vuokraus kulkuneuvojen paikoitusta varten, jota kunta harjoittaa, on kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan neljännessä alakohdassa tarkoitettua viranomaisen ominaisuudessa

harjoitettua toimintaa, ottaen huomioon kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohdan säännökset?

g) Voiko kansallinen tuomioistuin omasta aloitteestaan tulkita ja soveltaa kuudennen direktiivin säännöksiä antaessaan asiassa lopullisen päätöksensä, elleivät pääasian asianosaiset ole esittäneet minkäänlaista kuudennen direktiivin tulkintaa tai soveltamista koskevaa kysymystä?"

IV Asiaa koskeva lainsäädäntö

1) *Yhteisön oikeus*

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY [1] (jäljempänä kuudes direktiivi; siteeratut artiklat ovat tästä direktiivistä, ellei muuta mainita)

1 — EYVL L 145, s. 1.

Veron soveltamisala

12. Direktiivin 2 artiklassa säädetään tästä seuraavaa:

"Arvonlisäveroa on kannettava:

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

2. — — ."

Verovelvolliset

13. Direktiivin 4 artiklan 1 ja 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

"1. 'Verovelvollisella' tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti harjoittaa missä tahansa jotakin 2 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.

2. Edellä 1 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa on kaikki tuottajan, kauppiaan tai palvelujen suorittajan harjoittama toiminta, mukaan lukien kaivostoiminta, maataloustoiminta ja vapaa ammattitoiminta tai vastaava. Taloudellisena toimintana on pidettävä myös liiketoimintaa, joka käsittää aineellisen tai aineettoman omaisuuden hyödyntämistä jatkuvaluontoisessa tulonsaantitarkoituksessa."

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 — — artiklan nojalla, sellaisena toimintana, jota nämä harjoittavat viranomaisen ominaisuudessa."

Poikkeukset verovelvollisuudesta

Vapautukset verosta ja siitä tehtävät poikkeukset

14. Direktiivin 4 artiklan 5 kohdassa säädetään tältä osin seuraavaa:

15. Direktiivin 13 artiklan B kohdassa säädetään muiden vapautusten osalta 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.

"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:

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.

a) — —

b) kiinteän omaisuuden vuokraus, *lukuun ottamatta* [2]

tämä pätee myös silloin, kun ne perivät maksuja tai muita vastikkeita, ellei tästä aiheudu kilpailun vääristymistä."

1) — —

2) alueiden vuokrausta kulkuneuvojen paikoitusta varten

17. Kyseisen lain 2 §:n 3 momentti vastaa olennaisilta osin kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan kolmannen alakohdan säännöksiä, kun niitä luetaan yhdessä direktiivin liitteen D kanssa.

3) — —

18. Kyseisen 2 §:n 4 momentissa säädetään vielä seuraavaa:

4) — —

c) — h) — — "

"Valtiovarainministeri määrittää tämän pykälän 2 ja 3 momentin osalta tapauskohtaisesti ne toiminnot, joista voi aiheutua kilpailun vääristymistä ja jotka eivät ole merkitykseltään vähäisiä."

2) *Portugalin lainsäädäntö*

16. Portugalin arvonlisäverolain (Código do IVA) 2 §:n 2 momentissa säädetään seuraavaa:

19. Veron oikeudellisena perustana on arvonlisäverolain 9 §:n 30 momentin b kohta, jossa säädetään seuraavaa:

"Valtio ja muut julkisoikeudelliset yhteisöt eivät kuitenkaan ole verovelvollisia niiden liiketoimien osalta, joita ne toteuttavat viranomaisen toimivaltaa käyttäessään, ja

"Verosta vapautetaan: Kiinteän omaisuuden vuokraus. Tämä vapautus ei koske alueiden vuokrausta yhteisiä kulkuneuvojen pysäköintialueita varten."

2 — Kursivointi tässä.

V Kannanotto

Ensimmäinen kysymys[3] *(Onko se, että kunta tarjoaa paikoitusalueita, viranomaisen ominaisuudessa harjoitettua toimintaa — Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan ensimmäinen alakohta)*

Asianosaisten ja muiden osapuolten väitteet ja niiden perustelut

20. Veroviranomaisen mukaan CMP toimii samalla tavoin kuin muutkin markkinoilla toimivat oikeussubjektit, vaikka se onkin julkisoikeudellinen yhteisö. Pysäköintimittarien asentaminen ja tietyn rahamäärän periminen pysäköinnistä ei ole viranomaisen ominaisuudessa harjoitettua toimintaa, joten kyseisestä toiminnasta on kannettava arvonlisäveroa.

21. Asianosaisten muiden väitteiden osalta viittaan pääasian oikeudenkäyntiä koskeviin 6—8 kohtaan.

22. Itävallan hallitus esittää, että kunta käyttää pysäköintialueita viranomaisen ominaisuudessa siltä osin kuin se käyttää siinä yhteydessä perinteisiä hallinnon keinoja (verotusoikeus, yleistä turvallisuutta valvovien elinten harjoittama valvonta, käyttöehtojen yksipuolinen vahvistaminen) ja harjoittaa tätä toimintaa yleisen edun nimissä ja siltä osin kuin sen avulla säännellään liikennettä ja pysäköintitilan käyttöä. On kuitenkin kansallisen tuomioistuimen tehtävänä antaa tätä koskeva ratkaisu yhteisöjen tuomioistuimen esittämien perusteiden mukaisesti.

23. Portugalin hallituksen mukaan direktiivin 4 artiklan 5 kohdan ensimmäistä alakohtaa on tulkittava siten, että sitä sovelletaan paikoitusalueiden vuokraukseen, jos sitä harjoittaa viranomainen suoraan eikä se johda huomattavaan kilpailun vääristymiseen.

24. Saksan hallitus ja komissio tekevät vastauksessaan eron nyt käsiteltävään asiaan liittyvien eri pysäköintimahdollisuuksien välillä. Saksan hallitus toteaa yhteisöjen tuomioistuimen katsoneen, että 4 artiklan 5 kohdassa suljetaan pois se, että verotuksen ulkopuolelle voisivat jäädä sellaiset toiminnot, joita julkisoikeudelliset yhteisöt eivät hoida viranomaisen ominaisuudessa vaan yksityisoikeudellisina oikeussubjekteina. Nämä kaksi toimintoryhmää on erotettava toisistaan sovellettavan kansallisen oikeuden perusteella. Yhteisöjen tuomioistuimen esittämien perusteiden mukaan on pääteltävä, että pysäköintimittareiden tai pysäköintiautomaattien ylläpitäminen on viranomaisen ominaisuudessa harjoitettua toimintaa, koska kyseessä on liikenteen sääntelemiseksi tarkoitettu yleistä turvallisuutta koskeva toimenpide. Kyseinen toiminta on kuitenkin taloudellista toimintaa, kun sillä

3 — Kansallisen tuomioistuimen kirjaimilla yksilöimät kysymykset on numeroitu.

ei tavoitella tätä päämäärää, vaikka kyseessä olisivatkin paikoitusmahdollisuudet yleisillä alueilla.

25. Yleisillä teillä olevien pysäköintimittareiden osalta komissio arvioi, että kyseessä on viranomaisen ominaisuudessa harjoitettu toiminta, mutta se katsoo asiaan liittyvistä omistussuhteista huolimatta, että pysäköintipaikkojen vuokraus on tavanomaista taloudellista toimintaa, joten viranomaista koskee kuudennen arvonlisäverodirektiivin 4 artiklan 1 kohdan yleistä verovelvollisuutta koskeva sääntö.

Asian tarkastelu

26. Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisen alakohdan mukaan julkisoikeudellisia yhteisöjä ei ole pidettävä verovelvollisina, vaikka ne harjoittavat toimintaa tai liiketoimia, joiden yhteydessä ne perivät vastikkeen maksun muodossa, ja harjoittavat siten 4 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua "taloudellista toimintaa". [4] Tämä säännös on siis poikkeus 4 artiklan 1 ja 2 kohdan mukaisesta periaatteesta, jonka mukaan jokaista taloudellista toimintaa harjoittavaa henkilöä on pidettävä verovelvollisena.

27. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan [5] kahden edellytyksen on täytyttävä samanaikaisesti, jotta 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisen alakohdan poikkeussääntöä sovelletaan: toiminnan harjoittajan on oltava julkisoikeudellinen yhteisö ja toimintaa on harjoitettava viranomaisen ominaisuudessa.

28. Ensimmäinen edellytys täyttyy, koska CMP harjoittaa itse toimintaa kuntana.

29. Siitä, milloin kyseessä on toiminta, jota julkisoikeudellinen yhteisö harjoittaa viranomaisen ominaisuudessa, yhteisöjen tuomioistuin on korostanut, että "viimeksi mainitun edellytyksen määrittely ei voi perustua — — julkisyhteisön toiminnan kohteeseen tai tavoitteeseen, koska nämä tekijät on otettu huomioon direktiivin muissa säännöksissä muita tarkoituksia varten". [6]

30. On otettava huomioon myös se, että useita tehtäviä, jotka alun perin oli annettu viranomaisten hoidettavaksi, hoitavat nykyään yksityiset, ja että näin ollen yksinomaan toiminnan kohteeseen perustuva määritelmä on epäasianmukainen.

4 — Ks. tästä yhdistetyt asiat 231/87 ja 129/88, Ufficio distrettuale delle imposte dirette di Fiorenzuola d'Arda ym., tuomio 17.10.1989 (Kok. 1989, s. 3233, Kok. Ep. X, s. 215, 11 kohta).

5 — Ks. tältä osin myös edellä alaviitteessä 4 mainitun asiassa Ufficio distrettuale delle imposte dirette di Fiorenzuola d'Arda ym. annetun tuomion 12 kohta, jossa viitataan asiaan 107/84, komissio v. Saksa, tuomio 11.7.1985 (Kok. 1985, s. 2655) ja asiaan 235/85, komissio v. Alankomaat, tuomio 26.3.1987 (Kok. 1987, s. 1471).

6 — Edellä alaviitteessä 4 mainitut yhdistetyt asiat 231/87 ja 129/88, tuomion 13 kohta.

31. Kun CMP vetoaa siihen, että pysäköintimittareiden asentaminen ja paikoitusalueiden ylläpitäminen ovat liikennepolitiikkaan kuuluvaa toimintaa ja siten viranomaisen ominaisuudessa harjoitettavaa toimintaa, tämä perustelu ei yksin ole oikeuskäytännön perusteella riittävä eikä ratkaiseva.

32. Yhteisöjen tuomioistuin määrittelee toiminnan "viranomaisen ominaisuudessa harjoitettavaksi toiminnaksi" sen harjoittamista koskevien seikkojen perusteella ja on todennut tältä osin seuraavaa: "Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisen alakohdan tarkastelu direktiivin kokonaisuuden kannalta osoittaa, että toiminnan harjoittamista koskevien yksityiskohtaisten sääntöjen perusteella voidaan määritellä julkisyhteisöjen verovelvollisuuden ulkopuolelle jättämisen laajuus. Siltä osin kuin tässä säännöksessä asetetaan julkisoikeudellisten yhteisöjen verovelvollisuuden ulkopuolelle jättämisen edellytykseksi, että ne toimivat 'viranomaisen ominaisuudessa', siinä suljetaan verovelvollisuuden ulkopuolelle jättämisen säännön ulkopuolelle toiminta, jota nämä yhteisöt eivät harjoita julkisoikeudellisena, vaan yksityisoikeudellisena oikeussubjektina. Ainoa peruste, jonka avulla voidaan varmuudella erottaa nämä kaksi toimien ryhmää toisistaan, on siten kansallisen oikeuden nojalla sovellettava oikeusjärjestelmä." [7]

33. Tämän oikeuskäytännön mukaan ratkaiseva peruste on toiminnan ulkopuolinen (oikeudellinen) sääntely. Ainoastaan toiminnan harjoittamista koskeviin yksityiskohtaisiin sääntöihin liittyvä peruste johtaa yhteisöjen tuomioistuimen mukaan siihen, että voidaan varmuudella erottaa toisistaan veronalainen taloudellinen toiminta ja toiminta, jota julkisoikeudelliset yhteisöt harjoittavat viranomaisen ominaisuudessa.

34. Oikeudellisen sääntelyn laatua koskevan ratkaisuperusteen soveltamisesta ei voida kuitenkaan toisaalta päätellä, että mikä tahansa julkisoikeudellisen sääntelyn piiriin kuuluva toiminta, eli siis myös puhtaasti taloudellinen toiminta, olisi viranomaisen ominaisuudessa harjoitettua toimintaa. Jos näin olisi, 4 artiklan 5 kohdan neljännen alakohdan säännös, jonka mukaan jäsenvaltiot voivat pitää viranomaisen omaisuudessa harjoitettavana toimintaa, joka on vapautettu arvonlisäverosta 13 artiklan nojalla — kyseessä on lähinnä yhteishyvää tai (kuten kiinteistöjen vuokraus) yleistä etua palveleva toiminta — olisi täysin tarpeeton. Myöskään 4 artiklan 5 kohdan kolmannen alakohdan säännös ei olisi silloin ymmärrettävissä, koska siinä sitä vastoin säädetään tiettyjen toimintojen — muun muassa myös viranomaisen ominaisuudessa harjoitetun toiminnan — arvonlisäverollisuudesta.

35. Jotta voitaisiin yksilöidä toiminnan olevan viranomaisen ominaisuudessa harjoitettua toimintaa, on siis tutkittava myös — sen tueksi, että toimintaa harjoittaa julkisoikeudellinen yhteisö — yleistä asiayhteyttä ja toiminnan harjoittamista koskevia yksityiskohtaisia sääntöjä (ks. tämän ratkaisuehdotuksen 32 kohta ja siinä mainittu oikeuskäytäntö).

36. Kuten yhteisöjen tuomioistuin on lisäksi todennut, "edellä esitetystä seuraa,

7 — Edellä alaviitteessä 4 mainitut yhdistetyt asiat 231/87 ja 129/88, tuomion 15 kohta.

että kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisessä alakohdassa mainitut julkisoikeudelliset yhteisöt suorittavat mainitun säännöksen mukaista toimintaa 'viranomaisen ominaisuudessa' silloin, kun ne toimivat niitä erityisesti koskevaa oikeussääntelyä noudattaen. Kun ne sitä vastoin toimivat samoilla oikeudellisilla edellytyksillä kuin yksityiset taloudelliset toimijat, ei voida katsoa, että ne harjoittavat toimintaa 'viranomaisen ominaisuudessa'". [8]

37. Tästä oikeuskäytännöstä seuraa, että julkisoikeudellinen yhteisö harjoittaa toimintaa viranomaisen ominaisuudessa, kun se siihen erikseen sovellettavan oikeuden mukaan toimii julkisoikeudellisena oikeussubjektina. Ratkaiseva on siis kansallinen lainsäädäntö, jossa säädetään, onko määriteltävää toimintaa pidettävä julkishallinnollisen oikeuden harjoittamisena vai yksityisenä oikeutena, jota sovelletaan kaikkiin taloudellisiin toimijoihin samalla tavoin.

38. Kun kansallinen lainsäätäjä katsoo tiettyjen kuntien tehtävien olevan "hallinnollisia tehtäviä", [9] tämä saattaa olla osoitus siitä, että kyseistä toimintaa harjoitetaan julkisoikeudellisen sääntelyn perusteella. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan [10] on kansallisen tuomioistuimen asia luokitella kyseessä oleva toiminta yhteisöjen tuomioistuimen esittämä arviointiperuste huomioon ottaen. Siinä yhteydessä on arvioitava kaikkia kyseiseen yksittäistapaukseen liittyviä seikkoja.

39. Vastaus kysymykseen, onko alueiden vuokraus kulkuneuvojen paikoitusta varten sellaista toimintaa, jota CMP harjoittaa viranomaisen ominaisuudessa, ei siis riipu hyödynnettyihin alueisiin liittyvistä omistussuhteista varsinkaan silloin kun pysäköintiä koskevat ehdot erillisillä alueilla ovat samat kuin pysäköintimittareilla varustetuilla alueilla tai yleisille teille asennetuissa maksuautomaateissa.

40. Kun CMP ylläpitää yleisille teille asennettuja pysäköintimittareita ja kaupungin yleisillä tai yksityisalueilla taikka muulla yksityisalueella sijaitsevia paikoitusalueita, toiminnan luokitteleminen "viranomaisen ominaisuudessa harjoitetuksi toiminnaksi" riippuu siis vain siitä, harjoittaako CMP toimintaansa julkisoikeudellisena yhteisönä siihen erikseen sovellettavan julkishallinnollisen lainsäädännön perusteella eikä yksityisoikeudellisten säännösten perusteella.

41. Tämä riippuu toiminnan harjoittamista koskevista yksityiskohtaisista oikeussäännöistä, missä yhteydessä tosiasiallisia olosuhteita voidaan tosin pitää osoituksena siitä, miten taustalla oleva oikeudellinen tilanne on luokiteltava.

42. Lisäosoituksena saattaa siis olla merkitystä sillä, onko pysäköintiä koskevien sääntöjen tarkoituksena paikoitusalueiden

8 — Edellä alaviitteessä 4 manitut yhdistetyt asiat 231/87 ja 129/88, tuomion 16 kohta.

9 — Ks. edellä 16 kohta.

10 — Asia C-4/89, Commune di Carpaneto Piacentino ym., tuomio 15.5.1990 (Kok. 1990, s. I-1869, 11 kohta), jossa viitataan edellä alaviitteessä 4 mainitun asiassa Ufficio distrettuale delle imposte dirette di Fiorenzuola d'Arda ym. annetun tuomion 16 kohtaan.

hyödyntäminen ja liikenteen sääntely vai yksinomaan kulkuneuvojen paikoittaminen, onko paikoitusalueet eroteltu sen mukaan, onko ne tarkoitettu vain lyhytaikaiseen pysäköintiin vai kattavatko ne vapaasti päätettävissä olevan pitkähkön ajan tai onko kyseessä pitkäaikaispysäköinti, onko alueilla pysäköintimittareita vai edellytetäänkö lipuketta lyhyttä paikoitusta varten tai pysäköintikorttia pidempiaikaista paikoitusta varten. Lisäksi saattaa olla merkitystä sillä, valvotaanko pysäköintiä ja määrätäänkö sallitun ajan ylittämisestä seuraamukseksi sakko vai yksinomaan lisämaksu tai (yksityisoikeudellinen) sopimussakko.

43. On siis katsottava, että CMP harjoittaa toimintaa viranomaisen ominaisuudessa siltä osin kuin pysäköintimittareiden ja paikoitusalueiden hyödyntäminen — omistussuhteista riippumatta — tapahtuu siihen erikseen sovellettavan lainsäädännön perusteella ja CMP toimii julkisoikeudellisena oikeussubjektina. Direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toinen alakohta, jossa säädetään verovelvollisuudesta poikkeuksen poikkeuksena niissä tilanteissa, joissa esiintyy huomattavaa kilpailun vääristymistä, on yksityisten taloudellisten toimijoiden kannalta riittävä korjauskeino.

44. Ensimmäiseen kysymykseen on siis vastattava, että ilmaisu "viranomaisen ominaisuudessa harjoitettu toiminta tai sellaisena suoritetut liiketoimet" sisältää sellaisen alueiden vuokrauksen kulkuneuvojen paikoitusta varten (sekä pysäköintipaikat kaduilla että paikoitusalueet), jota kunnat tai julkisoikeudelliset yhteisöt harjoittavat, kun ne harjoittavat tätä toimintaa itse ja niitä julkisoikeudellisina oikeussubjekteina erikseen koskevaa oikeussääntelyä noudattaen, jolloin merkitystä ei ole sillä, kuka kyseiset alueet omistaa. Kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on arvioida riidanalaista toimintaa tämän perusteen ja sen harjoittamista koskevien yksityiskohtaisten sääntöjen perusteella.

Toinen kysymys (Voiko valtiovarainministeri määrittää, mikä on huomattavaa kilpailun vääristymistä? — Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toinen alakohta)

Asianosaisten ja muiden osapuolten väitteet ja niiden perustelut

45. Saksan ja Portugalin hallitukset esittävät, että kuudennen direktiivin tavoitteiden saavuttamiseksi kunkin jäsenvaltion on määritettävä, missä tapauksissa julkisoikeudellisten yhteisöjen verottamatta jättäminen johtaa huomattavaan kilpailun vääristymiseen.

46. Portugalin hallitus katsoo, että 4 artiklan 5 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitetun "huomattavan kilpailun vääristymisen" voi todeta myös valtiovarainministeri. Tämä menettely ei ole 4 artiklan 5 kohdan toisen alakohdan vastaista, koska EY:n perustamissopimuksen 189 artiklan (josta on tullut EY 249 artikla) kolmannen kohdan mukaan direktiivi velvoittaa jäsenvaltioita vain saavu-

tettavaan tulokseen nähden mutta jättää niiden valittavaksi muodon ja keinot tuloksen saavuttamiseksi.

47. Komissio viittaa kuudennen direktiivin tarkoitukseen ja päämäärään sekä sen säännösten yhdenmukaisen tulkinnan välttämättömyyteen. Sen määritteleminen, mikä on yksittäistapauksessa huomattavaa kilpailun vääristymistä, ei siis voi riippua pelkästä hallinnollisesta toimenpiteestä.

Asian tarkastelu

48. Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toisessa alakohdassa poiketaan sen 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tehdyistä poikkeuksista ja palataan siten yleiseen verovelvollisuutta koskevaan sääntöön. Siinä tilanteessa myös julkisoikeudelliset yhteisöt ovat verovelvollisia, mikäli niiden vapauttaminen verosta antaisi niille edun, joka johtaisi huomattavaan kilpailun vääristymiseen ja asettaisi niiden kilpailijat heikompaan asemaan.

49. Yhteisöjen tuomioistuin on todennut tältä osin, että "kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toista alakohtaa on tulkittava siten, että jäsenvaltioiden on varmistettava julkisoikeudellisten yhteisöjen pitäminen verovelvollisina sellaisen toiminnan osalta, jota ne harjoittavat viranomaisen ominaisuudessa silloin, kun myös yksityiset oikeussubjektit voivat kilpailla niiden kanssa harjoittamalla tällaista toimintaa, jos niiden jättäminen verovelvollisuuden ulkopuolelle on omiaan johtamaan huomattavaan kilpailun vääristymiseen, mutta jäsenvaltiot eivät kuitenkaan ole velvollisia saattamaan kirjaimellisesti tätä perustetta osaksi kansallista lainsäädäntöään eivätkä vahvistamaan verovelvollisuuden ulkopuolelle jättämistä koskevia määrällisiä rajoja". [11]

50. Kun yhteisöjen tuomioistuin esittää, että jäsenvaltiot eivät ole velvollisia saattamaan kirjaimellisesti tätä perustetta osaksi kansallista lainsäädäntöään, sillä tarkoitetaan huomattavaan kilpailun vääristymiseen liittyvää perustetta. Jäsenvaltiot voivat vapaasti valita aivan toisen sanamuodon tai asettaa yleisen, mihinkään yksittäistapaukseen liittymättömän määrällisen rajan — esimerkiksi pienyrityksiä, joiden vuotuinen liikevaihto on enintään tietyn suuruinen, koskevan 24 artiklan 2 kohdan mukaisen erityisen sääntelyn mukaisesti — ja verottaa julkisoikeudellisia yhteisöjä, jos niiden vapauttaminen verosta johtaisi direktiivissä tarkoitettuun huomattavaan kilpailun vääristymiseen.

51. Kuten direktiivin sanamuodostakin ilmenee, jäsenvaltioilla on kuitenkin velvollisuus kantaa poikkeuksetta veroa julkisoikeudellisilta yhteisöiltä, jos niiden vapauttaminen verosta johtaisi huomattavaan kilpailun vääristymiseen, ilman että oikeudellisella muodolla, jolla tämä peruste pannaan täytäntöön, olisi merkitystä.

11 — Edellä alaviitteessä 10 mainitun asiassa Comune di Carpaneto Piacentino ym. annetun tuomion 13 kohta, jossa viitataan edellä alaviitteessä 4 mainituissa yhdistetyissä asioissa 231/87 ja 129/88 annetun tuomion 23 kohtaan.

52. Direktiiviin ei sisälly yhtään nimenomaista säännöstä mahdollisuudesta antaa valtiovarainministerille valtuudet määritellä tietyssä yksittäistapauksessa, mikä on kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitettua huomattavaa kilpailun vääristymistä.

53. Kuitenkin 4 artiklan 5 kohdan toisen alakohdan mukaan on otettava lähtökohdaksi, että julkisoikeudellisia yhteisöjä on pidettävä verovelvollisina heti kun huomattavan kilpailun vääristymisen tunnusmerkit täyttyvät, ilman että valtiovarainministerin tätä koskeva toteamus olisi tarpeen.

54. Direktiivin tarkoituksena on yhdenmukaistaa arvonlisäveroa koskevia säännöksiä, ei saattaa ilman perusteltua syytä julkisoikeudellisia yhteisöjä verovelvollisiksi sellaisesta toiminnasta, jotka nämä harjoittavat viranomaisen ominaisuudessa, sekä varmistaa veron neutraalisuus. [12]

55. Direktiivin yhdenmukaisen soveltamisen takaamiseksi on varmistuttava siitä, että taloudellisia seikkoja, jotka saattavat johtaa huomattavaan kilpailun vääristymiseen, arvioidaan yhdenmukaisella tavalla. Tästä seuraa, että vastaus kysymykseen siitä, milloin kyseessä on huomattava kilpailun vääristyminen, ei voi riippua kansallisen viranomaisen päätöksestä siltä osin kuin se on pakottava eikä sitä voida valvoa tuomioistuimessa.

56. Yhteisöjen tuomioistuin on esittänyt tältä osin, että "tämä verovelvollisuuden ulkopuolelle jättämisen sääntöä koskeva rajoitus on vain ehdollinen ja vaikka sen soveltamiseen liittyy taloudellisten edellytysten arviointi, tämä arviointi ei jää oikeudellisen valvonnan ulkopuolelle". [13]

57. Kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on siis todeta huomattava kilpailun vääristyminen. Tästä oikeuskäytännöstä on tehtävä se vastakohtaispäätelmä, että direktiivillä kielletään jäsenvaltioita antamasta hallintoviranomaisille valtuuksia määrätä sitovasti tietyssä yksittäistapauksessa, mitkä kilpailunvääristymät ovat kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitetulla tavalla huomattavia.

58. Kansallisen tuomioistuimen on siis yksilöitävä, onko olemassa kilpailun kannalta relevantit tämän toiminnan tai näiden palveluiden markkinat eli voivatko myös yksityishenkilöt tarjota näitä palveluja. Paikoitusalueiden vuokraamisesta kulkuneuvojen pysäköintiä varten kansallisen tuomioistuimen on todettava, muodosta-

12 — Ks. tästä edellä alaviitteessä 4 mainituissa yhdistetyissä asioissa 231/87 ja 129/88 annetun tuomion 2 kohta.

13 — Edellä alaviitteessä 4 mainitut yhdistetyt asiat 231/87 ja 129/88, tuomion 32 kohta.

vatko pysäköintimittareiden ylläpitäminen ja paikoitusalueiden vuokraaminen yhdet markkinat vai kahdet erilliset markkinat. Tässä yhteydessä saattaa olla merkitystä sillä, ovatko pysäköintimittareihin tai -automaatteihin sekä pysäköintipaikoilla maksettavat maksut samat vai erisuuruiset. Kansallisen tuomioistuimen on lisäksi selvitettävä, eroavatko paikoitusalueiden osalta lyhytaikaisen pysäköinnin markkinat pitkäaikaisen pysäköinnin markkinoista, vai onko kyseessä kilpailun kannalta yhdet relevantit markkinat.

59. Toiseen ennakkoratkaisukysymykseen on siis vastattava, että kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan toista alakohtaa on tulkittava siten, että on kyseisen säännöksen vastaista, että kansallisissa oikeussäännöksissä annetaan valtiovarainministerille valtuudet määritellä tapauskohtaisesti 4 artiklan 5 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitettu huomattava kilpailun vääristyminen.

Kolmas kysymys (Onko kansallisen tuomioistuimen sovellettava yhteisön oikeuden ensisijaisuuden vuoksi säännöstä, joka on yhteisön oikeuden mukainen mutta perustuslain vastainen?)

Asianosaisten ja muiden osapuolten väitteet ja niiden perustelut

60. Veroviranomainen ja Portugalin hallitus katsovat, ettei tähän kysymykseen ole tarpeen vastata, koska direktiivi ja Portugalin perustuslaki eivät ole keskenään ristiriidassa.

61. Koska kuudennessa direktiivissä ei velvoiteta jäsenvaltioita siirtämään ministerille toimivaltaa määritellä tapauskohtaisesti huomattavaa kilpailun vääristymistä, komissio katsoo, että kysymystä kuudennen direktiivin ja perustuslain välisestä mahdollisesta ristiriidasta ei tarvitse nyt käsiteltävässä asiassa ratkaista.

Asian tarkastelu

62. Kansallinen tuomioistuin on selvästikin esittänyt tämän kysymyksen ainoastaan siltä varalta, että Portugalin arvonlisäverolain 2 §:n 4 momentti, jolla annetaan valtiovarainministerille valtuudet määritellä tapauskohtaisesti, saattaako toiminta johtaa huomattavaan kilpailun vääristymiseen, olisi yhteensopiva yhteisön oikeuden kanssa.

63. Kansallinen arvonlisäverolaki ei kuitenkaan ole tältä osin yhteisön oikeuden mukainen, joten yhteisön oikeus ja kansallinen perustuslaki eivät ole ristiriidassa keskenään.

64. Kuten komissio perustellusti esittää, tähän kysymykseen ei siis ole tarpeen vastata tässä yhteydessä.

Neljäs kysymys (Onko viranomaisia aina pidettävä verovelvollisina niiden harjoittaessa toimintaa, joka ei ole merkitykseltään vähäistä, vai ovatko ne verovelvollisia vain liitteessä D lueteltujen toimintojen osalta, jos kyseinen toiminta ei ole vähäistä? — Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan kolmas alakohta)

Asianosaisten ja muiden osapuolten väitteet ja niiden perustelut

65. Saksan hallitus katsoo, että tähän kysymykseen olisi vastattava siten, että jäsenvaltioilla on mahdollisuus — mutta ei velvollisuutta — jättää verovelvollisuuden ulkopuolelle liitteessä D luetellut toiminnot, jos ne ovat merkitykseltään vähäisiä.

66. Itävallan hallitus esittää, että käsite "vähäinen" liittyy vain liitteessä D lueteltuihin toimintoihin ja että sitä voidaan soveltaa vain siinä asiayhteydessä.

67. Portugalin hallitus katsoo, että liitteessä D lueteltuja toimintoja on joka tapauksessa pidettävä arvonlisäveron alaisina, eikä kyseinen luettelo ole tyhjentävä.

68. Komissio vastaa tähän kysymykseen, että viranomaisia on lähtökohtaisesti pidettävä verovelvollisina niiden harjoittaman taloudellisen toiminnan osalta, vaikka tätä toimintaa ei olisikaan mainittu liitteessä D, paitsi mikäli toiminta on merkitykseltään vähäistä, mikä ei ole tilanne tässä tapauksessa, kun otetaan huomioon kyseiset rahamäärät.

Asian tarkastelu

69. Direktiivin 4 artiklan 5 kohdan kolmannessa alakohdassa poiketaan uudelleen 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisen alakohdan poikkeussäännöksestä liitteessä D lueteltujen toimintojen osalta. Siltä osin kuin kyseessä ei ole pelkästään merkitykseltään vähäinen toiminta, sovelletaan jälleen 4 artiklan 1 kohdan pääsääntöä, joka merkitsee verovelvollisuutta. Tämä vaikuttaa perustellulta, koska liitteessä D luetellut toiminnot ovat sellaisia, joihin liittyy ensisijainen ja ilmeinen taloudellinen etu. [14]

70. Yhteisöjen tuomioistuin on todennut tältä osin seuraavaa: "Direktiivin 4 artik-

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

lan 5 kohdan kolmannessa alakohdassa pyritään siten varmistamaan, että tiettyjä taloudellisten toimien ryhmiä, joiden merkitys perustuu niiden kohteeseen, ei voida vapauttaa arvonlisäverosta sen perusteella, että julkisoikeudelliset yhteisöt harjoittavat niitä viranomaisen ominaisuudessa." [15]

71. Vaikka kyseinen säännös merkitsee todellisuudessa paluuta pääsääntöön, se on oikeudellisesti poikkeuksen poikkeus ja sitä on sellaisena tulkittava suppeasti.

72. Ei siis ole mahdollista soveltaa 4 artiklan 5 kohdan kolmannen alakohdan poikkeussäännöstä toimintoihin, joita ei ole mainittu liitteessä D. Liitteen D luetteloon ei sisälly mitään sellaista, jonka perusteella voitaisiin ajatella, että kyseessä on vain esimerkinomainen luettelo. Tästä syystä lähtökohtana on pidettävä sitä, että luettelo on tyhjentävä eivätkä jäsenvaltiot voi laajentaa sitä.

73. Sanamuodosta "edellä tarkoitettuja yhteisöjä on joka tapauksessa pidettävä verovelvollisina" voitaisiin tosin päätellä, että voi olla olemassa muitakin tapauksia kuin liitteessä D luetellut. Ilmaisu "joka tapauksessa" on kuitenkin ymmärrettävä ainoastaan siten, että nämä toiminnot ovat arvonlisäveron alaisia myös silloin, jos niitä harjoitetaan viranomaisen ominaisuudessa.

74. Kuten yhteisöjen tuomioistuin on todennut, "julkisoikeudellinen yhteisö voi vedota kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohtaan sellaisen kansallisen säännöksen soveltamista vastaan, jonka mukaan se on arvonlisäverovelvollinen sellaisen toiminnan osalta, jota se harjoittaa viranomaisen ominaisuudessa ja jota ei ole lueteltu kuudennen direktiivin liitteessä D ja jonka jättäminen verotuksen ulkopuolelle ei ole omiaan johtamaan huomattavaan kilpailun vääristymiseen." [16]

75. Oikeuskäytännössä suljetaan siis pois se, että liitteen D luetteloa voitaisiin laajentaa, koska julkisoikeudellinen yhteisö voisi vastustaa tätä jäsenvaltioiden tekemää perusteetonta laajennusta.

76. Julkisoikeudellista yhteisöä on pidettävä verovelvollisena liitteessä D luetelluista toiminnoista, jos nämä toiminnot eivät ole merkitykseltään vähäisiä. Niiden toimintojen osalta, joita ei ole mainittu liitteessä D, se on 4 artiklan 5 kohdan toisen alakohdan mukaisesti verovelvollinen vain jos sen verottamatta jättäminen johtaisi huomattavaan kilpailun vääristymiseen.

15 — Edellä alaviitteessä 4 mainitut yhdistetyt asiat 231/87 ja 129/88, tuomion 26 kohta.

16 — Edellä alaviitteessä 4 mainitut yhdistetyt asiat 231/87 ja 129/88, tuomion 33 kohta.

77. Kuten edellä on todettu, tämä pätee vain niihin toimintoihin, joita harjoitetaan viranomaisen ominaisuudessa. Julkisoikeudellisia yhteisöjä on pidettävä verovelvollisina myös muista puhtaasti taloudellisista toiminnoista.

78. Neljänteen kysymykseen on siis vastattava seuraavasti:

Kuntia ja julkisoikeudellisia yhteisöjä ei aina ole pidettävä verovelvollisina, kun niiden harjoittama toiminta ei ole merkitykseltään vähäistä, vaan ne ovat verovelvollisia ainoastaan liitteessä D lueteltujen toimintojen tai liiketoimien osalta siltä osin kuin nämä viranomaisen ominaisuudessa harjoitetut toiminnot tai liiketoimet eivät ole merkitykseltään vähäisiä.

Viides kysymys (Voiko valtiovarainministeri määritellä, milloin harjoitettu toiminta on merkitykseltään vähäistä? — Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan kolmas alakohta)

Asianosaisten ja muiden osapuolten väitteet ja niiden perustelut

79. Veroviranomainen ja Portugalin hallitus pitävät lähtökohtana sitä, että valtiovarainministeri voi määritellä tapauskohtaisesti, milloin harjoitettu toiminta on merkitykseltään vähäistä, koska direktiivissä ei ole päinvastaista säännöstä.

Asian tarkastelu

80. Kysymyksellä ei ole oikeastaan merkitystä nyt käsiteltävän asian kannalta, koska rajoittuminen niihin toimintoihin, jotka "eivät ole merkitykseltään vähäisiä", liittyy säännöksen sanamuodon mukaan yksinomaan liitteessä D lueteltuihin toimintoihin. Tässä tapauksessa ei kuitenkaan ole kyseessä sellainen toiminta.

81. Mikäli valtiovarainministerille annetaan valtuudet määritellä, milloin harjoitettu toiminta on merkitykseltään vähäistä, se merkitsee sitä, että direktiivin 4 artiklan 5 kohdan kolmannen alakohdan soveltaminen riippuu kansallisen viranomaisen päätöksestä.

82. Direktiivissä ei anneta jäsenvaltioille nimenomaisesti oikeutta siirtää valtiovarainministerin tehtäväksi niiden toimintojen määrittelemistä, joiden harjoittaminen on merkitykseltään vähäistä.

83. Kun direktiivissä annetaan mahdollisuus jättää merkitykseltään vähäiset toiminnot 4 artiklan 5 kohdan kolmannen kohdan soveltamisalan ulkopuolelle, jäsenvaltiolla ei yhteisöjen tuomioistuimen

oikeuskäytännön[17] mukaan ole velvollisuutta käyttää tätä mahdollisuutta. Kullakin jäsenvaltiolla on vapaus saattaa nämä toiminnot arvonlisäveron piiriin, vaikka niiden harjoittaminen olisikin merkitykseltään vähäistä.

84. Tällainen kansallinen oikeussääntö on myös EY:n perustamissopimuksen 189 artiklan kolmas kohta huomioon ottaen ristiriidassa direktiivin yhdenmukaista tulkintaa koskevan tavoitteen kanssa ja sen tavoitteen kanssa, jonka mukaan direktiivissä määritetään toiminnot, jotka ovat julkisoikeudellisten yhteisöjen verovelvollisuuden perustana, ja näin ollen arvonlisäverojärjestelmä yhdenmukaistetaan, samoin kuin säännöksen sanamuodon kanssa, koska siinä ei säädetä siitä, että valtiovarainministerille siirrettäisiin valtuudet määritellä kussakin tapauksessa sitovasti, milloin harjoitettu toiminta on vähäistä.

85. Kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on siis varmistaa direktiivin yhdenmukainen soveltaminen määrittelemällä tietyssä yksittäistapauksessa toiminnot, joiden harjoittaminen voi olla vain merkitykseltään vähäistä.

86. Tästä syystä viidenteen kysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan kolmatta alakohtaa on tulkittava siten, että kansallinen oikeussääntö, jolla annetaan valtiovarainministerille valtuudet määritellä sitovasti tapauskohtaisesti, milloin harjoitettu toiminta on merkitykseltään vähäistä 4 artiklan 5 kohdan kolmannessa alakohdassa tarkoitetulla tavalla, on ristiriidassa kyseisen säännöksen kanssa.

17 — Edellä alaviitteessä 4 mainitut yhdistetyt asiat 231/87 ja 129/88, tuomion 27 kohta.

Kuudes kysymys (Voiko jäsenvaltio katsoa, että toiminta, jota ei ole vapautettu verosta 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohdan perusteella, on viranomaisen ominaisuudessa harjoitettua toimintaa? — Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan neljäs alakohta)

Asianosaisten ja muiden osapuolten väitteet ja niiden perustelut

87. Saksan hallitus esittää, että pysäköintialueiden vuokraaminen kulkuneuvojen paikoitusta varten ei ole toimintaa, jonka osalta julkisoikeudellisen yhteisön voitaisiin katsoa olevan vapautettu verovelvollisuudesta, koska tämä toiminta on nimenomaisesti jätetty 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohdassa vapautettujen toimintojen ulkopuolelle.

88. Itävallan hallitus katsoo, että jäsenvaltio ei voi pitää 4 artiklan 5 kohdan neljännessä kohdassa tarkoitettua julkisyhteisön toimintaa, joka on jätetty 13 artiklan mukaisen vapautuksen ulkopuolelle, toimintana, jota harjoitetaan viranomaisen ominaisuudessa.

89. Portugalin hallitus arvioi, että on erotettava toisistaan verovelvollisuutta koskeva tarkastelu ja verosta vapauttamista koskeva tarkastelu. Vaikka 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohdassa säädetään vuokrauksen vapautusta koskevasta poikkeuksesta, tämä ei vaikuta millään tavoin 4 artiklan 5 kohdan mukaiseen verovelvollisuuden ulkopuolelle jäämistä koskevan perusteen soveltamiseen, sillä se liittyy verovelvolliseen.

90. Komissio katsoo, että koska alueiden vuokraus kulkuneuvojen paikoitusta varten on arvonlisäverollista toimintaa 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohdan perusteella, tämä merkitsee sitä, että kyseessä on arvonlisäveron soveltamisalaan kuuluva taloudellinen toiminta ja että sitä ei siis voida pitää viranomaisen ominaisuudessa harjoitettavana toimintana.

Asian tarkastelu

91. Direktiivin 4 artiklan 5 kohdan neljännen alakohdan mukaan jäsenvaltiot voivat pitää julkisoikeudellisten yhteisöjen harjoittamaa toimintaa, joka on vapautettu verosta 13 tai 28 artiklan nojalla, sellaisena toimintana, jota nämä harjoittavat viranomaisen ominaisuudessa.

92. Direktiivin 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohdan mukaan nimenomaan "alueiden vuokrausta kulkuneuvojen paikoitusta varten" ei kuitenkaan ole vapautettu verosta. Koska 4 artiklan 5 kohdan neljännen alakohdan nojalla ainoastaan verosta vapautettuja toimintoja voidaan pitää viranomaisen ominaisuudessa harjoitettavana toimintana, siitä voidaan päätellä, että paikoitusalueiden tarjoamista ei itse asiassa koskaan voitaisi pitää viranomaisen ominaisuudessa harjoitettavana toimintana. Tällaista näkemystä ei kuitenkaan voida hyväksyä. Mikäli paikoitusalueiden tarjoaminen *on* viranomaisen ominaisuudessa toimivalle julkisoikeudelliselle yhteisölle kuuluvaa toimintaa, verovelvollisuus ei seuraa pelkästään 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisen alakohdan perusteella; ei siis ole missään tapauksessa välttämätöntä *käsitellä* sitä veronalaisena toimintana 4 artiklan 5 kohdan neljännessä alakohdassa tarkoitetulla tavalla.

93. Myöskään 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohtaan ei sisälly säännöstä, jonka mukaan alueiden vuokrausta kulkuneuvojen paikoitusta varten ei missään tapauksessa voitaisi pitää viranomaisen ominaisuudessa harjoitettuna toimintana. Tämä olisi ristiriidassa 4 artiklan 1 kohdan säännösten ja 4 artiklan 5 kohdan eri poikkeusten systematiikan kanssa.

94. Direktiivin 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisen alakohdan mukaan julkisoikeudellinen yhteisö voi siis harjoittaa toimintaa viranomaisen ominaisuudessa eikä näin ollen välttämättä ole verovelvollinen, vaikka tätä toimintaa ei ole vapautettu verosta (yksityisten osalta) vaan se kuuluu 13 artiklan B kohdan b alakohdan 2 alakohdan mukaisen poikkeuksen piiriin ja siitä tästä syystä kannetaan arvonlisäveroa.

95. Kuudenteen kysymykseen on siten vastattava seuraavasti: mikäli sitä, että kunta tarjoaa pysäköintialueita, on pidettävä viranomaisen ominaisuudessa harjoitettavana toimintana, 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisen alakohdan perusteella kuntaa ei ole pidettävä verovelvollisena. Siinä yhteydessä 4 artiklan 5 kohdan neljännellä alakohdalla ei ole merkitystä.

Seitsemäs kysymys (Voiko kansallinen tuomioistuin soveltaa yhteisön oikeutta, vaikka asianosaiset eivät ole vedonneet siihen?)

tuomioistuinten toimivaltaan. Tällä pyritään yhteisön oikeuden yhdenmukaiseen tulkintaan ja soveltamiseen. Epäselvissä tilanteissa kansallinen tuomioistuin voi lykätä asian käsittelyä EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla ja pyytää yhteisöjen tuomioistuimelta tällaista tulkintaa, ja jossain tapauksissa sillä on velvollisuus menetellä näin.

Asianosaisten ja muiden osapuolten väitteet ja niiden perustelut

96. Veroviranomainen, Portugalin hallitus ja komissio väittävät, että jäsenvaltioiden tuomioistuinten on sovellettava yhteisön oikeutta omasta aloitteestaan.

Asian tarkastelu

97. Kuten komissio, Portugalin hallitus ja Fazenda Pública perustellusti korostavat, kansallisen tuomioistuimen on omasta aloitteestaan otettava yhteisön oikeussäännöt huomioon ja sovellettava niitä. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan [18] tämä pätee myös niihin tapauksiin, joissa asianosaiset eivät vetoa näihin oikeussääntöihin.

98. Yhteisön oikeuden tulkinta kuuluu yhteisöjen tuomioistuimen eikä kansallisten

99. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan "tämä velvollisuus saattaa asia yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi on osa sitä yhteistyötä, jossa yhteisön oikeutta soveltavat kansalliset tuomioistuimet ja yhteisöjen tuomioistuin ovat yhteisön oikeuden asianmukaisen ja yhdenmukaisen soveltamisen varmistamiseksi kaikissa jäsenvaltioissa". [19]

100. Näin ollen tähän ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, että kansallisen tuomioistuimen on sovellettava omasta aloitteestaan direktiivin säännöksiä antaessaan lopullisen ratkaisunsa, vaikka asianosaiset eivät olisi esittäneet mitään kysymyksiä kyseisen direktiivin soveltamisesta. Kansallisen tuomioistuimen tehtävänä ei ole tulkita direktiivin säännöksiä.

18 — Yhdistetyt asiat C-87/90, C-88/90 ja C-89/90, Verholen ym., tuomio 11.7.1991 (Kok. 1991, s. I-3757, 16 kohta) ja yhdistetyt asiat C-430/93 ja C-431/93, Van Schijndel ym., tuomio 14.12.1995 (Kok. 1995, s. I-4705, 15 kohta).

19 — Asia C-337/95, Dior ym., tuomio 4.11.1997 (Kok. 1997, s. I-6013, 25 kohta), jossa viitataan asiaan 283/81, CILFIT ym., tuomio 6.10.1982 (Kok. 1982, s. 3415, Kok. Ep. VI, s. 537, 7 kohta).

VII Ratkaisuehdotus

101. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaa ennakkoratkaisukysymyksiin seuraavasti:

1) Ilmaisu "viranomaisen ominaisuudessa harjoitettu toiminta tai sellaisena suoritetut liiketoimet" sisältää sellaisen alueiden vuokrauksen kulkuneuvojen paikoitusta varten (sekä pysäköintipaikat kaduilla että paikoitusalueet), jota kunnat tai julkisoikeudelliset yhteisöt harjoittavat, kun ne harjoittavat tätä toimintaa itse ja niitä julkisoikeudellisina oikeussubjekteina erikseen koskevaa oikeussääntelyä noudattaen, jolloin ei ole merkitystä sillä, kuka kyseiset alueet omistaa. Kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on arvioida riidanalaista toimintaa tämän perusteen ja sen harjoittamista koskevien yksityiskohtaisten sääntöjen perusteella.

2) Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 77/388/ETY 4 artiklan 5 kohdan toista alakohtaa on tulkittava siten, että on kyseisen säännöksen vastaista, että kansallisissa oikeussäännöksissä annetaan valtiovarainministerille valtuudet määritellä tapauskohtaisesti 4 artiklan 5 kohdan toisessa alakohdassa tarkoitettu huomattava kilpailun vääristyminen.

3) Kuntia ja julkisoikeudellisia yhteisöjä ei aina ole pidettävä verovelvollisina, kun niiden harjoittama toiminta ei ole merkitykseltään vähäistä, vaan ne ovat verovelvollisia ainoastaan liitteessä D lueteltujen toimintojen tai liiketoimien

osalta siltä osin kuin nämä viranomaisen ominaisuudessa harjoitetut toiminnot tai liiketoimet eivät ole merkitykseltään vähäisiä.

4) Kuudennen direktiivin 4 artiklan 5 kohdan kolmatta alakohtaa on tulkittava siten, että kansallinen oikeussääntö, jolla annetaan valtiovarainministerille valtuudet määritellä sitovasti tapauskohtaisesti, milloin harjoitettu toiminta on merkitykseltään vähäistä 4 artiklan 5 kohdan kolmannessa alakohdassa tarkoitetulla tavalla, on ristiriidassa kyseisen säännöksen kanssa.

5) Mikäli sitä, että kunta tarjoaa pysäköintialueita, on pidettävä viranomaisen ominaisuudessa harjoitettavana toimintana, 4 artiklan 5 kohdan ensimmäisen alakohdan perusteella kuntaa ei ole pidettävä verovelvollisena. Siinä yhteydessä 4 artiklan 5 kohdan neljännellä alakohdalla ei ole merkitystä.

6) Kansallisen tuomioistuimen on sovellettava omasta aloitteestaan direktiivin säännöksiä antaessaan lopullisen ratkaisunsa, vaikka asianosaiset eivät olisi esittäneet mitään kysymyksiä kyseisen direktiivin soveltamisesta. Kansallisen tuomioistuimen tehtävänä ei ole tulkita direktiivin säännöksiä.