JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
NIILO JÄÄSKINEN
11 päivänä helmikuuta 2010[1]

I Johdanto

1. Ranskan tasavalta on 1.4.1991 lähtien soveltanut yleisen verokoodeksin (code général des impôts) 279 §:n nojalla 5,5 prosentin suuruista alennettua arvonlisäverokantaa niihin tavallisten asianajajien (avocat), Conseil d'État'ssa ja Cour de cassationissa yksinoikeudella esiintyvien asianajajien samoin kuin ylioikeuksissa (cour d'appel) toimivien oikeusavustajien (avoué) (jäljempänä "asianajajat") tarjoamiin palveluihin, jotka valtio kokonaan tai osittain korvaa heille oikeusapujärjestelmän mukaisesti.

2. Euroopan yhteisöjen komissio on vaatinut kanteellaan unionin tuomioistuinta toteamaan, että soveltaessaan tällaista alennettua verokantaa Ranskan tasavalta ei ole noudattanut yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1; jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) 96 artiklan eikä 98 artiklan 2 kohdan mukaisia velvoitteitaan.

3. Ranskan tasavalta on puolustukseksen esittänyt, että asianajajien oikeusavun yhteydessä tarjoamat palvelut ovat arvonlisäverodirektiivin liitteessä III olevassa 15 kohdassa tarkoitettuja "jäsenvaltioiden luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamien sosiaaliapua ja sosiaaliturvaa tarjoavien laitosten palvelujen" suorituksia, joten näihin palveluihin voidaan soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa.

II Asiaa koskevat oikeussäännöt

A *Euroopan unionin oikeus*[2]

4. Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun

1 – Alkuperäinen kieli: ranska.

2 – Koska komission Ranskan tasavallalle osoittama perusteltu lausunto on päivätty 15.12.2006, ratkaisuehdotuksessa käytetään EY:n perustamissopimuksen määräyksiin viitatessa numerointia, jota sovellettiin ennen Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen voimaantuloa.

neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi) säännökset on selkeyden ja johdonmukaisuuden lisäämiseksi korvattu arvonlisäverodirektiivillä, koska ensiksi mainittua direktiiviä oli muutettu merkittävästi useaan kertaan.

5. Arvonlisäverodirektiivin säännöksillä kumottiin ja korvattiin kuudennen direktiivin säännökset arvolisäverodirektiivin voimaantulopäivästä 1.1.2007 lähtien. Säädösten välinen jatkuvuus ilmenee selvästi arvonlisäverodirektiivin 411 artiklan 2 kohdasta, jossa viitataan liitteessä XII olevaan vastaavuustaulukkoon.

6. Arvonlisäverodirektiivin 96 artikla ja sitä seuraavat artiklat vastaavat sisällöltään kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 kohdan a alakohtaa.

7. Arvonlisäverodirektiivin 96 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltioiden on sovellettava yleistä arvonlisäverokantaa, joka kunkin jäsenvaltion on vahvistettava prosenttiosuudeksi veron perusteesta, ja sen on oltava sama sekä tavaroiden luovutuksille että palvelujen suorituksille. ”

8. Arvonlisäverodirektiivin 97 artiklan 1 kohdassa säädetään, että yleisen verokannan on oltava 1.1.2006–31.12.2010 vähintään 15 prosenttia.

9. Arvonlisäverodirektiivin 98 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Jäsenvaltiot voivat soveltaa joko yhtä tai kahta alennettua verokantaa.

2. Alennettuja verokantoja saa soveltaa ainoastaan liitteessä III tarkoitettuihin ryhmiin kuuluvien tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin.

_ _”

10. Arvonlisäverodirektiivin liitteessä III, jonka otsikkona on ”Luettelo tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista, joihin voidaan soveltaa 98 artiklassa tarkoitettuja

alennettuja verokantoja", olevassa 15 kohdassa mainitaan "jäsenvaltioiden luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamien sosiaaliapua ja sosiaaliturvaa tarjoavien laitosten palvelujen suoritukset ja tavaroiden luovutukset siltä osin kuin näitä liiketoimia ei ole vapautettu verosta 132, 135 ja 136 artiklan nojalla". [3]

B *Kansallinen lainsäädäntö*

11. Yleisen verokoodeksin 279 §:ssä, sellaisena kuin se on muutettuna vuoden 1991 talousarviolain (29.12.1990 annettu laki nro 90-1168) 32 IV §:llä, säädetään 1.4.1991 lähtien seuraavaa: [4]

"Arvonlisäveroa kannetaan 5,5 prosentin suuruisen alennetun verokannan mukaan: – –

f. palveluista, jotka valtio kokonaan tai osittain korvaa tavallisille asianajajille, Conseil d'État'ssa ja Cour de cassationissa yksinoikeudella esiintyville asianajajille ja cour d'appel -tuomioistuimien yhteydessä toimiville oikeusavustajille oikeusavun yhteydessä" [5].

III Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

12. Komissio on pitänyt alennetun verokannan soveltamista yleisen verokoodeksin 279 §:n f kohdan mukaisesti tavallisten asianajajien, Conseil d'État'ssa ja Cour de cassationissa yksinoikeudella esiintyvien asianajajien ja ylioikeuksien oikeusavustajien oikeusavun yhteydessä tarjoamiin palveluihin kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 kohdan a alakohdan säännösten vastaisena, kun niitä luetaan yhdessä direktiivin liitteen H kanssa, ja päättänyt sen vuoksi aloittaa EY 226 artiklassa määrätyn menettelyn ja esittänyt Ranskan tasavallalle virallisen huomautuksen 10.4.2006 päivätyllä kirjeellä.

13. Koska Ranskan viranomaisten 12.6.2006 päivätyssä vastauksessaan esittämät perustelut eivät vakuuttaneet komissiota, se osoitti Ranskalle 15.12.2006 päivätyssä kirjeessä

3 – Kuudennen direktiivin liitteessä H, joka lisättiin kyseiseen direktiiviin yhteisen arvonlisäverojärjestelmän täydentämisestä ja direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta (ALV-kantojen lähentäminen) 19.10.1992 annetulla neuvoston direktiivillä 92/77/ETY (EYVL L 316, s. 1), oli myös "luettelo tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista, joihin voidaan soveltaa alennettuja ALV-kantoja", ja kyseisen liitteen 14 kohdassa mainittiin "jäsenvaltioiden luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamien sekä sosiaaliapua ja sosiaaliturvaa tarjoavien laitosten palvelujen suoritukset ja tavaroiden luovutukset, jos näitä suorituksia ja luovutuksia ei ole vapautettu 13 artiklan perusteella".

4 – Tämä säännös, jota ei sovellettu ennen kuudennen direktiivin voimaantuloa, ei siis kuulu kuudennessa direktiivissä säädettyjen siirtymäsäännösten eikä varsinkaan komission kannekirjelmässään mainitseman direktiivin 28 artiklan 2 kohdan säännösten soveltamisalaan.

5 – Yleisen verokoodeksin 279 §:ää on viimeksi muutettu 22.7.2009 annetun lain nro 2009-888 22 §:llä, mutta tällä muutoksella ei ole merkitystä f kohdan säännösten kannalta.

perustellun lausunnon, jossa se kehotti tätä toteuttamaan lausunnon noudattamisen edellyttämät toimenpiteet kahden kuukauden kuluessa kirjeen vastaanottamisesta.

14. Ranskan tasavalta ilmoitti 13.2.2007 päivätyllä kirjeellään pitävänsä komission väitettä direktiivin rikkomisesta perusteettomana. Todettuaan, että jäsenvaltio ei ollut lopettanut komission moittimaa direktiivin rikkomista, komissio nosti nyt käsiteltävänä olevan kanteen jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisestä arvonlisäverodirektiivin 96 artiklan ja 98 artiklan 2 kohdan perusteella, joilla säännöksillä on 1.1.2007 alkaen korvattu kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 kohdan a alakohta.

IV Oikeudenkäynti unionin tuomioistuimessa

15. Euroopan komissio vaatii kanteellaan unionin tuomioistuinta toteamaan, että soveltaessaan alennettua arvonlisäverokantaa asianajajien tarjoamiin palveluihin, jotka valtio korvaa heille kokonaan tai osittain oikeusapujärjestelmän mukaisesti, Ranskan tasavalta ei ole noudattanut arvonlisäverodirektiivin 96 artiklan eikä 98 artiklan 2 kohdan mukaisia velvoitteitaan. Komissio esittää, että näitä palvelujen suorittajia ei voida pitää mainitussa direktiivissä tarkoitettuina ”jäsenvaltioiden luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamina sosiaaliapua ja sosiaaliturvaa tarjoavina laitoksina”. Komissio vaatii myös, että Ranskan tasavalta velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

16. Vastaajana oleva jäsenvaltio, joka tulkitsee kysymyksessä olevia säännöksiä eri tavalla kuin komissio, vaatii kanteen hylkäämistä sekä komission velvoittamista korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

V Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisen tarkastelu

17. Mielestäni on tarpeen palauttaa heti alussa mieleen oikeusavun luonne perusoikeutena, minkä jälkeen on syytä esitellä Ranskan oikeusapulainsäädännön sisältöä. Tämän jälkeen käsittelen asiaan liittyviä taloudellisia näkökohtia ja sen ratkaisemisen kannalta merkityksellisiä tulkintamenetelmiä ennen kuin ryhdyn asianomaisten säännösten tarkasteluun. Aivan aluksi on kuitenkin tehtävä yksi tarkennus näiden säännösten ajalliseen soveltamiseen liittyen.

A *Ajallisesti sovellettavat säännökset*

18. Johdannoksi on täsmennettävä, kuten komissio on todennut Ranskan tasavallan sitä kiistämättä, että asiassa on sovellettava

arvonlisäverodirektiivin säännöksiä eikä kuudennen direktiivin säännöksiä, sillä määräaika, joka Ranskan viranomaisille asetettiin perustellun lausunnon noudattamista varten, on päättynyt kuudennen direktiivin 1.1.2007 tapahtuneen kumoamisen jälkeen.

B *Oikeusapu osana tuomioistuimeen pääsyn perusoikeutta*

19. Sekä Euroopan ihmisoikeussopimuksessa [6] että Yhdistyneiden kansakuntien yleiskokouksen 16.12.1966 hyväksymässä kansalaisoikeuksia ja poliittisia oikeuksia koskevassa kansainvälisessä yleissopimuksessa [7] tunnustetaan perusoikeudeksi jokaisen oikeus saada asiansa tosiasiallisesti käsitellyksi tuomioistuimissa muun muassa poistamalla tämän oikeuden käyttämiseltä mahdolliset taloudelliset esteet. Näissä sopimuksissa mahdollisuus saada maksutta apua tehtävään määrätyltä asianajajalta taataan kuitenkin vain rikoksesta syytetylle henkilölle eli rikosasian oikeudenkäynnissä.

20. Euroopan ihmisoikeustuomioistuin on kuitenkin ulottanut tämän oikeuden myös riita-asiain oikeudenkäynteihin. [8] Se on täsmentänyt 9.10.1979 antamassaan tuomiossa, [9] että Euroopan ihmisoikeussopimuksen 6 artiklan 1 kappaleessa velvoitetaan sopimuspuolina olevat valtiot ryhtymään toimenpiteisiin maksuttoman oikeusavun turvaamiseksi tuomioistuimissa vain silloin, kun ilmainen oikeusapu osoittautuu välttämättömäksi tuomioistuimeen pääsyä koskevan oikeuden tehokkuuden varmistamiseksi joko sen takia, että laissa on säädetty asianajajapakko, tai oikeudenkäynnin tai asian monitahoisuuden takia. [10] Euroopan ihmisoikeustuomioistuin on tulkinnut, että mainitussa artiklassa vahvistetaan periaate, jonka mukaan oikeusapu on hyödyllinen muttei kuitenkaan joka tilanteessa välttämätön keino tuomioistuimeen pääsyä koskevan oikeuden tehokkuuden turvaamiseksi, jotta oikeudenkäynnistä tulisi yleissopimuksessa tarkoitetulla tavalla oikeudenmukainen. Tämä oikeus ei näin ollen ole ehdoton. Oikeusavun myöntäminen on välttämätöntä vain silloin, kun tällaisen tuen puuttuminen tekisi oikeuden päästä tuomioistuimeen tehottomaksi.

21. Minusta näyttää siltä, että oikeusapua pidetään entistä enemmän tarpeellisena sosiaalisena välineenä tuomioistuimeen pääsyä ja yleistä oikeuden saatavuutta koskevan perusoikeuden tehokkuuden turvaamiseksi.

6 – Ihmisoikeuksien ja perusvapauksien suojaamista koskevan, Roomassa 4.11.1950 allekirjoitetun yleissopimuksen 6 artiklan 3 kappale.

7 – Kansalaisoikeuksia ja poliittisia oikeuksia koskevan kansainvälisen yleissopimuksen, joka on avattu allekirjoituksille 19.12.1966, 14 artiklan 3 kappaleen d kohdan loppu.

8 – Asiassa Golder 21.2.1975 antamassaan tuomiossa (A-sarja, nro 18, 35 kohta ja sitä seuraavat kohdat) kyseinen tuomioistuin nimittäin totesi seuraavaa: "[Euroopan ihmisoikeussopimuksen] 6 artiklan 1 kappaleessa taataan jokaiselle oikeus siihen, että tuomioistuin tutkii kaikki kyseisen henkilön yksityisluonteisia oikeuksia ja velvollisuuksia koskevat väitteet. Siinä vahvistetaan täten 'oikeus tuomioistuimeen', josta oikeus päästä tuomioistuimeen eli oikeus saattaa riita-asia tuomioistuimen käsiteltäväksi on vain yksi aspekti."

9 – Tuomio Airey v. Irlanti (A-sarja, nro 32, 26 §).

10 – Jälkimmäisessä tapauksessa Euroopan ihmisoikeustuomioistuin on tuonut esille, että oikeusavun puuttuminen saattaa riistää yksityisiltä mahdollisuuden ajaa asiaansa tehokkaasti tuomioistuimessa ja aiheuttaa prosessuaalista epäyhdenvertaisuutta, mitä ei voida hyväksyä oikeudenmukaisen oikeudenkäynnin käsitteen kannalta. Ks. mm. asia Steel ja Morris, Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen tuomio 15.2.2005 (Recueil des arrêts et décisions 2005-II, 72 kohta).

22. Tämä kehitysprosessi ilmenee erityisesti Euroopan unionin perusoikeuskirjasta, [11] jonka otsikolla ”Oikeus tehokkaisiin oikeussuojakeinoihin ja puolueettomaan tuomioistuimeen” varustetussa 47 artiklassa määrätään oikeudesta oikeusapuun kaikentyyppisissä tuomioistuimissa ja säännellään tämän oikeuden puitteet. Artiklan viimeisen alakohdan mukaan ”oikeusapua annetaan niille, joilla ei ole riittäviä varoja, jos tällainen apu on tarpeen, jotta asianomainen voisi tehokkaasti käyttää oikeutta saattaa asiansa tuomioistuimen käsiteltäväksi”. Näyttää siltä, että määräyksen teksti on laadittu suoraan Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen oikeuskäytäntöä seuraten.

23. Euroopan ihmisoikeussopimukseen ja Euroopan unionin perusoikeuskirjaan viitataan nimenomaisesti myös 27.1.2003 annetussa neuvoston direktiivissä 2002/08/EY [12] oikeussuojakeinojen parantamisesta rajat ylittävissä riita-asioissa vahvistamalla oikeusapuun kyseisissä riita-asioissa liittyvät yhteiset vähimmäisvaatimukset.

24. On siis todettava alustavasti, että pyrkimys edistää riittäviä varoja vailla olevien oikeutta saada asiansa käsitellyksi tuomioistuimissa ja yleensä oikeuden saatavuutta on sopusoinnussa unionissa vallitsevan oikeussuojajärjestelmän perusarvojen kanssa.

C Ranskan oikeusapujärjestelmä

25. Oikeusapua voivat 10.7.1991 annetun oikeusapulain nro 91/647 (loi no 91-647 relative à l’aide juridique) [13] nojalla saada sellaiset luonnolliset henkilöt ja oikeushenkilöt, jotka eivät riittävien käytettävissään olevien varojen [14] puuttuessa voi vedota oikeuksiinsa tuomioistuimissa.

26. Oikeusavun saaja vapautetaan kokonaan tai osittain velvollisuudesta suorittaa ennakkomaksua, antaa vakuus tai maksaa korvausta sen oikeudenkäynnin aiheuttamista kustannuksista, jota varten oikeusapu on myönnetty.

11 – Lissabonin sopimuksella (EUVL 2007, C 303, s. 1) on muutettu Nizzassa 7.12.2000 julistettua perusoikeuskirjaa (EYVL C 374, s. 1) ja se on saatettu oikeudellisesti sitovaksi.

12 – EYVL L 26, s. 41.

13 – Lain 1 §:ssä säädetään yhtäältä, että lailla pyritään varmistamaan jokaisen oikeus saada asiansa käsitellyksi tuomioistuimissa ja oikeuden saatavuus, ja toisaalta, että oikeusapu käsittää oikeusavun, oikeuden saatavuuteen tähtäävän oikeudellisen neuvonnan sekä avun, jota asianajaja antaa pidätetylle henkilölle, rikosasioiden sovittelussa ja yksinkertaistetussa rikosoikeudellisessa menettelyssä (composition pénale).

14 – Tiettyihin lain 4, 6, 9-1 ja 9-2 §:ssä tarkoitettuihin henkilöryhmiin ei sovelleta tätä varoja koskevaa edellytystä. Tämä koskee erityisesti alaikäisiä ja kaikkein vakavimpien rikosten uhreja.

27. Kokonaan maksuttomassa oikeusavussa valtio ottaa vastatakseen kaikista oikeusavun saajalle aiheutuvista kuluista, kuten asianajajien ja notaarien palkkioista, haastemiesten suoritteista perittävistä maksuista, asiantuntijalausuntojen hankkimiskuluista. [15] Kertakorvauksena suoritettavan asianajajapalkkion suuruus vahvistetaan soveltamalla taulukkoa, joka perustuu jokaista tuomioistuinasialajia [16] varten määriteltyyn määrään arvoyksikköjä ja peruskertoimeen. [17]

28. Osittain maksuttomassa oikeusavussa valtio vastaa vain osasta oikeusavustajan palkkiosta. Valtion osuus vahvistetaan tietyksi, oikeusavun saajan käytettävissä oleviin varoihin nähden kääntäen verrannolliseksi prosentuaaliseksi osuudeksi laskettuna kokonaan maksuttomasta oikeusavusta. [18] Asianajajalla on tällöin oikeus enemmän tai vähemmän merkittävään lisäkorvaukseen. Asianajaja ja hänen päämiehensä sopivat lisäkorvauksen suuruudesta vapaasti noudattaen kuitenkin laissa säädettyjä perusteita, joissa on otettu huomioon muun muassa taloudelliset olosuhteet. [19] Sopimus on tehtävä kirjallisesti ennen kuin toimeksiantoa ryhdytään toteuttamaan, ja se on annettava valvontatarkoituksessa pätemättömyysseuraamuksen uhalla tiedoksi asianajajayhdistyksen puheenjohtajalle.

29. Ranskassa ei ole, toisin kuin tietyissä muissa maissa, kuten Suomessa [20] ja tietyissä Saksan osavaltioissa, yleisiä oikeusaputoimistoja, jotka täydentäisivät asianajajien tarjoamia palveluja.

D *Asian taloudelliset näkökohdat*

30. Arvonlisävero on yleinen kulutusvero, joka rasittaa kaikkia unionin jäsenvaltioissa kulutettuja tai käytettyjä tavaroita tai palveluja. Asianajajien tarjoamien palvelujen

15 – On huomautettava, että – toisin kuin asianajajien ja heihin rinnastettavien palveluihin – näiden muiden lainkäytössä avustavien ryhmien palveluihin ei sovelleta yleisen verokoodeksin 279 §:n säännösten mukaista alennettua arvonlisäverokantaa.

16 – Tuomioistuimilla tarkoitetaan hallintolainkäyttö-, riitarikos- tai sosiaalioikeudellisia asioita käsitteleviä ensimmäisen tai toisen oikeusasteen tuomioistuimia samoin kuin Conseil d'État'ta ja Cour de cassationia.

17 – Ks. 10.7.1991 annetun lain 27 §:n 2 momentti ja sitä seuraavat momentit ja kyseisen lain soveltamisesta 19.12.1991 annetun asetuksen nro 91/1266 90 § ja sitä seuraavat pykälät. Ranskan valtion osuus niille asianajajille suoritettavasta korvauksesta, jotka avustavat kokonaan maksuttoman oikeusavun saajaa, määräytyy kertomalla talousarviolaissa säädetty arvoyksikkö asetuksessa vahvistetuilla kertoimilla.

18 – Korvausosuus voi olla 85 %, 70 %, 55 %, 40 %, 25 % tai 15 %.

19 – Edellä mainitun 10.7.1991 annetun lain 35 §:n 2 momentin mukaan asianosaisten on vahvistettava palkkiota täydentävän lisäkorvauksen määrä ja maksutavat asian monitahoisuus ja asian luonteesta johtuvat toimenpiteet ja kulut huomioon ottaen siten, että ne ovat sopusoinnussa oikeusavun saajan varojen ja varallisuuden kanssa. Kyseisen pykälän 4 momentissa säädetään lisäksi seuraavaa: "Kun asianajajayhteisö, johon asianajaja kuuluu, vahvistaa palkkioiden arviointimenetelmän, jossa otetaan huomioon edellä mainitut perusteet, täydennyksen suuruus lasketaan tämän arviointimenetelmän perusteella."

20 – Ks. asia C-246/08, komissio v. Suomi, tuomio 29.10.2009 (Kok., s. I-10605, 5 kohta ja sitä seuraavat kohdat), ja julkisasiamies Ruiz-Jarabo Colomerin tässä asiassa, joka koskee kuudennessa direktiivissä tarkoitetun taloudellisen toiminnan käsitettä, esittämä ratkaisuehdotus (8 kohta ja sitä seuraavat kohdat ja 28 kohta).

kohdalla juuri päämies käyttää loppukuluttajana palvelun ja arvonlisäverojärjestelmän logiikan mukaisesti siis maksaa tämän veron. Oikeusavun yhteydessä valtio kantaa tämän taloudellisen rasitteen joko kokonaan tai osittain.

31. Kun oikeusapu on kokonaan maksutonta, alennetun arvonlisäverokannan soveltamisella ei ole oikeusavun saajan kannalta havaittavissa olevaa vaikutusta. Koska asianomaisen asianajokuluista vastataan täysimääräisesti, hän ei mitenkään havaitse arvonlisäverokannan alentamisen muodossa tapahtuvan huojennuksen kielteistä vaikutusta valtion varallisuusasemaan. [21] Huomautan, että tosiasiassa tässä tapauksessa alennetun verokannan soveltaminen pienentää niiden budjettimäärärahojen määrää, jotka suoraan osoitetaan oikeusavun rahoittamiseen, mutta samanaikaisesti valtio maksaa vähemmän veroa itselleen.

32. Osittain maksuttoman oikeusavun saajan on sen sijaan maksettava asianajajalleen sovittu lisäkorvaus. Alennetun arvonlisäverokannan soveltamisen johdosta asianomainen voi saada hänen oikeusavun muodossa saamaansa suoraa tukea täydentävää verotukea. Minun on kuitenkin korostettava, että tämä oikeusavun saajan kannalta myönteinen tulos saavutetaan vain, jos lisäkorvaus (ilman arvonlisäveroa) vahvistetaan alhaisimmalle asianajajan kannalta hyväksyttävälle tasolle. Sen sijaan silloin, kun palkkio (arvonlisäverollinen) sovitaan suurimmaksi määräksi, johon päämies voi suostua, veroetu koituu asianajajalle. Näiden kahden äärilaidan välillä asianomaiset jakavat alennetun verokannan ja yleisen verokannan välisen erotuksen. On selvää, että arvonlisäverokannan alentaminen ei välttämättä hyödytä loppukuluttajaa. [22]

33. Oikeusvertailu paljastaa, että Ranskan tasavalta ei ole ainoa unionin jäsenvaltio, joka soveltaa erityiskohtelua asianajajien oikeusavun yhteydessä tarjoamiin palveluihin. Eräästä komission laatimasta asiakirjasta [23] nimittäin ilmenee, että näihin palveluihin sovelletaan alennettua arvonlisäverokantaa Ranskan lisäksi myös Portugalissa. Asiakirjassa

21 – Kun tiedetään, että arvonlisävero on kivuton ja näkymätön kokonaan maksuttoman oikeusavun saajalle, kyse on sameasta verotuesta, kuten Roland du Luart totesi Ranskan senaatille tehdyn, 9.10.2007 päivätyn mietinnön lopussa (Rapport d'information du Sénat n? 23 de la session ordinaire 2007–2008, asiakirjaan voidaan tutustua senaatin internetsivustolla, s. 82).

22 – Terra, B. ja Kajus, J., *A Guide to the European VAT Directives*, IBFD, Amsterdam/Hombæk, 2009, osa 1, Introduction to European VAT, s. 298.

23 – Ks. asiakirja nimeltä "Taux de TVA appliqués dans les États membres de la Communauté européenne – Situation au 1er juillet 2009" [Euroopan yhteisön jäsenvaltioissa sovellettavat arvonlisäverokannat – Tilanne 1.7.2009], (taxud.d.1(2009)307669 – FR), johon voidaan tutustua komission internetsivustolla, erityisesti s. 19 ja sitä seuraavat sivut. Varoituksen vuoksi komissio toteaa, että siltä osin kuin kyseinen asiakirja on "laadittu jäsenvaltioiden toimittamien tietojen perusteella mutta tietyt jäsenvaltiot eivät vielä ole tarkistaneet tiettyjä tietoja, tämä tiedonantoasiakirja ei voi johtaa komission vastuun syntymiseen eikä sen voida katsoa merkitsevän jäsenvaltioiden lainsäädäntöjen hyväksymistä".

täsmennetään, että viimeksi mainitussa valtiossa ”palvelujen suoritukset, jotka otetaan hoidettaviksi oikeusavun yhteydessä tai tuomioistuimen määrätessä avustajan[,] henkilö- ja perheoikeutta koskevat palvelujen suoritukset [ja] työoikeutta koskevat palvelujen suoritukset” kuuluvat 5 prosentin alennetun verokannan alaisuuteen kun Ranskassa niihin sovelletaan 5,5 prosentin verokantaa, ja vastaavasti muihin asianajajien tarjoamiin palveluihin sovelletaan Portugalissa 20 prosentin arvonlisäverokantaa kun taas Ranskassa niihin sovelletaan 19,6 prosentin verokantaa.

34. Tässä vaiheessa nousee esille yksi erityisen tärkeä kysymys: rajoittaisiko yleisen arvonlisäverokannan soveltaminen oikeutta tuomioistuimeen pääsyyn, kuten Ranskan tasavalta väittää?

35. Komissio ei yhdy tähän kantaan, sillä se mainitsee kannekirjelmässään, että – kuten juuri olen todennut – silloin, kun valtio ottaa täysimääräisesti vastattavakseen oikeusavun saajalta laskutettavat palkkiot, yleisen arvonlisäverokannan soveltamisella ei hänen kannaltaan ole vaikutusta. Yleisellä arvonlisäverokannalla on vaikutusta yksinomaan siinä tapauksessa, että oikeusapu on myönnetty osittain maksuttomana. Lisäksi soveltamalla yleistä verokantaa asianajajien oikeusavun yhteydessä suorittamiin oikeusapupalveluihin Ranskan tasavalta voisi komission mukaan kerätä enemmän varoja, joilla voitaisiin muun muassa korottaa oikeusavun myöntämiseen käytettävissä olevia määrärahoja. Ranskan hallitus voisi näin ottaa vastattavakseen kaikista määristä, arvonlisävero mukaan lukien, joita asianajajat laskuttavat oikeusavun saajilta. Näiden ammatinharjoittajien tarjoamien palvelujen saatavuus määräytyy edunsaajille myönnetyn oikeusavun tason perusteella eikä sovellettavan arvonlisäverokannan perusteella.

36. Toisin sanoen komissio esittää, että kokonaan maksuttoman oikeusavun tapauksessa yleisen arvonlisäverokannan soveltamisella ei ole vaikutusta oikeusavun saajien taloudelliseen tilanteeseen ja että osittain maksuttoman oikeusavun yhteydessä Ranskan viranomaiset voisivat muuttaa sovellettavaa sääntelyä, jos ne haluavat tukea taloudellisesti asianomaisia oikeusavun saajia. Tämä komission esittämä yleisen verokoodeksin 279 §:n f kohdan säännösten taloudellisten vaikutusten analyysi näyttää mielestäni perustellulta.

37. Ranskan tasavallan esiin tuomalla verotuksen neutraalisuudella ja kilpailun vääristymien välttämisellä ei myöskään ole ratkaisevaa merkitystä siltä osin kuin kyse on arvonlisäverodirektiivin liitteessä III olevassa 15 kohdassa käytettyjen termien tulkinnasta. Huomautan tältä osin, että arvonlisäverodirektiivin systematiikan samoin kuin unionin

tuomioistuimen oikeuskäytännön [24] valossa perustelu, jonka mukaan toimenpide on verotuksellisesti neutraali, näyttää olevan tekijä, jota käytetään pikemminkin rajoittamaan yleisen verokannan mukaan verottamisesta tehtävien poikkeamien (poikkeusten, vapautusten yms.) soveltamisalaa kuin oikeuttamaan niiden soveltamisen laventamista. Voi myös käydä niin, että yhteiseen arvonlisäverojärjestelmään kuuluva verotuksen neutraalisuuden periaate tukee asianomaisten käsitteiden vähemmän suppeaa tulkintaa. [25] Nyt esillä olevassa tapauksessa tämä seikka ei mielestäni kuitenkaan vaikuta olennaiselta, sillä arvonlisäverodirektiivin 96 artiklalla, 98 artiklan 2 kohdalla ja liitteellä III tavoiteltu olennainen päämäärä ei niinkään ole kilpailun vääristymisen estäminen kuin jäsenvaltioiden lainsäädännön asteittaisen yhdenmukaistamisen edistäminen siten, että lähennetään arvonlisäverokantoja ja rajoitetaan niiden liiketoimien määrää, joihin voidaan soveltaa alennettuja verokantoja.

E *Yleisiä huomioita arvonlisäverodirektiivin liitteessä III olevan 15 kohdan tulkinnasta*

1. Arvonlisäverosta myönnettäviä vapautuksia koskevan oikeuskäytännön sovellettavuus

38. Tietääkseni ei ole olemassa erityisesti nyt käsillä olevaa asiaa koskevaa aiempaa oikeuskäytäntöä. Unionin tuomioistuinta ei nimittäin vielä ole pyydetty tulkitsemaan arvonlisäverodirektiivin liitteessä III olevaan 15 kohtaan sisältyviä termejä eikä kuudennen direktiivin liitteessä H olevaan 14 ryhmään aiemmin sisältyneitä vastaavia termejä.

39. Ranskan tasavalta katsoo kuitenkin, että on sovellettava tulkintaa, joka oikeuskäytännössä on annettu täysin samanlaiselle ilmaisulle ”kyseisen jäsenvaltion luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamat laitokset” kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g alakohdassa, josta on tullut arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan b alakohta. Tämän kantansa tueksi Ranskan tasavalta huomauttaa, että arvonlisäverodirektiivin 98 artiklassa viitataan 132 artiklaan, ja se päättelee tästä, että alennetun arvonlisäverokannan ja arvonlisäverosta myönnettävän vapautuksen osalta käytettyjä termejä on tulkittava yhdenmukaisesti.

40. Arvonlisäverosta myönnettäviä vapautuksia koskevassa oikeuskäytännössä esitetyt tulkintaperiaatteet näyttävät mielestäni asianmukaisilta ja hyödyllisiltä myös alennettuja arvonlisäverokantoja koskevan liitteen III tulkintaa silmällä pitäen. [26] Katson, että johdonmukaisuuden vuoksi samoja tulkintaperusteita on sovellettava samanlaisiin käsitteisiin, semminkin kun nyt esillä

24 – Rosas, A., ”Value Added Tax and Distortion of Competition”, *EU Competition Law in Context: Essays in Honour of Virpi Tiili,* toim. Kanninen, H., Korjus, N. ja Rosas, A., Hart, Oxford & Portland, Oregon, 2009, s. 275–, erityisesti s. 277–282 ja s. 289.

25 – Ks. kuudennen direktiivin tulkinnan osalta asia C-216/97, Gregg, tuomio 7.9.1999 (Kok., s. I-4947, 19 kohta).

26 – Huomautan kuitenkin, että vapautukset ovat pakollisia jäsenvaltioille, kun taas alennetut verokannat ovat vapaaehtoisia.

olevassa tapauksessa kyseessä oleva verokanta (5,5 prosenttia) on yleiseen verokantaan (19,6 prosenttia) verrattuna niin alhainen, että tämän arvonlisäveron alennuksen vaikutukset lähestyvät vapautuksen vaikutuksia.

2. Asiaankuuluvat tulkintamenetelmät

41. Oikeuskäytännössä on selvästi todettu, että arvonlisäverosta myönnettäviä vapautuksia koskevia säännöksiä on tulkittava näiden säännösten tavoitteiden valossa ja nämä tavoitteet huomioon ottaen. [27] Niinpä oikeuskäytännössä on korostettu, että tiettyjen yleishyödyllisinä pidettyjen palvelujen osalta myönnetyn vapautuksen tavoitteena on keventää kuluttajien verorasitusta. [28]

42. Samaa tavoitteellinen (teleologinen) lähestymistapaa on sovellettava alennettuja arvonlisäverokantoja koskeviin säännöksiin. Kuudennen direktiivin liitteessä H ja sittemmin arvonlisäverodirektiivin liitteessä III olevasta, sellaisia tavaroita ja palveluja, joihin voidaan soveltaa alennettua verokantaa, koskevasta luettelosta ilmenee, että lainsäätäjä näyttää halunneen sallia jäsenvaltioille sen, että ne soveltavat alennettua arvonlisäverokantaa tiettyihin sellaisten toimintojen ryhmiin, jotka palvelevat sosiaalista ja/tai julkista tarkoitusta. [29]

43. Tästä huolimatta arvonlisäverodirektiivin liite III, yhtä vähän kuin aiemmin kuudennen direktiivin liite H, ei perustu kyseisen liitteen lähtökohdan kannalta johdonmukaiseen lähestymistapaan. Liitteessä luetellut erilaiset ryhmät eivät muodosta systemaattista kokonaisuutta. [30] Ne vaikuttavat olevan tulos jäsenvaltioissa aiemmin voimassa olleiden alennettujen verokantojen huomioon ottamisesta. Sisäistä logiikkaa vailla oleva yhdistelmä ei ilmaise todellista kokonaisajatusta eikä se mahdollista asiayhteyteen perustuvaa tulkintaa. Näin ollen valmisteluasiakirjojen tarkastelun voidaan odottaa antavan vain vähän rakentavia vastauksia. [31]

3. Asianomaisten käsitteiden enemmän tai vähemmän laaja tulkinta

44. Komissio katsoo, että arvonlisäverodirektiivin liitteessä III olevaan 15 kohtaan sisältyvät käsitteet edellyttävät ”suppeaa” tai ”tiukkaa” tulkintaa, koska kyse on

27 – Ks. mm. asia C-45/01, Dornier, tuomio 6.11.2003 (Kok., s. I-12911, 42 kohta); asia C-498/03, Kingscrest Associates ja Montecello, tuomio 26.5.2005 (Kok., s. I-4427, 29 kohta) ja asia C-442/05, Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, tuomio 3.4.2008 (Kok., s. I-1817, 30 kohta).

28 – Ks. julkisasiamies Sharpstonin kuudetta direktiiviä koskevassa asiassa C-434/05, Horizon College, tuomio 14.6.2007 (Kok., s. I-4793) esittämän ratkaisuehdotuksen 23 kohta sekä 30 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

29 – Ks. myös julkisasiamies Mazákin esittämän ratkaisuehdotuksen 47 kohta edellä mainitussa asiassa C-442/05, joka koskee kuudennen direktiivin liitteessä H todettua.

30 – Asiassa C-434/05 esittämässään edellä mainitussa ratkaisuehdotuksessa julkisasiamies Sharpston toteaa, että kuudennen direktiivin liitteissä vahvistetut luettelot eivät ole luonteeltaan systemaattisia, mikä jättää tilaa yhteisön lainsäätäjän aikomusta koskeville arvioinneille.

31 – Ks. asia C-375/98, Epson Europe, tuomio 8.6.2000 (Kok., s. I-4243, 19 kohdan lopussa).

poikkeuksista periaatteeseen, jonka mukaan sovelletaan yleistä arvonlisäverokantaa. Tältä osin komissio nojautuu asiassa C-83/99 annettuun tuomioon, jossa oli kyse kuudennen direktiivin liitteessä H olevassa viidennessä ryhmässä sallitusta alennetusta arvonlisäverokannasta. [32]

45. Oikeussäännön soveltamisalaa on tietysti tulkittava supistavasti, jos sillä otetaan käyttöön poikkeus yleiseen periaatteeseen, kuten nyt esillä olevassa tapauksessa periaatteeseen, jonka mukaan liiketoiminta on lähtökohtaisesti arvonlisäverollista. [33] Tämä ei kuitenkaan tarkoita sitä, että olisi käytettävä rajoittavaa lähestymistapaa. Niinpä oikeuskäytännössä on todettu tiettyjen yleishyödyllisten toimintojen osalta sallittujen vapautusten osalta, että käsitettä ”’luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustetut laitokset’ ei ole tulkittava erityisen suppeasti”. [34]

46. Arvonlisäverodirektiiviä ei nimittäin pidä tulkita niin rajoittavasti, että tulkinnalla suljettaisiin pois ratkaisut, joihin tietyt jäsenvaltiot ovat päätyneet järjestääkseen kyseisessä direktiivissä nimenomaisesti säädetyn erityisjärjestelmän alaisuuteen kuuluvan toiminnan. On otettava huomioon kansallisten käytäntöjen väliset erot luonteeltaan yhteiskunnallisten palvelujen suoritusten kohdalla, ja varottava estämästä asianomaisten poikkeusten tehokkaan vaikutuksen toteutumista. Tämä vaikuttaa olleen tuomioistuimen näkemyksenä asiassa Kingscrest [35] annetussa tuomiossa. Sama ilmenee myös edellä mainitussa asiassa Horizon College annetusta tuomiosta [36] ja kahdesta tuoreesta tuomiosta. [37]

47. Arvonlisäverodirektiivin liitteessä III oleva luettelo tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista, joihin voidaan soveltaa alennettua verokantaa, on tarkoituksella laadittu rajoittavaksi eikä pelkästään esimerkinomaiseksi. Luettelo on 98 artiklan mukaan lähtökohtaisesti tyhjentävä. Vaikka luettelo on myös rajoittava arvonlisäverosta myönnettävien vapautusten osalta, tämä ei kuitenkaan ole estänyt sitä, että oikeuskäytännössä on tällä alalla hyväksytty luonnehdinta, joka ei ole rajoittava.

48. Arvonlisäverodirektiivin tulkinnan on mielestäni perustuttava lähinnä tämän kulutusveron, joka kaiken lisäksi muodostaa osan unionin omien varojen perustasta, yleisen järjestelmän verotuksellisiin ja taloudellisiin tavoitteisiin. Tästä näkökulmasta katsottuna voidaan todeta, että poikkeusten soveltamisalaan kuuluvien

32 – Asia C-83/99, komissio v. Espanja, tuomio 18.1.2001 (Kok., s. I-445, 19 ja 20 kohta), jossa todettiin, että ”henkilöiden ja näiden mukanaan kuljettamien tavaroiden kuljetusta” koskevaa säännöstä ei sovelleta tieinfrastruktuurin käyttömaksuun.

33 – Mm. asia 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, tuomio 15.6.1989 (Kok., s. 1737, 13 kohta).

34 – Em. asia Kingscrest Associates ja Montecello (tuomion 29–32 kohta), joka koskee kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g alakohdan tulkintaa. Ks. myös em. asia Gregg (tuomion 17 kohta); asia C-144/00, Hoffmann, tuomio 3.4.2003 (Kok., s. I-2921, 24 kohta ja sitä seuraavat kohdat) ja em. asia Dornier, tuomion 48 kohta.

35 – Ibid.

36 – Em. asiassa Horizon College annetun tuomion 16 kohdan mukaan ”tämä suppean tulkinnan sääntö ei –– tarkoita sitä, että 13 artiklassa tarkoitettujen vapautusten määrittelemiseksi käytettyä sanamuotoa tulisi tulkita siinä määrin rajoittavasti, että vapautukset menettäisivät tavoitellut vaikutuksensa.”

37 – Asia C-461/08, Don Bosco Onroerend Goed, tuomio 19.11.2009 (Kok., s. I-11079, 25 kohta) ja asia C-473/08, Eulitz, tuomio 28.1.2010 (Kok., s. I-907, 27 kohta).

taloudellisten käytäntöjen alaa ei voida kasvattaa liian väljällä tulkinnalla.

tämän termin ei pitäisi aiheuttaa erityistä ongelmaa nyt esillä olevassa tapauksessa, sillä kuten jäljempänä esitän, arvonlisäverotuksen alalla on hyväksytty se, että myös yksin toimivaa luonnollista henkilöä voidaan pitää laitoksena. Tätä tulkintaa voidaan soveltaa myös asianajajiin.

4. Käytettyjen termien tulkinta

51. Vaikeudet liittyvät mielestäni pikemminkin ilmaisun ”caractère social” (”luonteeltaan yhteiskunnallinen”) tulkintaan. Tämän liitteessä III olevassa 15 kohdassa asetettujen edellytysten ensimmäisen osan osalta voidaan esittää seuraavat huomautukset kyseisen kohdan erikielisten versioiden perusteella:

a) Kieliversioiden väliset erot

– saksankielisessä versiossa termi ”gemeinnützige” viittaa yleishyödyllisyyteen,

49. Arvonlisäverodirektiivin erikielisten versioiden vertailu paljastaa, että liitteessä III olevassa 15 kohdassa käytetyt termit eivät täysin vastaa ranskankielisessä versiossa käytettyjä käsitteitä.

– tanskankielisessä versiossa sana ”velgørende” vastaa suoraan englanninkielistä sanaa ”charitable”, mutta on otettava huomioon, että tämä sana on korvattu käsitteellä ”wellbeing” nykyisessä englanninkielisessä versiossa, sillä kuudennen direktiivin liitteen H englanninkielisessä versiossa käytetty termi ”charitable” todettiin asiassa Kingscrest annetussa tuomiossa [39] liian suppeaksi.

50. Voidaan panna merkille, että ranskankielisessä versiossa käytetty käsite ”organisme” (”laitos”) ei esiinny samanlaisena kaikissa muissa versioissa. Muissa yhteyksissä on korostettu laitoksen käsitteen ilmaisemisessa käytettyjen termien moninaisuutta ja siitä seuraavia tulkintavaikeuksia. [38] Mielestäni

52. Liitteessä III olevassa 15 kohdassa asetettujen, jälkimmäisten edellytysten osalta

38 – Ks. mm. julkisasiamies Kokottin asiassa C-505/07, Compañía Española de Comercialización de Aceite, tuomio 1.10.2009 (Kok., s. I-8963) esittämän ratkaisuehdotuksen 45 kohta.

39 – Em. asia Kingscrest Associates ja Montebello, tuomion 21 kohta ja sitä seuraavat kohdat ja julkisasiamies Ruiz-Jarabo Colomerin ratkaisuehdotus, 23 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

voidaan huomauttaa, että ranskankielisessä versiossa viitataan yksittäisen toimen ajatukseen (”œuvre”) ja että englannin-, tanskan-, italian-, suomen- ja ruotsinkielisissä versiossa mainitaan pikemminkin toiminta yleisessä merkityksessä, kun taas saksan- ja puolankielisissä versioissa viitataan tiettyyn sektoriin tai alaan eli käytetään termejä, jotka ovat vieläkin neutraalimpia.

53. Näistä kieliversioiden välisistä eroista seuraa ulkoinen epäselvyys, joka vahvistaa arvonlisäverodirektiivin liitteessä III olevan 15 kohdan ranskankielisessä versiossa käytettyjen termien sisäistä epäselvyyttä. [40]

54. On kuitenkin selvää, että unionin oikeuden yhdenmukaisen soveltamisen turvaamiseksi mitään saman säädöksen kieliversiota ei voida tarkastella irrallaan muista eikä millään versiolla voi olla etusijaa muihin nähden, vaan silloin kun saman säädöksen erikielisten versioiden välillä on eroja, kutakin versiota on tulkittava sen lainsäädännön yleisen rakenteen ja tavoitteen mukaan, jonka osa se on. [41]

55. Lisäksi arvonlisäverodirektiivillä ensisijaisesti tavoiteltu yhdenmukaistaminen edellyttää välttämättä, että samanlaiset tosiasialliset tilanteet luonnehditaan samanlaisiksi ja että niihin sovelletaan yhtä ainoaa järjestelmää. Ilmiselvää on, että direktiivissä alennetun arvonlisäverokannan soveltamiselle säädetyt edellytykset ovat itsenäisiä käsitteitä, [42] joten niille on annettava oma määritelmänsä unionin oikeudessa eikä niitä pidä ymmärtää niillä kansallisessa oikeudessa mahdollisesti olevan luonnehdinnan mukaisina.

b) ”Termien tavanomaisen merkityksen” arvioiminen

56. Komission mukaan arvonlisäverodirektiivin 98 artiklan 2 kohtaa ja liitettä III on tulkittava kyseessä olevien termien tavanomaisen merkityksen mukaisesti.

57. Tätä kantaa tukee todellakin muita alennetun arvonlisäverokannan mahdollisuuksia eli kuudennen direktiivin liitteessä H olevassa

40 – Vrt. julkisasiamies Mazákin edellä mainitussa asiassa Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien esittämän ratkaisuehdotuksen 38 kohdassa kuudennen direktiivin liitteiden D ja H osalta toteamaan epäselvyyteen.

41 – Ks. mm. julkisasiamies Kokottin em. ratkaisuehdotus asiassa Compañía Española de Comercialización de Aceite ja sen alaviitteessä 29 mainittu oikeuskäytäntö sekä uudemman oikeuskäytännön osalta yhdistetyt asiat C-261/08 ja C-348/08, Zurita García ja Choque Cabrera, tuomio 22.10.2009 (Kok., s. I-10143, 54 kohta ja sitä seuraavat kohdat oikeuskäytäntöviittauksineen) ja em. asia Eulitz, tuomion 22 kohta.

42 – Vrt. arvonlisäverosta tehtäviä vapautuksia koskevaan oikeuskäytäntöön, erityisesti edellä mainitussa asiassa Kingscrest Associates ja Montecello annettuun tuomioon ja em. asiassa Eulitz annetun tuomion 25 kohdassa mainittuihin tuomioihin.

viidennessä ja kahdeksannessa ryhmässä mahdollistettuja alennettuja verokantoja koskeva oikeuskäytäntö. [43]

F *Arvonlisäverodirektiivin liitteessä III olevan 15 kohdan merkitys*

1. Kohdassa säädettyjen edellytysten kumulatiivisuus

58. Voitaisiin siis kysyä, onko asianajajat katsottava arvonlisäverodirektiivissä käytettyjen sanojen tavanomaisen merkityksen valossa liitteessä III olevassa 15 kohdassa tarkoitetuiksi laitoksiksi silloin, kun he avustavat oikeusavun saajia.

59. Tämän kysymyksen syvällisempi tarkastelu vaikuttaa mielestäni kuitenkin hyödyttömältä, kun otetaan huomioon eri kieliversioiden väliset erot. Ranskankielisestä terminologiasta löydettävissä olevat vivahde-erot eivät välttämättä pätisi muissa virallisissa kielissä käytettyjen käsitteiden kohdalla.

60. Tärkein oikeuskäytännöstä johdettavissa oleva opetus on se, että jos liitteessä III olevassa 15 kohdassa käytettyjen sanojen kahden eri tulkinnan välillä on epävarmuutta, on syytä hylätä näiden sanojen merkityksen laajin tulkinta ja valittava merkitys, joka on lähimpänä näiden termien tavanomaista merkitystä.

61. Arvonlisäverodirektiivin liitteessä III olevassa 15 kohdassa asetetaan kaksi edellytystä sille, että palvelujen suoritukseen tai tavaroiden luovutukseen voidaan kyseisen kohdan nojalla soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa: ensinnäkin asianomaisilla palvelujen suorittajilla on oltava tietty asema eli niiden on oltava ”jäsenvaltioiden luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamia laitoksia” ja toisaalta suoritettujen palvelujen on oltava tietynluonteisia eli niiden on koskettava ”sosiaaliapua ja sosiaaliturvaa”. [44]

62. Oikeudenkäynnin molemmat asianosaiset näyttävät olevan yhtä mieltä siitä, että nämä soveltamisedellytykset ovat kumulatiivisia. Sen sijaan niiden kannat näiden edellytysten ilmaisemiseksi käytettyjen termien merkityssisällöstä poikkeavat toisistaan.

63. Komissio katsoo yhtäältä, että oikeusavun yhteydessä toimivia asianajajia ei voida pitää liitteessä III olevassa 15 kohdassa

43 – Ks. em. asia komissio v. Espanja, tuomion 18 kohta ja sitä seuraavat kohdat ja asia C-109/02, komissio v. Saksa, tuomio 23.10.2003 (Kok., s. I-12691, 23 kohta). Ensiksi mainitussa asiassa julkisasiamies Alber ehdotti suppean tulkinnan tekemistä ja tukeutumista asianomaisen käsitteen ”ratkaisevaan” osaan, joka kyseessä olleessa tapauksessa oli kuljetus.

44 – Erikielisten versioiden välillä erityisesti tämän jälkimmäisen perusteen osalta olevien erojen osalta ks. edellä 49 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

tarkoitettuina laitoksina, ja toisaalta, että asianajajien tässä yhteydessä suorittamia palveluja ei voida rinnastaa sosiaaliapuun ja sosiaaliturvaan.

64. Ranskan tasavalta sen sijaan väittää, että yleisen verokoodeksin 279 §:n f kohta on sopusoinnussa arvonlisäverodirektiivin 96 ja 98 artiklan kanssa, koska palvelut, jotka valtio korvaa kokonaan tai osittain asianajajille oikeusavun yhteydessä, täyttävät kyseisen direktiivin liitteessä III olevassa 15 kohdassa säädetyt kaksi edellytystä.

65. Minusta vaikuttaa hedelmällisemmältä, että 15 kohdassa säädettyjä kahta edellytystä tarkastellaan käänteisessä järjestyksessä, jotta voidaan muodostaa kanta tähän erimielisyyteen.

2. ”Sosiaaliapua ja sosiaaliturvaa” koskeva edellytys

a) Asianosaisten perustelut

66. Komissio katsoo, että oikeusavun yhteydessä toimivat asianajajat eivät tarjoa riidanalaisessa kohdassa tarkoitettua sosiaaliapua ja sosiaaliturvaa. Komissio perustelee tätä sillä, että suoritetut palvelut muodostuvat oikeudellisesta avunannosta, joten ne ovat luonteeltaan samanlaisia kuin palvelut, joita tarjotaan asiakkaille, jotka eivät saa valtion taloudellista tukea. Komissio kiistää Ranskan tasavallan esittämän perustelun, jonka mukaan asianajaja, joka avustaa oikeusavun saajaa, siirtyy neuvonta- ja puolustustehtävästä antamaan sosiaaliapua, ja korostaa, että asianomaiset henkilöt odottavat saavansa oikeussuojaa eivätkä sosiaalitukea. Komissio lisää, että se seikka, että oikeusavun yhteydessä asianajajalle maksettua korvausta pidetään yleensä riittämättömänä, ei muuta mitenkään asianajajan suorittamien palvelujen luonnetta, sillä asianajajan on joka tapauksessa vastattava kaikista ammattitoimintaansa liittyvistä taloudellisista tappioista. Komissio korostaa myös, että asianajajiin kohdistuu erilaisia ammattietiikkaan liittyviä vaatimuksia myös oikeusavun ulkopuolella. Lopuksi komissio katsoo, että arvonlisävero yleisenä kulutusverona ei mahdollista sitä, että sovellettaisiin erilaisia kunkin tavaroiden tai palvelujen vastaanottajan tulotason perusteella määräytyviä verokantoja.

67. Ranskan tasavalta esittää, että se, onko sisällöltään ja luonteeltaan samanlaisia toimintoja pidettävä sosiaaliapuna vai ei, määräytyy palvelujen vastaanottajien varojen määrän perusteella. Ranskan tasavalta esittää seuraavan esimerkin: aterian valmistus voi olla sosiaaliapua, kun se tapahtuu vähävaraisten henkilöiden hyväksi, mutta tämä sama toiminta ei ole sitä, kun sitä harjoitetaan sellaisten asiakkaiden hyväksi, jotka eivät ole

kovin vähävaraisia. Samoin kuin ravitsemispalvelujen kohdalla, myös oikeusavun saajaa avustavan asianajajan toiminta on syytä erottaa maksukykyisen henkilön hyväksi toimivan asianajajan perinteisestä tehtävästä. Ranskan tasavalta myöntää, että molemmissa tapauksissa tarjotut palvelut ovat samanlaisia, mutta se esittää, että sosiaalinen tavoite ja oikeusavun saajan tulojen vähäisyys yhdessä antavat oikeusavun yhteydessä tarjotuille asianajajan palveluille sosiaaliavun luonteen.

68. Ranskan tasavalta ehdottaa ennen kaikkea neljää seikkaa, joiden avulla voidaan määrittää, tarjoaako laitos sosiaaliapua tai sosiaaliturvaa, nimittäin: 1) se, tavoitellaanko sosiaalista päämäärää huono-osaisten henkilöiden hyväksi, 2) kansallisen yhteisvastuun toteuttaminen uudelleen jakamiseen perustuvalla rahoitustavalla, 3) suoritettujen palvelujen voittoa tavoittelematon luonne ja 4) palvelujen tarjoajaa sitovat erityiset rasitukset. Ranskan tasavalta katsoo, että asianajajien antama oikeusapu täyttää kaikki nämä edellytykset. Se täsmentää, että komission omaksuman tulkinnan vastaisesti se ei väitä, että yksi näistä seikoista irrallaan tarkasteltuna riittäisi osoittamaan, että asianajajat tarjoaisivat sosiaaliapua.

b) Tarkastelu

69. Termi ”sosiaalinen” on merkityssisällöltään heikko käsite. Se käsittää ainakin kaksi tämän asian kannalta olennaista merkitysulottuvuutta. Toinen niistä koskee sellaista inhimillistä vuorovaikutusta sekä sellaisia inhimillisiä suhteita ja instituutioita, jotka perustuvat yksilön haavoittuvuuteen ja hänen tarpeeseensa saada elämään kuuluvien riskien varalta sellaista tukea ja suojaa, jota yhteiskunnan useat eri yhteisöt voivat tarjota. Tällainen ”sosiaalisen” käsite heijastuu instituutioista, jotka tavanomaisesti ymmärretään sosiaalisuuden tyypillisiksi esimerkeiksi kuten huono-osaisten taloudellinen tukeminen, lasten ja nuorten suojelu sekä terveydenhoitopalvelut, joilla vastataan sairaiden, vammaisten tai psykotrooppisista aineista riippuvaisten henkilöiden erityisiin tarpeisiin. Toinen ”sosiaalisen” ulottuvuus tarkoittaa yhteisvastuuta tai kollektiivista epäitsekkyyttä, joka on tarpeen, jotta kaikkien tarpeet voitaisiin tyydyttää kohtuullisella tavalla.

70. Unionin tuomioistuimen arvonlisäveroa koskevasta oikeuskäytännöstä itsestään ilmenee, että näiden ”sosiaalisen” kahden aspektin tai ulottuvuuden välillä on monitahoista vuorovaikutusta. Unionin tuomioistuin on esimerkiksi hyväksynyt sen, että voiton tavoitteleminen ei estä pitämästä yksityisoikeudellista laitosta, joka tarjoaa lasten ja nuorten hoitokotipalveluja, luonteeltaan sosiaalisena (yhteiskunnallisena), sillä

asian erityisolosuhteet mahdollistivat tällaisen ratkaisun. [45] Lisäksi asiassa Kügler annetussa tuomiossa [46] on todettu, että ”perushoito ja kodinhoito, jonka kotisairaanhoitopalvelu antaa –– fyysisesti tai taloudellisesti avun tarpeessa oleville henkilöille –– liittyvät pääsääntöisesti sosiaaliapuun”.

71. Nyt esillä olevassa tapauksessa minusta näyttää, että asianajajan oikeusavun yhteydessä hoitamalla avustustehtävällä ei korvata asianajajan tavanomaista neuvonta- ja puolustustehtävää vaan täydennetään sitä. Osallistuminen oikeusavun antamiseen antaa niin sanotusti sosiaalisen värityksen asianajajan perinteiselle tehtävälle.

72. Suorituksen luonnetta koskeva edellytys, joka on varmasti samanlainen oikeusavun yhteydessä ja asianajajien perinteisen toiminnan yhteydessä ja johon komissio pääasiallisesti vetoaa, ei mielestäni vaikuta sellaisenaan riittävältä tekemään tietystä toiminnasta luonteeltaan sosiaalista tai estämään tällaisen luonnehdinnan. Mielestäni asiassa Kügler [47] tehty edellä esitetty toteamus on tältä osin valaiseva.

73. Komission mainitsema vaara siitä, että kaikkiin kaikkein vähävaraisimmille henkilöille tukea antaviin palvelujen suorituksiin sovellettaisiin alennettua verokantaa, ei mielestäni näytä perustellulta. Tämä vaara olisi olemassa, jos ainoa käytettävä edellytys koskisi palvelujen vastaanottajaa. Ranskan tasavalta ehdottaa kuitenkin muutkin seikat huomioon ottavaa punnintaa sen esittämien neljän edellytyksen pohjalta.

74. Siltä osin kuin kysymys on asianajajien korvaustason alhaisuudesta, johon Ranskan tasavalta vetoaa, huomautan kuitenkin, että asianajajan palkkiot riippuvat hänen henkilökohtaisista odotuksistaan, jotka koskevat hänen kannaltaan hyväksyttävää korvaustasoa. Näyttää kuitenkin siltä, että Ranskassa on joukko asianajajia, jotka pitävät oikeusavun tuomien tulojen tasoa tyydyttävänä, sillä tämäntyyppiset tehtävät näyttävät keskittyneen tähän ryhmään kuuluville asianajajille. [48]

75. Katson, että ratkaiseva tekijä on se asiayhteys, jossa asianajajan palvelut suoritetaan. Eri jäsenvaltioista on useita esimerkkejä siitä, että oikeudelliset palvelut, joihin kuuluu sekä neuvonta että edustaminen tuomioistuimissa, voidaan tarjota olosuhteissa, jotka antavat niille sosiaalisen luonteen. Tämä koskee

45 – Em. asia Kingscrest Associates ja Montecello, tuomion 29–32 kohta.

46 – Asia C-141/00, tuomio 10.9.2002 (Kok., s. I-6833, 44 kohta).

47 – Ibid.

48 – Ks. Roland de Luartin edellä mainitun 9.10.2007 päivätyn mietinnön, jolla senaatille välitetään tietoja, s. 64 ja 65, joissa todetaan seuraavaa: ”Todennäköisesti liian pitkälle menevä keskittyminen on jopa käynnissä, sillä 9,4 prosenttia asianajajista (eli 4 492 asianajajaa) vastaa 64 prosentista oikeusavun tehtävistä. –– julkisen vallan puolelta voidaan myös epäillä, mikä luonne oikeusavun osuudella on tiettyjen toimistojen taloudelliseen kannattavuuteen. Ei nimittäin ole harvinaista kuulla, että jotkut toimistoista ’elävät vain maksuttomasta oikeusavusta’”.

apua, jota antavat yleiset oikeusaputoimistot, kansalaisyhteiskunnan eri järjestöt ja jopa asianajajat, jotka toimivat korvauksetta huonoosaisten henkilöiden, rikosten uhrien tai turvapaikanhakijoiden hyväksi.

76. Nyt kyseessä olevaa ranskalaista lain säännöstä on kansallisella tasolla perinteisesti perusteltu oikeusavun saajien tilanteen sosiaalisella luonteella. [49]

77. Minusta näyttää siltä, että oikeusapu voidaan todellakin suuremmitta vaikeuksitta ymmärtää ”sosiaaliavuksi”, sillä koska se perustuu sosiaaliseen yhteisvastuuseen, se voidaan luokitella sosiaalipoliittiseksi toimenpiteeksi. [50]

78. Todellisia epäilyjä kohdistuu sen sijaan arvonlisäverodirektiivin liitteessä III olevassa 15 kohdassa asetettujen edellytysten ensimmäiseen osaan.

49 – Ranskan senaatille osoitetussa, 30.6.1999 päivätyssä mietinnössä Denis Badré toteaa, että alennettua arvonlisäverokantaa sovelletaan asianajajien oikeusavun yhteydessä suorittamiin palveluihin, koska nämä palvelut ovat Ranskan kansalliskokouksen antamassa eräässä virallisessa vastauksessa käytettyjen termien mukaan ”korostetun sosiaalisia palveluja”, kun otetaan huomioon se seikka, että oikeusavun myöntämiselle on asetettu edellytyksiä, jotka liittyvät muun muassa oikeusavun saajan varoihin (Rapport d'information no 74 de la session ordinaire 1998–1999, asiakirjaan voidaan tutustua senaatin internetsivustolla).

50 – Ranskan senaatin jäsen Roland de Luart muistuttaa vastaavasti, että oikeusapu on ”sellaisen käytännön perillinen, joka kuuluu samalla sekä hyväntekeväisyyteen että kaikkein vähävaraisimpiin kohdistuvaa yhteisvastuuta koskevaan velvoitteeseen” (em. mietintö, s. 64). Vertailun vuoksi todettakoon, että oikeusavusta vastaava ruotsalainen viranomainen (Rättshjälpsmyndigheten) määrittelee tämän viimeksi mainitun sosiaaliturvaa koskevaksi lainsäädännöksi, jolla autetaan niitä, jotka eivät voi saada oikeudellista apua muulla tavoin (http://www.rattshjalp.se/templates/DV_infoPage_3526.aspx).

3. ”Jäsenvaltioiden luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamien laitosten” edellytys

a) Asianosaisten perustelut

79. Komissio väittää, että asianomaisilla palvelujen tarjoajilla on oltava tietty ominaisuus, joka luonnehtii niitä pysyvästi ja vakaasti. Komissio väittää, että arvonlisäverodirektiivissä edellytetään tietynasteista pysyvyyttä jäsenvaltion ja sellaisen verovelvollisen väliseltä suhteelta, jonka palveluihin sovelletaan alennettua verokantaa. Komissio väittää, että Ranskassa alennetun verokannan soveltaminen tiettyihin asianajajien palveluihin ei ole sidoksissa palvelujen tarjoajan ominaisuuden vakauteen vaan yksinomaan siihen, että kyseiset palvelut suoritetaan satunnaisesti oikeusavun yhteydessä. Komissio katsoo myös, että Ranskan tasavallan ehdottaman tulkinnan hyväksyminen sisältää riskin sikäli kuin se tarkoittaisi 15 kohdassa asetetun poikkeuksen soveltamista millaiseen tahansa verovelvolliseen sillä ainoalla edellytyksellä, että valtio korvaa asianomaiset palvelut kokonaan tai osittain, eikä poikkeusta siis sovellettaisi ainoastaan niihin palvelujen suorittajiin, joille valtio on myöntänyt etuoikeutetun aseman niiden yhteiskunnallisen luonteen takia.

80. Ranskan viranomaiset kiistävät kohta kohdalta komission perustelut. Valtion ja asianajajien välisen suhteen vakauden osalta Ranskan tasavalta esittää, että siltä osalta kuin siinä on kysymys asiaankuuluvasta edellytyksestä, tällaisen vakauden takaisi se, että kyseisiin palveluihin sovelletaan yleisen verokoodeksin 279 §:n f kohtaa. Ranskan tasavalta lisää, että vaikka kaikki asianajajat eivät välttämättä hoida säännöllisesti oikeusapuun liittyviä tehtäviä, asiaa käsittelevän jaoston puheenjohtaja tai asianajajayhdistyksen puheenjohtaja voi koska tahansa määrätä kenet tahansa heistä hoitamaan niitä, ja heidän on noudatettava tällaista määräystä.

81. Lisäksi Ranskan tasavalta huomauttaa, että koska kuudennessa direktiivissä ei ole määritelty asianomaisia käsitteitä, unionin tuomioistuin on katsonut, että lähtökohtaisesti kunkin jäsenvaltion kuuluu antaa kansallisessa oikeudessaan oikeussäännöt yhteiskunnallisen luonteen tunnustamisesta ottaen kuitenkin huomioon sen, että oikeuskäytännössä on annettu kansallisille viranomaisille seuraavat tunnusmerkit luonteeltaan yhteiskunnallisten laitosten määrittämiseksi: [51] (1) erityissäännösten olemassaolo, (2) kyseessä olevan verovelvollisen toiminnan yleishyödyllinen luonne, (3) se seikka, että muille samoja palveluja tarjoaville verovelvollisille on tunnustettu vastaava luonne, [52] sekä (4) se seikka, että kyseessä olevien palvelujen kustannusten suuresta osasta huolehtivat mahdollisesti sosiaaliturvalaitokset. Ranskan tasavallan mukaan yleisen verokoodeksin 279 §:n f kohdan säännökset täyttävät kaikki nämä perusteet.

b) Asian tarkastelu

82. Oikeuskäytännössä on jo lausuttu ”jäsenvaltioiden luonteeltaan yhteiskunnalliseksi tunnustaman laitoksen” käsitteen tulkinnasta suhteessa kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g alakohtaan, jossa säädetään ”tietyille yleishyödyllisille toiminnoille myönnettävistä vapautuksista” ja joka vastaa arvonlisäverodirektiivin 132 artiklan 1 kohdan g alakohtaa. ”Laitoksen” ja ”yhteiskunnallisen luonteen” käsitteitä, jotka toistetaan arvonlisäverodirektiivin ja sen liitteiden eri osissa, [53] on paikallaan tulkita yhdenmukaisesti ja olla antamatta niille vaihtelevaa merkitystä.

83. Arvonlisäverovapautuksia koskevat tuomiot osoittavat, että ”luonteeltaan yhteiskunnalliseksi tunnustetun laitoksen” käsite on riittävän laaja käsittämään voittoa tavoittelevat yksityiset yksiköt ja jopa yhden ainoan taloudellista toimintaa harjoittavan

51 – Ks. mm. em. asia Kügler, tuomion 54 kohta ja sitä seuraavat kohdat ja em. asia Kingscrest Associates ja Montecello, tuomion 53 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

52 – Oikeuskäytännössä on usein muistutettu tarpeesta noudattaa verotuksen neutraalisuuden periaatetta, mm. alennettuja arvonlisäverokantoja koskevassa em. asiassa Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau, tuomion 42 kohta.

53 – Ks. julkisasiamies Mazákin asiassa C-422/05 esittämän edellä mainitun ratkaisuehdotuksen 40 kohta.

luonnollisen henkilön, kun otetaan erityisesti huomioon tavoiteltu päämäärä eli tiettyjen sosiaalialalla suoritettujen yleishyödyllisten palvelujen kustannusten pienentäminen ja niiden tekeminen täten helpommin saataviksi henkilöille, jotka voivat käyttää niitä. [54]

84. Arvonlisäverovapautusten osalta oikeuskäytännössä omaksuttu laaja lähestymistapa pätee sitä suuremmalla syyllä arvonlisäverokannan alennuksiin. Sen ansiosta asianajajat voidaan sisällyttää arvonlisäverodirektiivin liitteessä III olevan 15 kohdan soveltamisalaan kuuluvien laitosten joukkoon. Termi ”laitos” tosin tuo mieleen yksilöidyn yksikön, joka suorittaa tiettyä tehtävää. [55] On kuitenkin selvää, että tämä unionin oikeuden itsenäinen käsite voi viitata yhteen tai useampaan yritystoimintaa harjoittavaan luonnolliseen henkilöön eikä ainoastaan oikeushenkilöihin. Nyt esillä olevassa tapauksessa arvonlisäverojärjestelmässä verovelvollisia ovat oikeusavun yhteydessä toimivat asianajajat kukin erikseen. Merkitystä ei siis ole sillä organisaatiolla eli sillä asianajajayhteisöllä tai asianajajayhdistyksellä, johon nämä asianajajat kuuluvat, eikä merkitystä ole varsinkaan sillä, että asianajajat nimetään tähän tehtävään ja heille suoritetaan korvaus sen hoitamisesta keskitetysti.

85. Edellä esitetyn perusteella on selvää, että ”laitoksen” käsite epäilyksettä kattaa oikeusapujärjestelmässä toimivat asianajajat. Oikeudenkäynti ei sitä paitsi koske pääasiallisesti tätä seikkaa, sillä molemmat asianosaiset ovat tältä osalta viitanneet unionin tuomioistuimen erittäin laajaan oikeuskäytäntöön. Komissio myöntää tämän todetessaan, että asiassa on kyse yksinomaan palveluja suorittavan laitoksen ”yhteiskunnallisesta luonteesta”.

86. Viimeksi mainitun edellytyksen osalta asianosaisilla on jyrkästi vastakkaiset kannat. Arvonlisäverodirektiivissä ei, kuten ei myöskään aiemmin kuudennessa direktiivissä, nimittäin täsmennetä liitteessä III olevassa 15 kohdassa tarkoitettujen laitosten ”yhteiskunnallisen luonteen” tunnustamisen edellytyksiä ja menettelytapoja. On huomautettava, että ranskankielisessä versiossa tämä arvonlisäverodirektiivin liitteessä III oleva ilmaus seuraa tarkkaan kuudennen direktiivin vastaavan kohdan sanamuotoa. Sen sijaan englanninkielisessä versiossa muotoilua on muutettua aiempaan direktiiviin verrattuna, kuten olen jo aiemmin todennut. [56]

87. Komission muotoilema pysyvyyttä koskeva vaatimus ei mielestäni ilmene nimenomaisesti arvonlisäverodirektiivin sanamuodosta eikä unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä. Mutta voidaanko katsoa, että pysyvyyttä edellytetään implisiittisesti?

54 – Em. asia Gregg, tuomion 17 ja 18 kohta; em. asia Kingscrest Associates ja Montecello, tuomion 30, 35 ja 43 kohta ja asia C-415/04, Stichting Kinderopvang Entschede, tuomio 9.2.2006 (Kok., s. I-1385, 23 kohta).

55 – Ks. em. asia Gregg, tuomion 17 ja 18 kohta ja julkisasiamies Cosmasin tässä asiassa esittämä ratkaisuehdotus (27 kohta), jossa hän mainitsee ”itsenäisen toimijan”, joka on perustajinaan olleista henkilöistä erillinen.

56 – Termistä ”charitable” on tullut ”as being devoted to social wellbeing”, mikä vaikuttaa paremmin vastaavan em. asiassa Kingscrest Associates ja Montecello annetussa tuomiossa omaksuttua kantaa.

88. Katson, että yhteiskunnallisen toiminnan tietty vakaus, joskaan ei ehdoton pysyvyys, on tarpeen. Pysyvyys on kuitenkin suhteellista, sillä ajallinen edellytys ei ole sellaisenaan riittävä. Mielestäni on tarpeen, että palvelujen tarjoajan toiminta on hallitsevalta osaltaan tai jopa lähes kokonaan luonteeltaan yhteiskunnallista. Pelkkä yhteiskunnallinen ulottuvuus ei riitä. Ranskan tasavallan puolustama ”funktionaalinen” tulkinta ei ole sopusoinnussa arvonlisäverodirektiivin sanamuodon eikä sen tavoitteiden kanssa. Tämä lähestymistapa johtaisi siihen kummalliseen tilanteeseen, että laitoksella voisi olla kaksi ominaisuutta eli että sitä voitaisiin pitää luonteeltaan yhteiskunnallisena, kun se suorittaa luonteeltaan sosiaalisia toimia, mutta muissa tapauksissa sillä ei olisi tällaista luonnetta. Tällainen tulkinta näyttää johtavan kahden edellytyksen yhtymiseen siinä tapauksessa, että luonteeltaan sosiaaliset toimet olisivat ainoa osoitus yhteiskunnallisesta luonteesta. Jos näin olisi, olisi riittänyt, että arvonlisäverodirektiivin liitteessä III todettaisiin, että alennettu verokanta on mahdollinen, kun palvelujen suorittajat harjoittavat luonteeltaan sosiaalista toimintaa.

89. Tämä ei kuitenkaan ole lainsäätäjän omaksuma kanta. Se, että laitoksella katsottaisiin olevan kaksi ominaisuutta, ei ole mahdollista, sillä arvonlisäverodirektiivissä ei sallita sitä toisin kuin sellaista muuntelumahdollisuutta, josta nimenomaisesti säädetään julkisten laitosten osalta. Se, mikä mielestäni vaikuttaa ratkaisevalta, on toiminnan ala eikä laitoksella oleva tarkoitus. Huomiota on kiinnitettävä pikemminkin toimijoihin ja siihen, mitä ne tekevät, kuin tavoiteltuihin päämääriin.

90. Oikeuskäytännöstä ilmenee, että kansallisilla viranomaisilla on harkintavaltaa niiden tunnustaessa yksikölle luonteeltaan yhteiskunnallisen laitoksen aseman, mutta tätä valtaa on käytettävä unionin oikeuden mukaisesti. [57] Tämän oikeuskäytännön perusteella on kuitenkin selvää, että prosessi, jonka mukaan yhteiskunnallinen luonne voidaan tunnustaa, ei riipu pelkästään kansallisesta lähestymistavasta. Tämän ominaisuuden tunnustaminen tosin kuuluu jäsenvaltioiden viranomaisille, mutta kansallisten tuomioistuinten suorittaman valvonnan alaisuudessa, ja kansallisten tuomioistuinten itsensä on noudatettava unionin oikeudesta johtuvia vaatimuksia valossa ja otettava huomioon unionin tuomioistuimen tuomioissa ei-tyhjentävästi vahvistetut kriteerit. [58]

91. Mitä tulee niihin Ranskan yleisessä verokoodeksissa tarkoitettuihin toimintoihin, joita asianajaja harjoittaa oikeusavun yhteydessä, minusta tässä yhteydessä ei voida puhua asianomaisen laitoksen ”yhteiskunnallisesta luonteesta”, koska tällä käsitteellä mielestäni viitataan johonkin, jolla pitää olla tietty pysyvyys ja jonka pitää olla tietyssä määrin hallitseva laitoksen toimintojen luonteen kannalta. Arvonlisäverodirektiivin tehokkaan vaikutuksen turvaamiseksi ja liitteen III rajoittavan luonteen säilyttämiseksi

57 – Mm. em. asia Kügler, tuomion 54–56 kohta; em. asia Stichting Kinderopvang Entschede, tuomion 23 kohta ja em. asia Kingscrest Associates ja Montecello, tuomion 52 ja 53 kohta.

58 – Em. kolmen tuomion lisäksi ks. asia C-267/99, Adam, tuomio 11.10.2001 (Kok., s. I-7467, 35 kohta ja sitä seuraavat kohdat) sekä julkisasiamies Sharpstonin vielä vireillä olevassa asiassa C-262/08, CopyGene, 10.9.2009 esittämä ratkaisuehdotus (73 kohta ja sitä seuraavat kohdat).

on tarpeen tulkita liitteessä III olevaa 15 kohtaa siten, että ei ainoastaan toiminnan vaan myös kyseisen laitoksen itsensä on oltava luonteeltaan riittävän korostetusti tai jopa hallitsevasti sosiaalinen. Asianajajat eivät täytä viimeksi mainittua edellytystä ymmärrettynä termien tavanomaisen merkityksen mukaisesti, sillä mielestäni on otettava huomioon laitoksen toiminta kokonaisuudessaan sen määrittämiseksi, täyttääkö kyseinen laitos kyseisessä kohdassa asetetut edellytykset. [59] Jos kaksinkertaista sosiaalista luonnetta ei ole osoitettu, asianomaiset palvelujen suoritukset eivät täytä kaikkia direktiivissä alennetun arvonlisäverokannan soveltamiselle asetettuja edellytyksiä.

92. Edellä kerrotuin perustein katson, että jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskeva kanne on perusteltu, koska asianajajien ja heihin rinnastettavien suorittamat, yleisen verokoodeksin 279 §:n f kohdassa tarkoitetut palvelut eivät kuulu tämän liitteen 15 kohdassa, joka on ainoa Ranskan tasavallan puolustuksekseen mainitsema säännös, mainittuun ryhmään ”jäsenvaltioiden luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamien sosiaaliapua ja sosiaaliturvaa tarjoavien laitosten palvelujen suoritukset ja tavaroiden luovutukset”, joten näihin palvelujen suorituksiin ei voida soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa. [60]

59 – Vrt. asiaan C-174/00, Kennemer Golf, tuomio 21.3.2002 (Kok., s. I-3293, 21 kohta ja sitä seuraavat kohdat), jossa todetaan, että yhteisön luokitteleminen voittoa tavoittelemattomaksi on tehtävä ottamalla huomioon sen toiminta kokonaisuudessaan.

VI Oikeudenkäyntikulut

93. Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut.

94. Komissio on vaatinut, että Ranskan tasavalta velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut. Näin on siis ratkaistava, jos, kuten ehdotan, jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskeva kanne hyväksytään.

60 – Sitä paitsi, kuten komissio on todennut, Ranskan senaatin jäsen Roland du Luart totesi tämän selvästi jo vuonna 2007 kuudennen direktiivin säännösten osalta lausuessaan seuraavaa: ”Euroopan yhteisön jäsenvaltiot voivat valita, että ne soveltavat yhtä tai kahta vähintään 5 prosentin suuruista alennettua verokantaa tavaroiden ja palvelujen suppeaan luetteloon. Asianajajien palvelut eivät kuitenkaan ole mukana tässä luettelossa –– Oikeusapujärjestelmän vastedes tarpeellisen ja kiireellisen uudistuksen on myös tarjottava tilaisuus siihen, että Ranska ryhtyy noudattamaan oikeussääntöjä, jotka velvoittavat kaikkia Euroopan yhteisön jäsenvaltioita” (em. 9.10.2007 päivätty mietintö, jolla senaatille välitetään tietoja, s. 83).