JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS

JULIANE KOKOTT

15 päivänä tammikuuta 2009 [1]

I Johdanto

1. Nyt esillä olevassa asiassa High Court of Justice (England & Wales) (Administrative Court) (Yhdistynyt kuningaskunta) pyytää yhteisöjen tuomioistuinta tulkitsemaan kuudennen arvonlisäverodirektiivin [2] 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohtaa, jossa säädetään ”julkisen postilaitoksen” palvelujen vapauttamisesta verosta. Erityisesti on selvitettävä, mikä merkitys tällä käsitteellä on vapautetuilla postipalvelujen markkinoilla.

2. Pääasiassa TNT Post UK Limited (jäljempänä TNT) riitauttaa sen, että yleispalvelua Yhdistyneessä kuningaskunnassa tarjoavan Royal Mail Group Limitedin (jäljempänä Royal Mail) kaikki postipalvelut on vapautettu verosta, kun taas kaikkien muiden tarjoajien palvelut ovat veronalaisia. Kantajan mukaan Yhdistyneen kuningaskunnan kokonaan vapautetuilla markkinoilla ei ole enää olemassa ”julkista postilaitosta”, joten vapautusta ei voida myöntää. Jos vapautusta sitä vastoin voidaan soveltaa yleispalvelun tarjoajaan, herää lisäksi kysymys, koskeeko vapautus kaikkia sen tarjoamia palveluja vai ainoastaan tiettyjä palveluja ja mitä niistä.

3. Menettelyyn osallistuneiden jäsenvaltioiden näkemykset poikkeavat toisistaan huomattavasti. Näkemysten kirjo yltää Yhdistyneen kuningaskunnan käytännön hyväksymisestä kaikenlaisten vapautusten kieltämiseen vapautetuilla markkinoilla. Kuudennen direktiivin yhtenäistä tulkintaa ja soveltamista ei siten ilmeisestikään ole taattu tältä osin. Komissio on jo aloittanut kolmea jäsenvaltiota vastaan jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan menettelyn osittain sen vuoksi, etteivät jäsenvaltiot sovella verovapautusta, ja osittain sen vuoksi, että ne soveltavat vapautusta liian laajasti. [3]

4. Nyt esillä olevassa asiassa esitettyihin kysymyksiin vastaaminen ei kosketa ainoastaan kaikkia yksityisiä kuluttajia, jotka käyttävät postipalveluja. Verovapautuksen soveltamisalan määrittäminen voi vaikuttaa myös jäsenvaltioiden postipalvelumarkkinoiden kehitykseen. Yhteisöjen tuomioistuimen päätelmästä riippuen sen antamat

1 – Alkuperäinen kieli: saksa.

2 – Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi), joka on korvattu 1.1.2007 alkaen yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetulla neuvoston direktiivillä 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1–118).

3 – Vrt. 24.7.2007 annettu lehdistötiedote IP/07/1164.

vastaukset voivat vahvistaa yleispalvelun vakiintuneen tarjoajan asemaa ja vaikeuttaa kilpailevien palveluntarjoajien toimintaa, tai niillä voi olla päinvastainen vaikutus.

II Asiaa koskevat oikeussäännöt

A *Yhteisön lainsäädäntö*

5. Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdassa, jonka otsikko on ”Tietyille yleishyödyllisille toiminnoille myönnettävät vapautukset”, säädetään muun muassa seuraavaa:

”1. Jäsenvaltioiden on vapautettava verosta jäljempänä luetellut liiketoimet edellytyksillä, joita ne asettavat vapautusten oikeaksi ja selkeäksi soveltamiseksi sekä veropetosten, veron kiertämisen ja muiden väärinkäytösten estämiseksi, edellä sanotun kuitenkaan rajoittamatta yhteisön muiden säännösten soveltamista:

a) julkisen postilaitoksen palvelujen suoritukset ja niihin liittyvät tavaroiden luovutukset, lukuun ottamatta henkilökuljetus- ja telepalveluja; – –” [4]

6. Direktiivissä 97/67/EY (jäljempänä postidirektiivi) [5] vahvistetaan yhtenäiset säännöt postipalvelujen sisämarkkinoille. Siinä säädetään muun muassa postin yleispalvelun tarjoamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä.

7. Postidirektiivin 2 artiklaan sisältyvät muun muassa seuraavat käsitemääritelmät:

”2. ’yleisellä postiverkolla’ [tarkoitetaan] yleispalvelun tarjoajan tai tarjoajien käyttämän järjestelmän ja keinojen kokonaisuutta, jonka avulla toteutetaan erityisesti:

– yleispalvelun tarjoajan velvoitteisiin kuuluva postilähetysten keräily lähetyspaikoista koko alueella

4 – Direktiivin 2006/112/EY 132 artiklan sanamuoto on sama, ja myös sen nojalla verosta vapautetaan julkisen postilaitoksen palvelujen suoritukset ja niihin liittyvät tavaroiden luovutukset, lukuun ottamatta henkilökuljetus- ja telepalveluja.

5 – Yhteisön postipalvelujen sisämarkkinoiden kehittämistä ja palvelun laadun parantamista koskevista yhteisistä säännöistä 15.12.1997 annettu Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 97/67/EY (EYVL 1998, L 15, s. 14), sellaisena kuin se on muutettuna 10.6.2002 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivillä 2002/39/EY (EYVL L 176, s. 21).

– näiden postilähetysten kuljetus ja käsittely postiverkon lähetyspaikasta jakelukeskukseen

– jakelu lähetyksessä mainittuun osoitteeseen.

– –

13. ’yleispalvelujen tarjoajalla’ [tarkoitetaan] julkista tai yksityistä tahoa, joka huolehtii jäsenvaltion alueella kokonaan tai osittain postin yleispalveluista ja joka on 4 artiklan mukaisesti ilmoitettu komissiolle, – –”

8. Jäsenvaltioiden velvollisuuksista tarjota yleispalvelua säädetään muun muassa direktiivin 97/67/EY 3 artiklassa, johon sisältyvät seuraavat säännökset:

”1. Jäsenvaltioiden on huolehdittava siitä, että käyttäjillä on oikeus yleispalveluun, johon sisältyy tietyn laatuisten postipalvelujen pysyvä tarjonta kaikille käyttäjille kohtuullisin hinnoin jäsenvaltioiden koko alueella.

2. Tätä varten jäsenvaltioiden on toteutettava toimenpiteitä siitä huolehtimiseksi, että yhteyspisteiden ja lähetyspaikkojen tiheydessä otetaan huomioon käyttäjien tarpeet.

3. Niiden on toteutettava toimenpiteitä siitä huolehtimiseksi, että yleispalvelujen tarjoaja tai tarjoajat takaavat jokaisena työpäivänä (vähintään viitenä päivänä viikossa), lukuun ottamatta kansallisen sääntelyviranomaisen poikkeuksellisiksi katsomia tilanteita tai maantieteellisiä olosuhteita, vähintään

– yhden keräilyn

– yhden jakelun jokaiselle luonnolliselle henkilölle tai oikeushenkilölle perillekantona tai poikkeuksellisesti kansallisen sääntelyviranomaisen harkintansa mukaan määrittelemin ehdoin yhden jakelun asianmukaisesti asennettuihin laitteisiin. – –

7. Tässä artiklassa määriteltyyn yleispalveluun kuuluvat sekä kotimaan- että ulkomaanpalvelut.”

B *Kansallinen lainsäädäntö*

10. Kuudennessa direktiivissä säädetty postipalvelujen arvonlisäverosta vapauttaminen pantiin Yhdistyneessä kuningaskunnassa täytäntöön vuoden 1994 arvonlisäverolain (Value Added Tax Act 1994), sellaisena kuin se on muutettuna vuoden 2000 lailla, 31 §:n 1 momentilla, luettuna yhdessä liitteessä 9 olevan 3 ryhmän 1 ja 2 kohdan kanssa. Sen nojalla Post Office -yhtiön suorittama postilähetysten kuljetus sekä postilähetysten kuljetukseen liittyvät Post Office -yhtiön palvelut on vapautettu arvonlisäverosta.

9. Direktiivin 97/67/EY 7 artiklan 1 kohdan sanamuoto oli direktiivin 2008/6/EY [6] voimaantuloon 27.2.2008 saakka seuraava:

”Siinä määrin kuin yleispalvelun ylläpidon varmistamiseksi on tarpeen, jäsenvaltiot voivat jatkaa palvelujen varaamista yleispalvelun tarjoajalle/tarjoajille. Nämä palvelut on rajattu kotimaanpostin ja saapuvan ulkomaanpostin kirjelähetysten keräilyyn, lajitteluun, kuljetukseen ja jakeluun, lähetysten toimitusnopeudesta riippumatta, seuraavien paino- ja hintarajojen puitteissa. Painoraja on 100 grammaa 1 päivästä tammikuuta 2003 alkaen ja 50 grammaa 1 päivästä tammikuuta 2006 alkaen. Näitä painorajoja ei sovelleta 1 päivästä tammikuuta 2003 alkaen, jos hinta on vähintään kolme kertaa nopeimman lähetystavan alimman painoluokan kirjelähetyksen normaali hinta, eikä 1 päivästä tammikuuta 2006 alkaen, jos hinta on vähintään kaksi ja puoli kertaa kyseinen hinta. – –”

11. ”Post Office -yhtiöllä” tarkoitetaan Royal Mail Holdings plc:tä, joka pelkkänä holdingyhtiönä ei harjoita itse liiketoimintaa. Kuten ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on todennut, verohallinto on kuitenkin ulottanut vuoden 1994 arvonlisäverolaissa, sellaisena kuin se on muutettuna vuoden 2000 lailla, säädetyn ”Post Office -yhtiötä” koskevan vapautuksen koskemaan kaikkia Royal Mail Holdings plc:n kokonaan omistamia tytäryhtiöitä, jotka tarjoavat postipalveluja.

12. Postipalveluista annetun vuoden 2000 lain 4 §:ssä määritellään käsite postin yleispalvelu. Tällä tarkoitetaan lähtökohtaisesti maantieteellisesti kattavaa postipalvelua, jossa on suoritettava jokaisena työpäivänä ensinnäkin vähintään yksi postilähetysten jakelu jokaiselle yksityishenkilölle tai muulle henkilölle Yhdistyneessä kuningaskunnassa perillekantona ja toiseksi vähintään yksi postilähetysten keräily jokaisesta lähetyspaikasta. Lisäksi yleispalvelulla on turvattava muun

6 – Direktiivin 97/67/EY muuttamisesta yhteisön postipalvelujen sisämarkkinoiden täysimääräisen toteuttamisen osalta 20.2.2008 annettu Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivi 2008/6/EY (EUVL L 52, s. 3). Direktiivissä annetaan mahdollisuus varata tietyt palvelut 1.1.2011 asti (yhdentoista jäsenvaltion osalta direktiivin täytäntöönpanon määräaikaa on pidennetty vuoden 2012 loppuun).

muassa asianomaisten postilähetysten kuljetus yhdestä paikasta toiseen sekä tällaisten lähetysten vastaanottoa, keräilyä, lajittelua ja jakelua koskevien liitännäispalvelujen tarjoaminen kohtuullisin hinnoin, jotka määräytyvät koko Yhdistyneessä kuningaskunnassa sovellettavan yhtenäisen normaalin tariffin mukaisesti.

13. Postipalveluista annetussa vuoden 2000 laissa yleispalvelun tarjoaja on henkilö, jonka toimivaltainen ministeri on postidirektiivin 4 artiklan mukaisesti ilmoittanut Euroopan komissiolle yleispalvelun tarjoajaksi ja joka on saanut tiedon asiasta.

III Tosiseikat, ennakkoratkaisukysymykset ja asian käsittelyn vaiheet

14. Yhdistyneen kuningaskunnan postimarkkinat vapautettiin kokonaisuudessaan 1.1.2006 alkaen. Jokaiselle soveltuvalle hakijalle voidaan myöntää toimilupa välittää kaikkia postilähetyksiä niiden painosta riippumatta.

15. Royal Mail on tällä hetkellä ainoa komissiolle ilmoitettu yleispalvelun tarjoaja Yhdistyneessä kuningaskunnassa. Tähän tarkoitukseen myönnetyn toimiluvan mukaisesti Royal Mailin on noudatettava useita ehtoja, joihin kuuluu erityisesti maantieteellisesti kattavien postipalvelujen tarjoaminen Yhdistyneen kuningaskunnan alueella yhtenäisin ja kohtuullisin hinnoin.

16. Royal Mailin tarjoamiin postipalveluihin sisältyvät lisäksi velvoitteet luoda asiakkaille riittävä lähetyspaikkojen verkosto, turvata postilähetysten jakelu mihin tahansa osoitteeseen Yhdistyneessä kuningaskunnassa ja postilähetysten keräily jokaisesta lähetyspaikasta jokaisena työpäivänä sekä noudattaa tiettyjä laatustandardeja, joihin kuuluu erityisesti ensimmäisen luokan kirjepostin nopea jakelu, pääsääntöisesti seuraavana työpäivänä.

17. Royal Mailin ylläpitämä integroitu ja maanlaajuinen postiverkosto palvelee kuutena päivänä viikossa suunnilleen 27:ää miljoonaa osoitetta ja käsittää noin 113 000 postilaatikkoa, 14 200 postitoimistoa ja 90 000 yritysosoitetta. Royal Mail työllistää Yhdistyneessä kuningaskunnassa yhteensä noin 185 000 ihmistä.

18. Liikevaihdolla mitattuna, kun kirjepostiliiketoiminta otetaan huomioon, noin 90 prosenttiin Royal Mailin tarjoamista postipalveluista sovelletaan sellaisia säännöksiä ja ehtoja, jotka on asetettu ainoastaan Royal Mailille eikä kenellekään muulle Yhdistyneessä kuningaskunnassa toimivalle postipalvelujen tarjoajalle.

19. TNT:llä on ollut joulukuusta 2002 lähtien toimilupa postipalvelujen tarjoamiseen, ja se saa postimarkkinoiden vapauttamisen seurauksena välittää Royal Mailin tapaan rajoituksetta kaikkia kirjeitä Yhdistyneen kuningaskunnan sisällä. Nykyisin TNT tarjoaa ainoastaan niin sanottuja tuotantoketjun alkupään palveluja (upstream services). Niihin kuuluvat postilähetysten keräily, mekaaninen ja tietyissä tapauksissa manuaalinen lajittelu ja käsittely sekä niiden kuljettaminen Royal Mailin ylläpitämiin lajittelukeskuksiin.

20. Royal Mailin ja TNT:n on suoritettava liikevaihtoon perustuva toimilupamaksu. Näiden kahden postipalvelujen tarjoajan toimilupaehdoissa on lisäksi osittain huomattavia eroja. Royal Mailiin sovelletaan erityisesti tiukempia säännöksiä hintasääntelyn, palvelujen tiheyden, kattavuuden ja saatavuuden, laatustandardien, valitusten käsittelyn ja postipalvelujen tarjoamista koskevien toimintaehtojen muuttamisen osalta.

21. Royal Mail on lisäksi toimilupansa perusteella velvollinen tarjoamaan TNT:lle niin sanottuja tuotantoketjun loppupään palveluja (downstream services). Näihin kuuluvat TNT:n esilajiteltuina ja esikäsiteltyinä Royal Mailin jakelukeskuksiin toimittamien postilähetysten kuljetus ja jakelu vastaanottajille.

22. Royal Mail on vuoden 1994 arvonlisäverolain, sellaisena kuin se on tällä hetkellä voimassa, nojalla vapautettu arvonlisäverosta postilähetysten kuljetuksen osalta, kun taas muiden postialan toimijoiden, kuten TNT:n, tarjoamiin palveluihin sovelletaan rajoituksetta yleistä 17,5 prosentin arvonlisäveroa.

23. TNT:n arvion mukaan yritysasiakkaiden osuus Yhdistyneen kuningaskunnan koko postimäärästä on noin 85 prosenttia. Siitä noin 40 prosenttia on peräisin yrityksiltä, joilla ei ole oikeutta vähentää ostoihin sisältyvää arvonlisäveroa täysimääräisesti, erityisesti rahoituslaitoksilta, jotka muodostavat TNT:n yrityspostin päämarkkina-alueen. On siten TNT:n edun mukaista pitää yritysasiakkailta perittävän arvonlisäveron määrä mahdollisimman pienenä.

24. Tästä syystä TNT on pyytänyt High Court of Justicea (England & Wales) (Administrative Court) tutkimaan judicial review -menettelyssä vuoden 1994 arvonlisäverolain liitteessä 9 olevassa 3 ryhmässä säädetyn, Royal Mailia hyödyttävän arvonlisäverovapautuksen laillisuuden. Tässä menettelyssä High Court on esittänyt 12.7.2007 tekemällään päätöksellä yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) a) Miten kuudennen direktiivin (direktiivin 77/388/ETY) 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa (nykyisin direktiivin 2006/112

132 artiklan 1 kohdan a alakohdassa) olevaa ilmaisua 'julkinen postilaitos' on tulkittava?

b) Vaikuttaako kyseisen ilmaisun tulkintaan se seikka, että jäsenvaltion postipalvelut on vapautettu, ettei neuvoston direktiivissä 97/67/EY, sellaisena kuin se on muutettuna, tarkoitettuja varattuja palveluja ole ja että on olemassa yksi nimetty yleispalvelujen tarjoaja, joka on ilmoitettu komissiolle kyseisen direktiivin nojalla (kuten Royal Mail Yhdistyneessä kuningaskunnassa)?

c) Sisältääkö nyt esillä olevan asian olosuhteissa (jotka esitetään edellä b kohdassa) kyseinen ilmaisu

i) yksinomaan ainoan nimetyn yleispalvelujen tarjoajan (kuten Royal Mailin Yhdistyneessä kuningaskunnassa) vai

ii) myös yksityisen postialan toimijan (kuten TNT Postin)?

2) Onko nyt esillä olevan asian olosuhteissa kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohtaa (nykyisin direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan a alakohtaa) tulkittava siten, että siinä edellytetään tai sallitaan, että jäsenvaltio vapauttaa verosta kaikki 'julkisen postilaitoksen' tarjoamat palvelut?

3) Jos edellytetään tai sallitaan, että jäsenvaltio vapauttaa verosta osan muttei kaikkia 'julkisen postilaitoksen' tarjoamista palveluista, millaisia perusteita käyttäen kyseiset palvelut on yksilöitävä?"

25. Yhteisöjen tuomioistuimessa vireillä olevassa menettelyssä huomautuksia ovat esittäneet TNT, Royal Mail, Irlannin, Kreikan, Saksan, Suomen ja Ruotsin hallitukset sekä Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus ja Euroopan yhteisöjen komissio.

IV Oikeudellinen arviointi

A *Ensimmäinen ennakkoratkaisukysymys*

26. Ensimmäinen ennakkoratkaisukysymys on jaettu kolmeen osaan, jotka tutkin yhdessä. Kysymys koskee pohjimmiltaan kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan henkilöllisen soveltamisalan määrittämistä. Kyseisen säännöksen nojalla jäsenvaltioiden on vapautettava arvonlisäverosta ”julkisen postilaitoksen palvelujen suoritukset ja niihin liittyvät tavaroiden luovutukset, lukuun ottamatta henkilökuljetus- ja telepalveluja”.

27. High Court tiedustelee, voidaanko kokonaisuudessaan vapautetuilla postipalvelumarkkinoilla ylipäätään vielä puhua ”julkisesta postilaitoksesta”, jonka tarjoamat palvelut on vapautettu arvonlisäverosta, ja mitkä postipalvelujen tarjoajat mahdollisesti kuuluvat tämän käsitteen piiriin.

28. TNT sekä Suomen ja Ruotsin hallitukset vetoavat julkisasiamies Geelhoedin asiassa Dansk Postordreforening esittämään ratkaisuehdotukseen [7] ja katsovat, ettei postipalvelujen vapauttaminen arvonlisäverosta ole enää perusteltua sen jälkeen, kun tiettyjä palveluja ei voida enää varata. Royal Mail, muut menettelyyn osallistuvat jäsenvaltiot ja komissio sitä vastoin katsovat, että nykyisessä tilanteessa yleispalvelun tarjoaja tai tarjoajat on katsottava julkiseksi postilaitokseksi, jonka palvelut on vapautettu arvonlisäverosta.

– Julkisen postilaitoksen käsitteen tulkinta lainsäädännöllisen asiayhteyden sekä vapautuksen merkityksen ja tavoitteen valossa

29. Aluksi on todettava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdassa mainitut vapautukset koskevat yleishyödyllisiä toimintoja, kuten kohdan otsikostakin ilmenee. Postipalvelujen ohella A kohdan nojalla arvonlisäverosta vapautetaan terveyspalvelut, sosiaalipalvelut sekä uskonnon, koulutuksen, kulttuurin ja urheilun aloilla tarjottavat palvelut.

30. Näille palveluille on yhteistä se, että niillä täytetään väestön perustarpeita ja että niitä tarjoavat usein julkiset, voittoa tavoittelemat-

7 – Julkisasiamies Geelhoedin 10.4.2003 esittämä ratkaisuehdotus asiassa C-169/02, Dansk Postordreforening, määräys 6.11.2003 (Kok., s. I-13330, ratkaisuehdotuksen 79 kohta). Yhteisöjen tuomioistuin ei antanut tuomiota tässä asiassa, koska ennakkoratkaisupyyntö peruutettiin ratkaisuehdotuksen esittämisen jälkeen.

tomat laitokset. Perustarpeisiin yhteisön lainsäätäjä laski vuonna 1977 myös postipalvelujen ylläpidon. Nämä välttämättömät palvelut on tarjottava yleisölle edulliseen hintaan ja arvonlisäverottomasti. [8]

31. Valitessaan palveluja, jotka on kuudennen direktiivin 13 artiklan nojalla vapautettu arvonlisäverosta, yhteisön lainsäätäjä otti lähtökohdaksi yhtäältä direktiivin antamisajankohtana jäsenvaltioissa jo olemassa olleet vapautukset. Toisaalta yhteisön lainsäätäjä pyrki rajoittamaan verovapautusten määrää, koska ne ovat poikkeus siitä yleisestä periaatteesta, jonka mukaan arvonlisäveroa kannetaan jokaisesta verovelvollisen suorittamasta vastikkeellisesta palvelusta. [9]

32. Vapautuksia on niiden poikkeusluonteen vuoksi tulkittava suppeasti. [10] Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohta ei siten käsitä kaikkia yleishyödyllisiä toimintoja, vaan ainoastaan ne, jotka on lueteltu ja kuvattu siinä aivan yksityiskohtaisesti. [11] Tästä ei kuitenkaan seuraa, että kuudennen direktiivin 13 artiklassa tarkoitettujen vapautusten määrittelemiseksi käytettyä sanamuotoa tulisi tulkita siinä määrin rajoittavasti, että vapautukset menettäisivät tavoitellut vaikutuksensa. [12]

33. Vapautuksia on rajoitettu lisäksi edellyttämällä useissa tapauksissa, että tietyt henkilöt tai laitokset tarjoavat palvelut. Esimerkiksi lääketieteelliset hoidot on vapautettu arvonlisäverosta ainoastaan siinä tapauksessa, että niitä antaa tähän erityisesti pätevöitynyt lääkintähenkilöstö (kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan c alakohta). [13]

34. Useita muita vapautuksia sovelletaan ainoastaan siinä tapauksessa, että kyseisiä palveluja tarjoavat julkisoikeudelliset laitokset tai tietyt jäsenvaltion tunnustamat laitokset (vrt. kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b, g, h, i, n ja p alakohta). Tämä perustuu arvioon, jonka mukaan ainoastaan jäsenvaltion valvoman laitoksen tarjoamilla palveluilla on tietty yleiseen etuun liittyvä intressi, joka oikeuttaa niiden vapauttamisen verosta. Jäsenvaltion valvonnalla voidaan nimittäin turvata erityisesti palvelun laatu ja asianmukainen hinta.

8 – Vrt. vastaavasti kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan b ja c alakohdasta asia C-307/01, d'Ambrumenil ja Dispute Resolutions Services, tuomio 20.10.2003 (Kok., s. I-13989, 58 kohta) ja asia C-106/05, L.u.P., tuomio 8.6.2006 (Kok., s. I-5123, 25 kohta).

9 – Vrt. komission 29.6.1973 esittämä ehdotus neuvoston kuudenneksi direktiiviksi jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste, Euroopan yhteisöjen tiedote nro 11/73, s. 16.

10 – Edellä alaviitteessä 8 mainittu asia d'Ambrumenil ja Dispute Resolutions Services, tuomion 52 kohta; asia C-498/03, Kingscrest Associates ja Montecello, tuomio 26.5.2005 (Kok., s. I-4427, 29 kohta); asia C-445/05, Haderer, tuomio 14.6.2007 (Kok., s. I-4841, 18 kohta) ja asia C-253/07, Canterbury Hockey Club ym., tuomio 16.10.2008 (Kok., s. I-7821, 17 kohta).

11 – Asia C-149/97, Institute of the Motor Industry, tuomio 12.11.1998 (Kok., s. I-7053, 18 kohta); edellä alaviitteessä 8 mainittu asia d'Ambrumenil ja Dispute Resolutions Services, tuomion 54 kohta ja yhdistetyt asiat C-394/04 ja C-395/04, Ygeia, tuomio 1.12.2005 (Kok., s. I-10373, 15 kohta).

12 – Edellä alaviitteessä 10 mainitut asia Haderer, tuomion 18 kohta ja asia Canterbury Hockey Club ym., tuomion 17 kohta.

13 – Ks. tästä myös 15.12.2005 esittämäni ratkaisuehdotus yhdistetyissä asioissa C-443/04 ja C-444/04, Solleveld ja van den Hout-van Eijnsbergen, tuomio 27.4.2006 (Kok., s. I-3617, ratkaisuehdotuksen 39 ja 49 kohta).

35. Yhteisöjen tuomioistuin on jo asiassa komissio vastaan Saksa antamassaan tuomiossa [14] korostanut myös postipalvelujen kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohtaan perustuvan vapauttamisen osalta sitä, että tämän säännöksen soveltamisalaan kuuluvat ainoastaan palvelut, joita tarjoaa organisatorisessa mielessä julkinen postilaitos. Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan nojalla vapautettuja palveluja ei yhteisöjen tuomioistuimen mukaan määritellä viittaamalla pelkästään aineellisiin ja toiminnallisiin käsitteisiin. [15]

36. Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan muotoilulla siten varmistetaan, että arvonlisäverosta vapautetaan yksinomaan postiorganisaation suoraan asiakkaille tarjoamat palvelut. Veronalaisia ovat sitä vastoin osasuoritukset, joita kolmannet tarjoavat postiorganisaatiolle, kuten postilähetysten kuljettaminen lentokoneella ja junalla postin eri toimipaikkojen välillä. [16]

37. Yhteisöjen tuomioistuin ei sitä vastoin ole päätellyt *julkisen* postilaitoksen käsitteen käytöstä, että sillä viitataan yksinomaan valtiollisiin palveluntarjoajiin. Yhteisöjen tuomioistuin on pikemminkin katsonut, että vapautusta voidaan soveltaa myös toimiluvan saaneen yksityisen yrityksen tarjoamiin palveluihin. [17] Muista vapautuksista poiketen kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa ei nimittäin edellytetä, että postipalvelut tarjoaa *julkisoikeudellinen laitos.*

38. Direktiivin antamisajankohtana vuonna 1977 ei tosin ollut tarpeen erottaa valtiollisia ja yksityisiä palveluntarjoajia, koska tuolloin postipalveluja tarjosivat lähinnä ainoastaan valtiolliset monopolit.

39. Tapa, jolla postitoiminta on järjestetty, on kuitenkin muuttunut sen jälkeen huomattavasti. Postidirektiivin täytäntöönpanon yhteydessä valtiolliset monopolit purettiin asteittain ja markkinat avattiin kilpaileville palveluntarjoajille.

40. Kuudennen direktiivin tavoitteiden vastaista olisi se, että tätä alaa koskeva arvonlisäverovapautus varattaisiin pelkästään postipalveluja tarjoaville valtiollisille toimijoille tai että sitä ei sovellettaisi enää lainkaan, jos valtiollista palveluntarjoajaa ei ole. Pikemminkin myös kaupallinen yritys voi lähtökohtaisesti olla kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa tarkoitettu julkinen postilaitos, mikäli se tarjoaa aiemman valtionmonopolin ohella tai sen asemesta yleishyödyllisiä postipalveluja. [18]

14 – Asia 107/84, komissio v. Saksa, tuomio 11.7.1985 (Kok., s. 2655, 11 kohta).

15 – Edellä alaviitteessä 14 mainittu asia komissio v. Saksa, tuomion 13 kohta ja asia C-401/05, VDP Dental Laboratory, tuomio 14.12.2006 (Kok., s. I-12121, 25 kohta).

16 – Edellä alaviitteessä 14 mainittu asia komissio v. Saksa, tuomion 11 ja 19 kohta.

17 – Vrt. edellä alaviitteessä 14 mainittu asia komissio v. Saksa, tuomion 16 kohta.

18 – Vrt. edellä alaviitteessä 7 mainittu ratkaisuehdotus asiassa Dansk Postordreforening, 70–76 kohta.

41. Kuten vapautusta koskevan säännöksen asemasta kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdassa nimittäin ilmenee, sen tavoitteena on jättää arvonlisäverotuksen ulkopuolelle postipalvelut, jotka katsotaan peruspalveluiksi ja joiden tarjoaminen edulliseen hintaan on näin ollen yleisen edun mukaista. [19]

42. Tämä tavoite ei ole menettänyt merkitystään postipalvelumarkkinoiden vapauttamisen myötä.

43. Siten postidirektiivin 2 artiklan 2 alakohdassa lähdetään siitä, että ”yleinen postiverkko” on edelleen olemassa, ja määritellään se yleispalvelun tarjoajan tai tarjoajien käyttämän järjestelmän ja keinojen kokonaisuudeksi. Postidirektiivin 3 artiklalla huolehditaan siitä, että käyttäjillä on – myös ilman valtion postimonopolia – oikeus yleispalveluun, johon sisältyy tietyn laatuisten postipalvelujen pysyvä tarjonta kaikille käyttäjille kohtuullisin hinnoin jäsenvaltioiden koko alueella. Postidirektiivin 12 artiklassa edellytetään, että yleispalvelun hintojen on oltava kohtuulliset ja että ne on sovitettava kustannuksiin, ja annetaan mahdollisuus käyttää yhtenäistä hinnoittelua koko jäsenvaltion alueella.

44. Näillä yleispalvelua koskevilla säännöillä yhteisön lainsäätäjä on havainnollistanut, mitkä palvelut ovat erityisen yleisen edun mukaisia palveluja. Postidirektiivissä kuitenkin asetetaan tältä osin ainoastaan vähimmäisvaatimuksia. [20] Sen säännöksistä ei tästä syystä voida päätellä tyhjentävästi, mitkä palveluntarjoajat ja mitkä palvelut kuuluvat arvonlisäverovapautuksen soveltamisalaan kunkin jäsenvaltion lainsäädännöllisessä asiayhteydessä.

45. On sitä paitsi totta, että postidirektiivi ja kuudes direktiivi kuuluvat hyvin erilaisiin sääntelyaloihin ja että niiden sääntelyn kohteet ovat erilaiset, kuten Ruotsin hallitus tähdentää. Postidirektiivi muodostaa yleisen kehyksen postimarkkinoiden järjestämiselle, eikä siinä viitata lainkaan postipalvelujen arvonlisäverokohteluun. Kuudennella direktiivillä puolestaan otetaan käyttöön yhteisönlaajuinen arvonlisäverojärjestelmä, ja siinä säännellään postipalveluja ainoastaan hyvin satunnaisesti.

46. Tämä ei kuitenkaan estä ottamasta kuudennen direktiivin tulkinnassa huomioon arviointeja, joihin yleisen postiverkon välityksellä tarjottavaa yleispalvelua koskevat postidirektiivin säännökset perustuvat. Tältä osin molempien direktiivien tavoite on nimittäin sama: turvata yleisesti saatavilla olevat postipalvelut kohtuullisin hinnoin.

19 – Ks. edellä tämän ratkaisuehdotuksen 29 ja 30 kohta.

20 – Vrt. esim. postidirektiivin 3 artiklan 3 kohdan ensimmäisen virkkeen muotoilu.

47. Tämä puoltaa sitä, että nykytilanteessa *yleistä postiverkkoa* käyttävä postialan toimija, joka tarjoaa yleispalvelua, on katsottava kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa tarkoitetuksi *julkiseksi postilaitokseksi*.

48. Royal Mail sekä Kreikan, Irlannin, Ruotsin ja Yhdistyneen kuningaskunnan hallitukset ovat kuitenkin sitä mieltä, ettei postidirektiiviä voida ottaa huomioon kuudennen arvonlisäverodirektiivin tulkinnassa. Ne väittävät, ettei EY 95 artiklan nojalla annetulla postidirektiivillä voida muuttaa verosäännöksiä, jotka on EY 93 artiklan nojalla annettava yksimielisesti. Jos lainsäätäjä olisi halunnut mukauttaa postipalveluja koskevaa arvonlisäverovapautusta, se olisi voinut muuttaa säännöstä esimerkiksi siinä vaiheessa, kun kuudes direktiivi korvattiin direktiivillä 2006/112/EY. [21]

49. Näitä väitteitä ei voida kuitenkaan hyväksyä. Nyt esillä olevassa asiassa ei ole kyse kuudennen direktiivin muuttamisesta, vaan sen tulkitsemisesta säännöksen tarkoituksen valossa. Tulkinnassa on sanamuodon rajoissa otettava huomioon myös tosiseikat ja yhteisön oikeus vapautussäännöksen soveltamisajankohtana. [22]

50. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaisesti kuudennen direktiivin yksittäisten käsitteiden tulkinnassa voidaan ottaa huomioon asian kannalta merkitykselliset yhteisön oikeudet säännökset, jotka eivät koske verotusta, sikäli kuin niillä on yhtenevät tavoitteet. Asiassa Abbey National antamassaan tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin on esimerkiksi kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan d alakohdan 6 alakohdassa tarkoitettua erityisten sijoitusrahastojen hallinnan käsitettä tulkitessaan ottanut huomioon arvopapereihin kohdistuvaa yhteistä sijoitustoimintaa harjoittavia yrityksiä (yhteissijoitusyritykset) koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten yhteensovittamisesta 20.12.1985 annettuun neuvoston direktiiviin 85/611/ETY [23] sisältyvän vastaavan määritelmän. [24]

– Vapautuksen soveltaminen tiettyjen palvelujen varaamisen päätyttyä

51. TNT sekä Suomen ja Ruotsin hallitukset viittaavat lisäksi julkisasiamies Geelhoedin asiassa Dansk Postordreforening esittämään ratkaisuehdotukseen [25] ja katsovat, että vapautusta voidaan soveltaa ainoastaan niin kauan kuin on tietyille palveluntarjoajille varattuja postipalveluja. Julkisasiamies todellakin totesi, että postiyritykset hoitavat verosta vapautettua julkista tehtävää ainoastaan tarjotessaan varattuja palveluja. Palveluja, jotka kuuluvat yleispalveluun mutta joita ei ole

21 – Mainittu edellä alaviitteessä 2.

22 – Vrt. vastaavasti asia 283/81, Cilfit ym., tuomio 6.10.1982 (Kok., s. 3415, Kok. Ep. VI, s. 537, 20 kohta) ja asia C-173/06, Agrover, tuomio 18.10.2007 (Kok., s. I-8783, 17 kohta).

23 – EYVL L 375, s. 3.

24 – Asia C-169/04, Abbey National, tuomio 4.5.2006 (Kok., s. I-4027, 61 kohta ja sitä seuraavat kohdat); lähemmin vastaavasta oikeuskäytännöstä samassa asiassa esittämäni ratkaisuehdotuksen 73 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

25 – Mainittu edellä alaviitteessä 7.

varattu yksinomaan yhdelle palveluntarjoajalle, tarjotaan julkisasiamiehen mukaan normaalien kilpailuedellytysten mukaisesti, ja ne ovat luonteeltaan puhtaasti kaupallisia. [26]

52. Tosiasiassa postidirektiivin 7 artiklassa ei toistaiseksi edellytetä täysimääräistä vapauttamista, vaan siinä annetaan mahdollisuus varata suppea palveluvalikoima yhdelle tai useammalle palveluntarjoajalle. Tätä mahdollisuutta Yhdistynyt kuningaskunta ja useat muut jäsenvaltiot eivät kuitenkaan enää käytä.

53. Tästä huolimatta jäsenvaltioilla on postidirektiivin 4 artiklan nojalla edelleen velvollisuus varmistaa vapautetuilla markkinoilla, että yleispalvelun tarjoamisesta huolehditaan. Niiden on erityisesti huolehdittava siitä, että yleispalvelun tarjoaja tai tarjoajat noudattavat postidirektiivin 3–6 ja 12 artiklassa asetettuja postipalvelujen laatua ja hintaa koskevia vaatimuksia.

54. Nämä velvoitteet Yhdistynyt kuningaskunta on täyttänyt antamalla Royal Mailin tehtäväksi huolehtia yleispalvelun tarjoamisesta ja sisällyttämällä vastaavat ehdot tätä tarkoitusta varten myönnettyyn toimilupaan. Yleispalveluja koskevan toimiluvan ehdot eroavat huomattavasti ehdoista, joita sovelletaan muihin postipalvelujen tarjoajiin Yhdistyneessä kuningaskunnassa, kuten ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on esittänyt.

55. Vaikka yleispalvelun tarjoajille ei olekaan annettu yksinoikeuksia, ne tarjoavat palvelujaan markkinoilla, joita ei ole vapautettu kokonaisuudessaan eikä järjestetty pelkästään taloudellisten näkökohtien perusteella. Yleispalvelun tarjoajat pikemminkin hoitavat myös yleisen edun mukaista tehtävää jäsenvaltion erityisessä valvonnassa. Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan tavoitteen mukaisesti yleispalvelun tarjoaja voidaan näin ollen luokitella tässä säännöksessä tarkoitetuksi ”julkiseksi postilaitokseksi” ja sen tarjoamat palvelut vapautetaan verosta.

56. Tässä yhteydessä on otettava huomioon, että postidirektiivin johdanto-osan 16 perustelukappaleen mukaan tiettyjen palvelujen varaamisella pyritään varmistamaan tasapainoisten rahoitusedellytysten vallitessa toteutettavan yleispalvelun toiminta. Varaamisella pyritään siis säilyttämään yleispalvelun tarjoajan taloudellinen tasapaino, jotta tämä voi hoitaa yleiseen tarkoitukseen liittyvän tehtävänsä. [27] Yleispalvelusta aiheutuvien kulujen rahoittamista lukuun ottamatta tiettyjen palvelujen varaamisen taustalla ei siis ole laajempaa yleiseen etuun perustuvaa syytä. Näin ollen ei ole mitään syytä asettaa kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa säädetyn vapau-

26 – Edellä alaviitteessä 7 mainittu asia Dansk Postordreforening, ratkaisuehdotuksen 79 kohta.

27 – Vrt. asia C-162/06, International Mail Spain, tuomio 15.11.2007 (Kok., s. I-9911, 31 kohta ja sitä seuraavat kohdat), jossa viitataan asiaan C-320/91, Corbeau, tuomio 19.5.1993 (Kok., s. I-2533, Kok. Ep. XIV, s. I-223, 14–16 kohta) ja asiaan C-340/99, TNT Traco, tuomio 17.5.2001 (Kok., s. I-4109, 5 kohta), jotka koskevat EY 86 artiklan 2 kohtaa.

tuksen edellytykseksi tiettyjen palvelujen varaamista, koska yleispalvelun turvaaminen on myös yleisen edun mukaista, jos yleispalvelun taloudellista perustaa ei tarvitse luoda antamalla yksinoikeuksia.

57. Lisäksi tiettyjen palvelujen varaamiseen perustuva tulkinta johtaisi siihen, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohta menettäisi useissa jäsenvaltioissa vaikutuksensa, mitä on vapautussäännösten suppeaa tulkintaa koskevasta vaatimuksesta huolimatta vältettävä mahdollisuuksien mukaan. [28]

– Tulkinta verotuksen neutraalisuuden periaatteen valossa

58. Lopuksi on tutkittava TNT:n sekä Ruotsin ja Suomen hallitusten esittämä väite, jonka mukaan yleispalvelun tarjoajan vapauttaminen verosta vapautetuilla markkinoilla loukkaa verotuksen neutraalisuuden periaatetta ja vaikuttaa kilpailuun.

59. Verotuksen neutraalisuuden periaatteen, johon yhteinen verojärjestelmä perustuu ja joka on otettava huomioon vapautussäännösten tulkinnassa, vastaista on se, että

28 – Ks. edellä tämän ratkaisuehdotuksen 32 kohta ja edellä alaviitteessä 12 olevat viittaukset.

samanlaisia liiketoimia suorittavia taloudellisia toimijoita kohdellaan arvonlisäverotuksessa eri tavalla. [29] Verotuksen neutraalisuuden periaatteeseen sisältyy arvonlisäverotuksessa toteutetusta eriytetystä kohtelusta seuraavien kilpailun vääristymien poistamisen periaate. [30]

60. TNT sekä Ruotsin ja Suomen hallitukset ovat oikeassa siinä, että neutraalisuuden periaatetta noudatetaan joka tapauksessa, kun vapautusta sovelletaan ainoastaan palveluntarjoajiin, jotka tarjoavat varattuja postipalveluja. Yksinoikeuksien siirtäminen yhdelle palveluntarjoajalle tekee nimittäin jo lähtökohtaisesti mahdottomaksi sen, että muut taloudelliset toimijat suorittaisivat samanlaisia liiketoimia, joiden erilainen verokohtelu loukkaa neutraalisuuden periaatetta.

61. Tästä ei kuitenkaan seuraa, että neutraalisuuden periaatetta loukataan automaattisesti, jos vapautus ei perustu suoritusten luonteeseen varattuina palveluina vaan käsittää yleisesti ottaen yleispalvelun. Neutraalisuuden periaatteen mukaisesti verosta voidaan nimittäin vapauttaa pelkästään yleispalvelun tarjoajan suoritukset, sikäli

29 – Asia C-216/97, Gregg, tuomio 7.9.1999 (Kok., s. I-4947, 19 ja 20 kohta); edellä alaviitteessä 10 mainittu asia Kingscrest Associates ja Montecello, tuomion 29 kohta; edellä alaviitteessä 8 mainittu asia L.u.P, tuomion 24 kohta ja asia C-363/05, JP Morgan Flemming Claverhouse, tuomio 28.6.2007 (Kok., s. I-5517, 46 kohta).

30 – Asia C-481/98, komissio v. Ranska, tuomio 3.5.2001 (Kok., s. I-3369, 22 kohta) ja edellä alaviitteessä 29 mainittu asia JP Morgan Flemming Claverhouse, tuomion 47 kohta.

kuin ne eivät erityisten oikeudellisten edellytysten perusteella ole rinnastettavissa muiden postipalvelujen tarjoajien suorituksiin eikä kilpailu täten vääristy.

62. Yleispalvelun, josta Royal Mail huolehtii yleisen edun nimissä, ytimen muodostaa tietyn maantieteellisesti kattavan postipalvelujen tarjonnan takaaminen kaikille asiakkaille kiinteään hintaan. Royal Mail on erityisesti velvollinen tarjoamaan määrätyn määrän lähetyspaikkoja (postilaatikoita ja postikonttoreita), joista postilähetykset kerätään vähintään kerran jokaisena työpäivänä. Royal Mailin on toimitettava kaikki hyväksytyt postilähetykset kohtuulliseen ja yhtenäiseen hintaan mihin tahansa osoitteeseen Yhdistyneessä kuningaskunnassa, eikä se saa esimerkiksi kieltäytyä kuljettamasta postilähetyksiä syrjäisille alueille tai tehdä sitä ainoastaan korotettuun hintaan. Lisäksi posti on jaettava jokaisena työpäivänä kaikkiin kotitalouksiin ja yritysasiakkaille.

63. TNT ei ole velvollinen tarjoamaan vastaavia palveluja. Verotuksen neutraalisuuden periaate ei siten lähtökohtaisesti edellytä, että TNT:n ja Royal Mailin suorittamia liiketoimia on kohdeltava verotuksessa samalla tavalla. Voi tosin olla, että TNT tarjoaa osittain samantapaisia palveluja kuin Royal Mail, esimerkiksi postilähetysten keräilyä ja lajittelua. Edullisen verokohtelun saava yleispalvelu koostuu kuitenkin nimenomaisesti yleisen postiverkon – infrastruktuurin sekä tietyn laatuisten ja tietynhintaisten palvelujen muodostaman kokonaisuuden – ylläpitämisestä. Merkityksellistä liiketoimien vastaavuuden arvioinnissa ei täten ole pelkästään yksittäisten palvelujen vertailu vaan myös se, että ne ovat osa yleisen postiverkon käsittämää kokonaistarjontaa. [31]

64. Sitä, päteekö tämä kaikkiin vai ainoastaan tiettyihin yleispalvelun tarjoajan suorittamiin liiketoimiin, on tutkittava toiseen ennakkoratkaisukysymykseen vastaamisen yhteydessä.

65. Verokohtelun kannalta on joka tapauksessa merkityksetöntä, onko yleispalvelun tarjoajan nimi ilmoitettu komissiolle postidirektiivin 4 artiklan mukaisesti. Ratkaisevaa on pelkästään se, että yleispalvelun tarjoajan palvelut täyttävät aineelliselta kannalta arvioiden yleispalvelun tunnusmerkit ja että niiden tarjoamisesta on huolehdittu tietyksi ajaksi palveluntarjoajalle myönnettyyn toimilupaan sisältyvillä ehdoilla tai asettamalla lainsäädännössä tätä koskevia edellytyksiä. Neutraalisuuden periaatteen vastaista olisi nimittäin kohdella aineellisesti samankaltaisia palveluja verotuksessa eri tavalla pelkästään siitä syystä, että niitä tarjoava taloudellinen toimija on ilmoitettu komissiolle.

31 – On kuitenkin mahdollista, että TNT tarjoaa integroitua maantieteellisesti kattavaa postipalvelua tekemällä yhteistyötä muiden palveluntarjoajien, erityisesti Royal Mailin, kanssa. Sikäli kuin tämä palvelu vastaa myös hinnoittelua koskevia vaatimuksia, se voitaisiin katsoa verosta vapautetuksi yleispalveluksi. Nähdäkseni palveluntarjoajan ei nimittäin tarvitse tarjota omilla välineillään kaikkia osasuorituksia, jotka muodostavat yhdessä yleispalvelun.

66. Edellä esitetyn perusteella ensimmäiseen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa tarkoitettu ”julkinen postilaitos” on postipalvelujen tarjoaja, joka huolehtii yleispalvelusta. Verovapautuksen soveltaminen ei edellytä, että palveluntarjoajalle tai palveluntarjoajille on varattu tiettyjä yleispalveluja.

B *Toinen ja kolmas ennakkoratkaisukysymys*

67. Toisella ennakkoratkaisukysymyksellään ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee, käsittääkö kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohta kaikki liiketoimet, joita vapautuksen piiriin kuuluva postipalvelujen tarjoaja suorittaa. Siinä tapauksessa, ettei kaikkia palveluntarjoajan tarjoamia palveluja ole vapautettu verosta, yhteisöjen tuomioistuimelta tiedustellaan kolmannessa ennakkoratkaisukysymyksessä perusteita verosta vapautettujen ja veronalaisten palvelujen rajaamiseen. Koska nämä kaksi kysymystä liittyvät kiinteästi toisiinsa, käsittelen niitä yhdessä.

68. Royal Mail sekä Yhdistyneen kuningaskunnan, Kreikan ja Irlannin hallitukset katsovat, että vapautuksen sanamuoto perustuu ainoastaan palveluntarjoajan käsitteeseen eikä edellytä vapautuksen piiriin kuuluvan palveluntarjoajan eri liiketoimien erottamista. Komission ja Saksan hallituksen mukaan vapautusta on sitä vastoin sovellettava ainoastaan niihin yleispalvelun tarjoajan palveluihin, jotka lukeutuvat suoraan yleispalvelutarjontaan. Sen ulkopuolelle komissio rajaa tiettyjen joukkolähetysten kuljetuksen, jota ei sen mukaan pidä vapauttaa verosta. Saksan hallituksen käsityksen mukaan palvelut, joita tarjotaan vapaasti neuvotelluin ehdoin ja hinnoin, eivät kuulu vapautuksen soveltamisalaan.

69. Tältä osin on vielä kerran muistutettava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan nojalla verosta on vapautettava julkisen postilaitoksen palvelujen suoritukset ja niihin liittyvät tavaroiden luovutukset. Lukuun ottamatta henkilökuljetus- ja telepalveluja, jotka jätetään nimenomaisesti vapautuksen ulkopuolelle, säännöksessä ei mainita tiettyjä julkisen postilaitoksen palveluja.

70. Sanamuoto vaikuttaa siten ensi silmäyksellä vahvistavan Royal Mailin ja sitä tukevien hallitusten näkemyksen. Niiden näkemystä vapautussäännöksestä puoltaa lisäksi se, että se mahdollistaisi verosta vapautettujen liiketoimien selkeän rajaamisen, koska ilman tarkempaa erottelua olisi tutkittava pelkästään sitä, kuka liiketoimen suorittaa.

71. Jos perusteeksi kuitenkin otettaisiin tosiasiassa ainoastaan se, että palvelun tarjoaa julkinen postilaitos, verosta olisi vapautettava

myös liiketoimet, jotka eivät liity mitenkään postipalveluihin, kuten paperi- tai lahjatavaroiden myynti postitoimistoissa. Tämä olisi ilmeisen selvästi ristiriidassa vapautussäännöksen merkityksen ja tavoitteen kanssa, sillä säännöksellä pyritään vapauttamaan arvonlisäverosta yleisen edun mukainen tietyistä palveluista huolehtiminen. Näin ei sitä paitsi noudatettaisi verotuksen neutraalisuuden periaatetta eikä oikeusperiaatetta, jonka mukaan verosta vapauttamista on poikkeussäännöksenä tulkittava suppeasti.

72. Jotta viimeksi mainitut periaatteet otetaan huomioon, vapautus on ulotettava koskemaan ainoastaan niitä julkisen postilaitoksen palveluja, joita se myös tarjoaa *tässä ominaisuudessaan*. Kuten ensimmäiseen ennakkoratkaisukysymykseen annetusta vastauksesta ilmenee, vapautuksen on määrä hyödyttää niitä yleisen postiverkon palveluja, joista huolehtiminen on yleisen edun mukaista, minkä arvioimisessa on otettava huomioon postidirektiivissä esitetyt näkemykset.

73. Kuudennen arvonlisäverodirektiivin käsitteitä on tosin lähtökohtaisesti tulkittava yhtenäisesti. [32] Koska yleispalvelua ei kuitenkaan yhdenmukaisteta täysin postidirektiivissä, jäsenvaltiot saattavat määritellä eri tavalla yleispalveluun kuuluvat palvelut ja niiden tunnusmerkit, mikä vaikuttaa postipalvelujen vapauttamiseen arvonlisäverosta.

74. Asiassa komissio vastaan Saksa antamassaan tuomiossa [33] yhteisöjen tuomioistuin on jo korostanut, että kuudennessa direktiivissä on vältetty vaikuttamasta tapaan, jolla jäsenvaltiot järjestävät postitoimintansa, koska 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohta koskee samalla tavoin niin valtiollisia kuin yksityisoikeudellisiakin postipalveluyrityksiä. Myös toissijaisuusperiaatteen mukaisesti jäsenvaltiot määrittävät maantieteelliset, sosiaaliset ja taloudelliset ominaispiirteensä huomioon ottaen postidirektiivissä asetettujen vaatimusten puitteissa postipalvelut, joista on huolehdittava yleisen edun nimissä.

75. On kuitenkin otettava huomioon, että jäsenvaltioilla on velvollisuus myöntää vapautus, kun 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan edellytykset täyttyvät. [34] Tätä velvollisuutta vastaa yksilön vastaava oikeus. Jäsenvaltioiden on tästä syystä noudatettava arvonlisäverovapautusta soveltaessaan arviointeja, jotka ne ovat tehneet postialan sääntelyn yhteydessä. Jos jäsenvaltioilla olisi vapaus määrittää yleinen etu arvonlisäverovapautuksen päämääriä varten mielivaltaisesti toisin kuin postin yleispalvelun määritelmässä, oikeus vapautuksen myöntämiseen olisi kyseenalainen.

32 – Vrt. edellä alaviitteessä 10 mainitut asiat Kingscrest ja Montecello, tuomion 22 kohta; Haderer, tuomion 17 kohta ja Hockey Club ym., tuomion 16 kohta.

33 – Mainittu alaviitteessä 14, tuomion 16 kohta.

34 – Vrt. vastaavasti edellä alaviitteessä 14 mainittu asia komissio v. Saksa, tuomion 10 kohta; asia C-45/01, Dornier, tuomio 6.11.2003 (Kok., s. I-12911, 81 kohta) ja edellä alaviitteessä 29 mainittu asia JP Morgan Flemming Claverhouse, tuomion 61 ja 62 kohta.

76. Yleispalvelusta ei ole kyse pelkästään silloin, kun palvelu tarjotaan yleispalvelun tarjoajan infrastruktuurin avulla. Palvelun tarjoamisessa on lisäksi noudatettava yleisesti sovellettavia ja yhtenäistettyjä ehtoja ja hintoja. Ainoastaan tällaisessa tapauksessa se voidaan katsoa palveluksi, jota julkinen postilaitos tarjoaa tässä ominaisuudessaan ja joka palvelee erityisellä tavalla yleistä etua.

77. Kuten Saksan hallitus postidirektiivin johdanto-osan 15 perustelukappaleeseen viitaten osuvasti korostaa, yleispalvelun tarjoajat voivat neuvotella sopimuksia erikseen kunkin asiakkaan kanssa. Tällaisia palveluja ei tarjoa *julkisena* postilaitoksena toimiva palveluntarjoaja, koska näillä ehdoilla tarjottava palvelu ei ole samalla tavalla kaikkien käyttäjien saatavilla, vaan ainoastaan erityisten ostovoimaisten käyttäjien saatavilla.

78. Näiden palvelujen osalta, joita tarjotaan yleispalvelun ohella ja joita yleispalveluun sovellettavat ehdot eivät koske, yleispalvelun tarjoaja on lisäksi samassa asemassa kuin kuka tahansa postipalvelujen tarjoaja. Tästä syystä sekä verotuksen neutraalisuuden periaate että kilpailun vääristymistä koskeva kielto estävät verovapautuksen soveltamisen.

79. Asiassa Corbeau antamassaan tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin on jo korostanut, että yksinoikeuksien antaminen ei ole ETY:n perustamissopimuksen 90 artiklan 2 kohdan (nykyisin EY 86 artikla) nojalla oikeutettua silloin, kun kyseessä ovat yleisiin tarkoituksiin liittyvistä palveluista erotettavissa olevat erityispalvelut, jotka johtuvat taloudellisten toimijoiden erityistarpeista. [35] Royal Maililla ei ole tässä tarkoitettuja yksinoikeuksia. Arvonlisäverosta vapauttaminen merkitsee kuitenkin yleispalvelun tarjoajan suosimista, joka on myös perusteltua ainoastaan siitä syystä, että yleispalvelun tarjoaja hoitaa yleisen edun mukaisia tehtäviä. Vapautusta ei saa laajentaa koskemaan muita, yksittäisille taloudellisille toimijoille yksilöllisesti tarjottavia palveluja.

80. Postidirektiivin 14 artiklan 2 kohdassa ei suotta säädetä, että yleispalvelun tarjoajien on sisäisessä laskennassaan pidettävä erillään yleispalveluihin kuuluvat ja muut kuin niihin kuuluvat palvelut. Tämä pätee 14 artiklan 2 kohdan toisen virkkeen nojalla myös siinä tapauksessa, että kyseessä ovat muut kuin varatut yleispalvelut. Tällä vaatimuksella pyritään takaamaan kustannusavoimuus ja estämään eri toimialojen ristikkäistuki, joka voisi antaa yleispalvelun tarjoajalle kilpailuetua muihin palveluntarjoajiin nähden.

81. Postipalvelun eri toimialojen selkeä erottaminen on tarpeen myös verovapautuksen osalta, jotta yleispalvelun tarjoajalle ei anneta etua niillä aloilla, joilla se kilpailee muiden palveluntarjoajien kanssa. Koska eri palvelu-

35 – Edellä alaviitteessä 27 mainittu asia Corbeau, tuomion 19 kohta.

lajit on joka tapauksessa pidettävä erillään kirjanpidossa, ei vaikuta siltä, että vastaavasti eriytetty verovapautuksen soveltaminen aiheuttaisi käytännössä suurempia vaikeuksia.

82. Joukkopostilähetyksistä (bulk mail services), joita ei komission mukaan pitäisi myöskään vapauttaa verosta, on ensinnäkin huomautettava, ettei kyseessä ole tekninen käsite, joka määriteltäisiin esimerkiksi postidirektiivissä. Postidirektiivissä pikemminkin mainitaan erityisenä postiluokkana ainoastaan suoramainontaposti. Se määritellään postidirektiivin 2 artiklan 8 alakohdassa ”viestiksi, joka koostuu yksinomaan mainos-, markkinointi- tai myynninedistämisaineistosta ja sisältää vastaanottajan nimeä, osoitetta, yksilöintinumeroa sekä muita viestin luonnetta muuttamattomia eroavaisuuksia lukuun ottamatta vain samansisältöisen, merkittävälle vastaanottajamäärälle osoitetun sanoman, joka toimitetaan ja jaetaan lähettäjän itse lähetykseen tai sen kuoreen merkitsemään osoitteeseen”.

83. Joukkopostilähetyksen käsite voitaisiin ymmärtää ensinnäkin suoramainontapostin synonyyminä. Laajemmassa merkityksessä sen piiriin voisi kuulua yleisesti yritysposti, jota yksi lähettäjä lähettää suurelle määrälle vastaanottajia mutta joka sisältää yksilöllisiä viestejä, kuten televiestintäyrityksen laskut tai pankkien lähettämät tiliotteet.

84. Ymmärretään tämä käsite miten tahansa, verosta vapauttaminen on joka tapauksessa poissuljettua silloin, kun näiden lähetysten kuljetushinnoista on neuvoteltu erikseen.

85. Vaikka joukkopostilähetyksistä perittäisiinkin yleisesti sovellettava postimaksu, kyse ei selvästikään ole tyypillisistä palveluista, joilla täytetään yksityisasiakkaiden jokapäiväisiä tarpeita. Yleisen edun mukaista on tosin lähtökohtaisesti tarjota yleinen postiverkko myös yritysasiakkaiden käyttöön.

86. Välillisesti tästä hyötyvät kuitenkin myös yksityishenkilöt. Heidän etujensa mukaista on, että heille lähetetään yrityspostia kohtuullisin hinnoin, myös silloin, kun he asuvat jäsenvaltion syrjäisillä alueilla. Jos yrityspostin lähettäjällä, kuten pankilla, ei ole oikeutta vähentää ostoihin sisältyvää arvonlisäveroa, postimaksusta kannettava arvonlisävero vaikuttaa viime kädessä hintaan, jonka lähettäjä laskuttaa palveluistaan asiakkaalta.

87. Lopuksi yksilöllisen viestin sisältävän ja yleisillä hinnoilla kuljetettavan yrityspostin osalta on vaikea rajata, mikä on se toimitettujen lähetysten määrä, jolloin kyseessä katsotaan olevan veronalainen joukkolähetys. Pitäisikö raja asettaa jo niihin 50 laskuun, jotka keskisuuri yritys lähettää päivässä, vai vasta suuryrityksen päivittäin lähettämiin tuhansiin laskuihin? Tällaisia postilähetyksiä ei tästä syystä pitäisi kohdella eri tavalla kuin yksittäin toimitettavia lähetyksiä, joiden sisältö on yksilöllinen.

88. Rajanveto on sitä vastoin mahdollista postidirektiivin 2 artiklan 8 alakohdassa tarkoitetun suoramainontapostin kohdalla. Se voitaisiin yleisen postimaksun soveltamisesta huolimatta jättää vapautuksen ulkopuolelle, koska tällaisissa lähetyksissä korostuvat lähettäjän tuotteiden tai palvelujen mainontaan liittyvät kaupalliset edut. Viime kädessä on kuitenkin jäsenvaltioiden asia päättää, miten ne painottavat tässä tapauksessa yksityisiä ja yleisiä etuja. Tässä yhteydessä on otettava huomioon myös yleispalvelun tarjoajan kanssa kilpailevien yritysten intressi yhdenvertaiseen pääsyyn tälle tuottoisalle markkina-alueelle.

89. Toiseen ja kolmanteen ennakkoratkaisukysymykseen on näin ollen vastattava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan nojalla verosta on vapautettu ainoastaan ne julkisen postilaitoksen palvelut, jotka tämä laitos tarjoaa tässä ominaisuudessaan, toisin sanoen yleisen edun nimissä tarjottavat yleispalvelut. Veronalaisia ovat sitä vastoin palvelut, joita tarjotaan erikseen neuvotelluilla ehdoilla ja joihin ei sovelleta yleispalvelua koskevia vaatimuksia.

V Ratkaisuehdotus

90. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Divisionin (Administrative Court) esittämiin ennakkoratkaisukysymyksiin vastataan seuraavasti:

1) Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa tarkoitettu ”julkinen postilaitos” on postipalvelujen

tarjoaja, joka huolehtii yleispalvelusta. Verovapautuksen soveltaminen ei edellytä, että palveluntarjoajalle tai -tarjoajille on varattu tiettyjä yleispalveluja.

2) Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan nojalla verosta on vapautettu ainoastaan ne julkisen postilaitoksen palvelut, jotka tämä laitos tarjoaa tässä ominaisuudessaan, toisin sanoen yleisen edun nimissä tarjottavat yleispalvelut. Veronalaisia ovat sitä vastoin palvelut, joita tarjotaan erikseen neuvotelluilla ehdoilla ja joihin ei sovelleta yleispalvelua koskevia vaatimuksia.