YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kuudes jaosto)
7 päivänä toukokuuta 1998 *

Asiassa C-124/96,

Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään aluksi oikeudellisen yksikön virkamiehet Enrico Traversa ja Francisco Enrique González Díaz ja sittemmin oikeudellinen neuvonantaja Miguel Díaz-Llanos La Roche, Enrico Traversa sekä oikeudellisen yksikön virkamies Carlos Gómez de la Cruz, prosessiosoite Luxemburgissa c/o Carlos Gómez de la Cruz, Centre Wagner, Kirchberg,

kantajana,

vastaan

Espanjan kuningaskunta, asiamiehenään valtionasiamies Luis Pérez de Ayala Becerril, prosessiosoite Luxemburgissa Espanjan suurlähetystö, 4—6 boulevard E. Servais,

vastaajana,

jota tukee

Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistynyt kuningaskunta, asiamiehinään Treasury Solicitor's Departmentin virkamies Lindsey Nicoll, avustajanaan barrister Sarah Moore, prosessiosoite Luxemburgissa Yhdistyneen kuningaskunnan suurlähetystö, 14 boulevard Roosevelt,

väliintulijana,

* Oikeudenkäyntikieli: espanja.

jossa kantaja vaatii yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, että Espanjan kuningaskunta on rikkonut jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1) 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdan säännöksiä, koska se on säätänyt, että urheiluun ja liikuntakasvatukseen läheisesti liittyviä palveluja koskevaa vapautusta arvonlisäverosta sovelletaan ainoastaan sellaisiin yksityisiin laitoksiin, joiden jäsen- tai kausimaksut eivät ylitä tiettyä summaa,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja H. Ragnemalm sekä tuomarit G. F. Mancini, P. J. G. Kapteyn (esittelevä tuomari), J. L. Murray ja K. M. Ioannou,

julkisasiamies: A. La Pergola,
kirjaaja: R. Grass,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan julkisasiamiehen 3.2.1998 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Euroopan yhteisöjen komissio on nostanut EY:n perustamissopimuksen 169 artiklan nojalla kanteen, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 17.4.1996 ja jossa yhteisöjen tuomioistuinta vaaditaan toteamaan, että Espanjan kuningaskunta

on rikkonut jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1; jäljempänä kuudes arvonlisäverodirektiivi) 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdan säännöksiä, koska se on säätänyt, että urheiluun ja liikuntakasvatukseen läheisesti liittyviä palveluja koskevaa vapautusta arvonlisäverosta sovelletaan ainoastaan sellaisiin yksityisiin laitoksiin, joiden jäsen- tai kausimaksut eivät ylitä tiettyä summaa.

Kuudes arvonlisäverodirektiivi

2 Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan A kohdassa säädetään, että tietyt yleishyödylliset toiminnot ovat verosta vapautettuja. Tarkemmin ilmaistuna 13 artiklan A kohdassa, jonka otsikkona on "Tietyille yleishyödyllisille toiminnoille myönnettävät vapautukset", säädetään 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:

— —

m) tietyt, läheisesti urheiluun ja liikuntakasvatukseen liittyvät palvelujen suoritukset, joita voittoa tavoittelemattomat yhteisöt tarjoavat urheiluun tai liikuntakasvatukseen osallistuville henkilöille;

— —

2. a) Jäsenvaltiot voivat asettaa vapautuksen myöntämiselle muiden yhteisöjen kuin julkisoikeudellisten laitosten osalta kussakin yksittäistapauksessa yhden tai useamman seuraavista ehdoista:

— kyseisten yhteisöjen tarkoituksena ei saa olla järjestelmällinen voiton tavoittelu, eikä mahdollisesti syntynyttä voittoa saa koskaan jakaa, vaan se on käytettävä tarjottujen palvelujen ylläpitämiseksi tai kehittämiseksi,

— yhteisöjen johdossa ja hallinnossa toimivien henkilöiden on toimittava pääasiallisesti vapaaehtoisuusperiaatteella, eikä heille saa omassa toiminnassaan tai välikäsien kautta koitua välitöntä tai välillistä hyötyä toiminnan tuloksesta,

— yhteisöjen on sovellettava viranomaisten vahvistamia hintoja tai sellaisia hintoja, jotka eivät ylitä vahvistettuja hintoja, taikka sellaisten liiketoimien osalta, joiden hintoja ei ole vahvistettava, alhaisempia hintoja kuin niitä, joita arvonlisäveroa maksavat kaupalliset yritykset veloittavat vastaavista liiketoimista,

— vapautukset eivät saa johtaa arvonlisäverovelvollisia kaupallisia yrityksiä haittaavaan kilpailun vääristymiseen."

Kansalliset säännökset

3 Asiaa koskevat Espanjan säännökset ovat arvonlisäverosta 28.12.1992 annetun lain n:o 37 (jäljempänä laki 37/92) 20 §:ssä, sellaisena kuin se on muutettuna 30.12.1994

annetun lain n:o 42 (jäljempänä laki 42/94) 13 §:llä. Kyseisen lain säännöksistä tässä tapauksessa merkityksellinen on 20 §:n 1 momentin 13 kohta, jossa säädetään verosta vapaiksi

"urheilua harrastaville tai liikuntakasvatukseen osallistuville luonnollisille henkilöille suoritetut palvelut siitä riippumatta, kenen kustannuksella suoritus tapahtuu, mikäli kyseiset palvelut liittyvät välittömästi urheiluun tai liikuntakasvatukseen harjoittamiseen ja niiden tarjoajana on

— —

d) yleishyödyllinen yksityinen urheiluyhteisö tai -laitos, jonka jäsen- tai kausimaksu on enintään seuraavan suuruinen:

— jäsen- tai liittymismaksu: 265 000 pesetaa,

— kausimaksu: 4 000 pesetaa kuukaudessa."

Oikeudenkäyntiä edeltävä menettely

4 Komissio ilmoitti 22.12.1992 päivätyssä kirjeessään Espanjan kuningaskunnalle pitävänsä Espanjan arvonlisäverolain (2.8.1985 annettu laki 30/85, muutettuna 15.10.1990 annetulla lailla 10/90) 8 §:n 13 momenttia kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdan vastaisena.

5 Espanjan viranomaiset vastasivat 28.5.1993 päivätyssä kirjeessään, että sovellettava Espanjan lain säännös on lain 37/92 20 §:n 1 momentin 13 kohta ja ettei tämä säännös ole kuudennen arvonlisäverodirektiivin kanssa ristiriidassa.

6 Tämän vastauksen ja Espanjan kuningaskunnan esittämien perustelujen johdosta komissio lähetti 10.10.1994 Espanjalle perustellun lausunnon, jossa se edelleen väitti Espanjan säännösten olevan kuudennen arvonlisäverodirektiivin vastaisia.

7 Espanjan kuningaskunta lähinnä toisti jo 22.12.1992 päivätyssä kirjeessään esittämiään näkökantoja 10.4.1995 päivätyssä kirjeessään.

8 Sittemmin Espanjan kuningaskunta muutti lailla 42/94 lain 37/92 20 §:n 1 momentin 13 kohtaa osittain. Komissio katsoi muutoksen korjaavan tilanteen jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisen osalta vain osittain ja ettei sillä puututtu yksityisiä urheiluyhteisöjä ja -laitoksia koskeviin maksun suuruuteen liittyviin rajoituksiin.

Asiakysymys

9 Kanteensa tueksi komissio esittää, että lain 37/92 20 §:n 1 momentin 13 kohdassa säädetty rajoitus, jonka mukaan vain enintään tuossa pykälässä mainitun suuruista maksua perivä yksityinen urheilulaitos on oikeutettu arvonlisäverovapautukseen, on kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan A kohdan vastainen. Komission

mukaan Espanjan lainsäädännössä asetettu lisäehto ei ole sen paremmin kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan johdantokappaleen, 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdan sanamuodon kuin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohdan kolmannen luetelmakohdankaan mukaan sallittu.

10 Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen tukemana Espanjan hallitus tähdentää ensinnäkin sitä, että kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan johdantokappaleen mukaan jäsenvaltioilla on laaja harkintavalta siinä mainittujen vapautusten täytäntöönpanon suhteen.

11 Tältä osin on todettava, etteivät ehdot, joita kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan nojalla voidaan asettaa, millään tavoin vaikuta tässä säännöksessä tarkoitettujen vapautusten sisällön määrittelyyn (ks. asia 8/81, Becker, tuomio 19.1.1982, Kok. 1982, s. 53, 32 kohta).

12 Näiden ehtojen avulla pyritään varmistamaan vapautusten oikea ja helppo soveltaminen sekä petosten, veronkierron ja mahdollisten väärinkäytösten ennaltaehkäisy (ks. em. asia Becker, 33 ja 34 kohta).

13 Näin ollen Espanjan 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan johdantokappaleesta esittämää väitettä ei voida hyväksyä.

14 Espanjan hallitus esittää lisäksi 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdassa tarkoitettujen palvelujen vapautuksen osalta, että m alakohdassa puhutaan — toisin kuin muiden tuossa säännöksessä mainittujen vapautusten yhteydessä — "tiettyjen" palvelujen vapauttamisesta verosta. Tämän vuoksi jäsenvaltiot voivat Espanjan

mukaan rajoittaa 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdan soveltamisalaa paitsi sulkemalla vapautuksen piiristä nimenomaisesti pois tietyt urheilulaitosten tarjoamat palvelut, myös soveltamalla "muita vapautusperusteita", kuten asianomaisista palveluista suoritetun vastikkeen määrää.

15 Tältä osin on huomattava, että kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdan mukaan esillä oleva vapautus koskee voittoa tavoittelemattomien yhteisöjen tarjoamia palveluja, jotka liittyvät läheisesti urheiluun tai liikuntakasvatukseen.

16 On kiistatonta, että Espanjan lainsäädännön mukaan kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdassa tarkoitettu vapautus myönnetään vain yleishyödyllisille yksityisille urheiluyhteisöille tai -laitoksille, jotka perivät enintään tietyn suuruista jäsen- tai kausimaksua.

17 Jäsen- tai kausimaksun määrään perustuva vapautusperuste saattaa kuitenkin johtaa 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdan vastaiseen lopputulokseen. Kuten julkisasiamieskin on ratkaisuehdotuksensa 5 kohdassa todennut, tällaisen vapautusperusteen soveltamisen seurauksena voittoa tavoittelematon yhteisö ei ehkä saisi tuossa säännöksessä tarkoitetun vapautuksen suomaa veroetua, ja toisaalta voittoa tavoitteleva yhteisö voisi saada tuon edun.

18 Jäsenvaltio ei kyseisen säännöksen nojalla voi myöskään vapautettuaan voittoa tavoittelemattomien yhteisöjen tarjoamat tietyt, urheiluun tai liikuntakasvatukseen läheisesti liittyvät palvelut verosta määrätä vapautuksen edellytykseksi 13 artiklan A kohdan 2 alakohdassa mainituista edellytyksistä poikkeavia ehtoja.

19 Tämän vuoksi urheiluun tai liikuntakasvatukseen läheisesti liittyviä palveluja koskevan verovapautuksen rajoittaminen enintään tietyn suuruista jäsen- tai kausimaksua periviin yleishyödyllisiin yksityisiin urheiluyhteisöihin ja -laitoksiin on kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdan vastaista.

20 Lopuksi Espanjan hallitus toteaa vielä, että 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdassa tarkoitettuja palveluja koskevan verovapautuksen edellytyksenä maksuille asetettava yläraja sisältyy sen mielestä 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohdan kolmannessa luetelmakohdassa tarkoitettuun viranomaisen vahvistaman hinnan käsitteeseen ja on siten viimeksi mainitun säännöksen sallima.

21 Tältä osin on riittävää todeta, ettei sanotusta säännöksestä seuraa, että jäsenvaltio voi muuttaa 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdan soveltamisalaa asettamalla siinä tarkoitetun vapautuksen myöntämiselle yhden tai useamman saman artiklan 2 alakohdan a alakohdassa tarkoitetun ehdon.

22 Kuten komissio on aivan oikein pannut merkille, kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohdan mukaan jäsenvaltiot voivat asettaa vapautuksen myöntämiselle yhden tai useamman tuossa säännöksessä mainituista ehdoista. Säännös ei siis salli urheiluun tai liikuntakasvatukseen läheisesti liittyvien palvelujen verovapautuksen rajoittamista koskemaan vain enintään tietyn suuruista jäsen- tai kausimaksua periviä yleishyödyllisiä yksityisiä urheiluyhteisöjä ja -laitoksia ottamatta huomioon kullekin urheilutoiminnolle ominaisia piirteitä ja olosuhteita.

23 Näin ollen on todettava, että Espanjan kuningaskunta ei ole noudattanut kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdan mukaisia velvoitteitaan, koska se on säätänyt, että urheiluun tai liikuntakasvatukseen läheisesti liittyviä palveluja koskevaa vapautusta arvonlisäverosta sovelletaan vain enintään tietyn suuruista jäsen- tai kausimaksua periviin yksityisiin laitoksiin.

Oikeudenkäyntikulut

24 Yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut. Koska Espanjan kuningaskunta on hävinnyt asian, se on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut. Saman työjärjestyksen 69 artiklan 4 kohdan mukaan väliintulijoina esiintyvien jäsenvaltioiden ja toimielinten on vastattava omista kuluistaan.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto)

on antanut seuraavan tuomiolauselman:

1) Espanjan kuningaskunta ei ole noudattanut jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdan mukaisia velvoitteitaan, koska se on säätänyt, että

urheiluun tai liikuntakasvatukseen läheisesti liittyviä palveluja koskevaa vapautusta arvonlisäverosta sovelletaan vain enintään tietyn suuruista jäsen- tai kausimaksua periviin yksityisiin laitoksiin.

2) Espanjan kuningaskunta velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

3) Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistyneen kuningaskunnan on vastattava omista oikeudenkäyntikuluistaan.

Ragnemalm Mancini Kapteyn

Murray Ioannou

Julistettiin Luxemburgissa 7 päivänä toukokuuta 1998.

R. Grass H. Ragnemalm

kirjaaja kuudennen jaoston puheenjohtaja