YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kolmas jaosto)

26 päivänä toukokuuta 2005 *

Asiassa C-498/03,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka VAT and Duties Tribunal, London (Yhdistynyt kuningaskunta), on esittänyt 10.6.2003 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 26.11.2003, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Kingscrest Associates Ltd ja

Montecello Ltd

vastaan

Commissioners of Customs & Excise,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kolmas jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja A. Rosas sekä tuomarit A. Borg Barthet, A. La Pergola, J. Malenovský ja A. Ó Caoimh (esittelevä tuomari),

* Oikeudenkäyntikieli: englanti.

julkisasiamies: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies L. Hewlett,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 27.1.2005 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Kingscrest Associates Ltd ja Montecello Ltd, edustajanaan barrister A. Hitchmough, solicitor C. Mainpricen valtuuttamana,

— Yhdistynyt kuningaskunta, asiamiehinään K. Manji ja C. White, avustajinaan N. Paines, QC, ja barrister P. Mantle,

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehenään R. Lyal,

kuultuaan julkisasiamiehen 22.2.2005 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräyty-

misperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi) 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa kantajina ovat Kingscrest Associates Ltd ja Montecello Ltd ja vastaajana Commissioners of Customs and Excise (jäljempänä Commissioners), joka on Yhdistyneessä kuningaskunnassa arvonlisäveroasioissa toimivaltainen viranomainen, ja joka koskee Kingscrest Residential Care Homesin (jäljempänä Kingscrest) tarjoamien palvelujen verovapautusta; kyseinen yhtiö on pääasian kantajien hoitokotitoiminnan harjoittamiseksi Yhdistyneessä kuningaskunnassa perustama henkilöyhtiö (partnership), ja kantajien mukaan tästä toiminnasta on kannettava arvonlisäveroa.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön lainsäädäntö

3 Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdassa säädetään seuraavaa:

"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:

— —

g) sosiaalihuoltoon tai sosiaaliturvaan läheisesti liittyvät palvelujen suoritukset tai tavaroiden luovutukset, mukaan lukien vanhainkotien, julkisoikeudellisten laitosten tai muiden kyseisen jäsenvaltion luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamien [recognized as charitable] laitosten palvelujen suoritukset tai tavaroiden luovutukset;

h) julkisoikeudellisten laitosten tai muiden kyseisen jäsenvaltion luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamien [recognized as charitable] laitosten suorittamat palvelujen suoritukset tai tavaroiden luovutukset, jotka liittyvät läheisesti lasten ja nuorten suojeluun,

— —"

4 Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdassa säädetään seuraavaa:

"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,

— —".

Kansallinen lainsäädäntö

Hoitokotitoimintaa harjoittavien henkilöiden rekisteröintiä koskeva kansallinen lainsäädäntö

5 Ennen 1.4.2002 aikuisille tarkoitettujen hoitokotien rekisteröintiä toimivaltaisissa paikallisviranomaisissa säänneltiin vuoden 1984 Registered Homes Actillä (laki rekisteröidyistä hoitokodeista) ja lasten hoitokotien rekisteröintiä vuoden 1989 Children Actillä (laki lapsista). Tällaista hoitokotitoimintaa harjoittavien henkilöiden tai yhteisöjen rekisteröinnistä 1.4.2002 lähtien National Care Standards Commissionissa (hoitonormeista vastaava kansallinen viranomainen) säädetään vuoden 2000 Care Standards Actillä (laki terveydenhoidollisista normeista).

6 Vuoden 2000 Care Standards Actissä määritellään "lasten hoitokoti" laitokseksi, jossa annetaan hoito- ja majoituspalveluja yksinomaan tai pääasiallisesti lapsille. Siinä määritellään "hoitokoti" laitokseksi, jossa tarjotaan majoitusta sekä sairaanhoitopalveluja tai henkilökohtaisia hoitopalveluja henkilöille, jotka tarvitsevat niitä aikaisemman tai tämänhetkisen sairautensa vuoksi, aikaisempien tai tämänhetkisten psyykkisten ongelmiensa vuoksi, vammaisuutensa tai työkyvyttömyytensä vuoksi ja heidän aikaisemman tai tämänhetkisen alkoholi- tai huumeriippuvaisuutensa vuoksi.

7 Vuoden 2000 Care Standards Actin nojalla henkilöt tai laitokset, jotka harjoittavat lastenhoitokotitoimintaa tai hoitokotitoimintaa, on rekisteröitävä National Care Standards Commissionissa. Viimeksi mainittu voi hyväksyä rekisteröintihakemuk-

sen ainoastaan, jos se katsoo, että laissa säädetyt edellytykset täyttyvät. Rekisteröinti voidaan jälkikäteen perua muun muassa, jos hakijan on todettu rikkoneen vuoden 2000 Care Standards Actia, vuoden 1984 Registered Homes Actia tai vuoden 1989 Children Actia tai jos toimintaa ei ole harjoitettu vuoden 2000 Care Standards Actin vaatimusten tai minkä tahansa muun asiassa merkityksellisen lain mukaisesti.

8 National Care Standards Commission voi milloin tahansa pyytää tietoja laitoksesta, käydä siellä ja tarkastaa sen, tutkia tai viedä pois arkistoja ja käydä henkilökohtaisia keskusteluja henkilöstön ja asiakkaiden kanssa edellyttäen, että viimeksi mainitut ovat antaneet suostumuksensa tähän.

9 Vuoden 2000 Care Standards Actin avulla kansalliset viranomaiset saivat välttämättömän oikeudellisen perustan antaakseen sääntöjä, joissa määritellään mahdolliset asianmukaiset lisäedellytykset, taikka antaakseen julistuksia näissä laitoksissa sovellettavista kansallisista vähimmäisvaatimuksista.

Arvonlisäveroa koskeva lainsäädäntö

10 Vuoden 1994 Value Added Tax Actin (arvonlisäverolaki; jäljempänä VAT Act) nojalla sosiaalipalvelut [welfare services] voidaan vapauttaa arvonlisäverosta.

11 Ennen 21.3.2002 VAT Actin liitteessä 9 olevan 7 ryhmän 9 kohdassa vapautettiin arvonlisäverosta ainoastaan sellaiset sosiaalipalvelut sekä näihin palveluihin liittyvien

tavaroiden luovutukset, joita ovat suorittaneet hyväntekeväisyysjärjestöt ("charity") taikka julkisoikeudelliset laitokset muussa kuin voitontavoittelutarkoituksessa.

12 Kansallisen lainsäädännön mukaan "charity" voidaan perustaa yksinomaan hyväntekeväisyystarkoituksia varten eikä sillä voida siis tavoitella voittoa.

13 VAT Actin, sellaisena kuin se on muutettuna vuoden 2002 Value Added Tax (Health and Welfare) Orderilla (SI 2002/762) (terveyttä ja sosiaalipalveluita koskeviin asioihin sovellettava arvonlisävero-oikeudellinen säädös, jäljempänä muutettu VAT Act), liitteessä 9 olevan 7 ryhmän 9 kohdassa vapautetaan verosta " sosiaalipalvelujen [welfare services] suoritukset ja tavaroiden luovutukset, joita tekee

a) 'charity',

b) valtion sääntelemä yksityinen sosiaalialan laitos,

c) julkisoikeudellinen elin".

14 Muutetun VAT Actin 7 ryhmää koskevan 6 huomautuksen mukaan arvonlisäverosta vapautetut sosiaalipalvelut määritellään palveluiksi, jotka liittyvät suoraan hoitoon ja

koulutukseen, joilla edistetään vanhusten, sairaiden, hädänalaisten tai vammaisten henkilöiden fyysistä tai henkistä hyvinvointia, sekä lasten tai nuorten suojeluun.

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

15 Pääasian kantajat ovat perustaneet henkilöyhtiö Kingscrestin harjoittaakseen hoitokotitoimintaa Yhdistyneessä kuningaskunnassa. Kingscrest tavoittelee voittoa eikä se siis ole kansallisessa lainsäädännössä tarkoitettu "charity". Sillä on neljä hoitokotia, jotka kaikki on aikaisemmin rekisteröity vuoden 1984 Registered Homes Actin ja vuoden 1989 Children Actin nojalla toimivaltaisissa paikallisissa viranomaisissa, ja sittemmin ne on rekisteröity vuoden 2000 Care Standards Actissa säädetyllä tavalla.

16 Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen mukaan ei ole kiistetty sitä, että Kingscrestin suorittamat palvelut ovat muutetun VAT Actin liitteessä 9 olevan 7 ryhmän 9 kohdassa tarkoitettuja "sosiaalipalveluja" ja että tämä yhtiö on samassa säännöksessä tarkoitettu "valtion sääntelemä yksityinen sosiaalialan laitos".

17 Kingscrestin suorittamat palvelut olivat 21.3.2002 asti arvonlisäveron alaisia. Tästä päivästä lähtien ne on vapautettu arvonlisäverosta Commissionersin päätöksellä sillä perusteella, että kyseinen yhtiö on lakannut suorittamasta mainitun 9 kohdan mukaisia verotettavia palveluja tästä päivästä lähtien.

18 Pääasian kantajat nostivat tästä päätöksestä kanteen sillä perusteella, että muutetun VAT Actin liitteessä 9 olevan 7 ryhmän 9 kohta ei ole yhteensoveltuva kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdan kanssa. Kun kansallisessa lainsäädännössä on otettu käyttöön käsite "valtion sääntelemä yksityinen sosiaalialan laitos", siinä on kantajien mukaan menty pidemmälle kuin kuudennessa direktiivissä sallitaan.

19 Commissioners vastasi, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa käytetyllä ilmaisulla "charitable" viitataan yhteisön oikeuden mukaiseen käsitteeseen, joka ei ole sama kuin kansallisessa lainsäädännössä käytetty ilmaisu "charitable". Tässä säännöksessä tarkoitetuilla "kyseisen jäsenvaltion luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamilla laitoksilla" (recognized as charitable) voidaan ymmärtää tarkoitettavan vuoden 1984 Registered Homes Actin, vuoden 1989 Children Actin tai vuoden 2000 Care Standards Actin mukaisesti rekisteröityjä elimiä.

20 Näin ollen VAT and Duties Tribunal, London, päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset.

"1) Onko sallittua nojautua kuudennen arvonlisäverodirektiivin —— muihin kieliversioihin [englanninkielisen version] 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa käytetyn ilmaisun 'charitable' merkityksen selventämiseksi, vai täytyykö sanalla olla sama merkitys kuin kansallisessa oikeudessa?

2) Mikäli [kuudennen direktiivin] 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohtaa on tulkittava niin, että niitä sovelletaan järjestöihin, joiden toiminnan katsotaan olevan luonteeltaan yhteiskunnallista [social character], onko niitä tulkittava niin, että niitä sovelletaan [Kingscrest-]'partnershipin' tapaiseen voittoa tavoittelevaan yhteisöön?

3) Onko [kuudennen] direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdan tulkittava tarkoittavan, että niissä myönnetään jäsenvaltioille harkintavalta tunnustaa kyseisissä säännöksissä tarkoitetuksi 'luonteeltaan yhteiskunnalliseksi' laitokseksi järjestö, joka on rekisteröity vuoden 2000 Care Standards Actin (tai vuoden 1984 Registered Homes Actin tai vuoden 1989 Children Actin) nojalla mutta joka ei ole julkisoikeudellinen laitos ja jolla ei ole hyväntekeväisyysjärjestön ['charity'] asemaa kyseisen jäsenvaltion kansallisen oikeuden mukaan?"

Ennakkoratkaisukysymykset

Ensimmäinen kysymys

21 Ensimmäisellä kysymyksellään kansallinen tuomioistuin haluaa selvittää, onko kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdan englanninkielisessä versiossa olevalle ilmaisulle "charitable" annettava oma määritelmänsä suhteessa kansallisessa lainsäädännössä olevaan ilmaisuun, ja jos on, onko tämän ilmaisun tulkinnassa otettava huomioon kuudennen direktiivin kaikki kieliversiot.

22 Tältä osin on palautettava mieliin, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan kuudennen direktiivin 13 artiklassa säädetyt vapautukset ovat yhteisön oikeuden omia käsitteitä ja näin ollen niille on annettava yhteisön oikeuteen perustuva määritelmä (ks. asia C-358/97, komissio v. Irlanti, tuomio 12.9.2000, Kok. 2000, s. I-6301, 51 kohta; asia C-275/01, Sinclair Collis, tuomio 12.6.2003, Kok. 2003, s. I-5965, 22 kohta ja asia C-284/03, Temco Europe, tuomio 18.11.2004, Kok. 2004, s. I-11237, 16 kohta).

23 Tämä koskee myös vapautuksille asetettuja erityisiä edellytyksiä ja erityisesti niitä edellytyksiä, jotka koskevat vapautuksen alaan kuuluvia palveluja suorittavan taloudellisen toimijan ominaisuutta ja henkilöllisyyttä (asia C-453/93, Bulthuis-Griffioen, tuomio 11.8.1995, Kok. 1995, s. I-2341, 18 kohta).

24 Kuten yhteisöjen tuomioistuin on jo todennut, silloin, kun jäsenvaltiot asettavat kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan johdantokappaleen nojalla edellytyksiä vapautusten oikeaksi ja selkeäksi soveltamiseksi sekä mahdollisten veropetosten, veron kiertämisen ja muiden väärinkäytösten estämiseksi, nämä edellytykset eivät voi vaikuttaa vapautusten sisällön määrittelyyn (asia C-287/00, komissio v. Saksa, tuomio 20.6.2002, Kok. 2002, s. I-5811, 50 kohta).

25 Tältä kannalta katsoen tietyn liiketoimen arvonlisäverollisuus tai -verottomuus ei voi riippua siitä, miten sitä on luonnehdittu kansallisessa oikeudessa (ks. asia C-76/99, komissio v. Ranska, tuomio 11.1.2001, Kok. 2001, s. I-249, 26 kohta ja asia C-315/00, Maierhofer, tuomio 16.1.2003, Kok. 2003, s. I-563, 26 kohta).

26 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan yhteisön direktiivien yhdenmukaisen tulkinnan välttämättömyys estää sen, että epävarmassa tilanteessa tietyn säännöksen sanamuotoa tarkasteltaisiin erikseen, ja edellyttää päinvastoin, että sitä tulkitaan ja sovelletaan muilla virallisilla kielillä laadittujen versioiden valossa (asia C-296/95, EMU Tabac ym., tuomio 2.4.1998, Kok. 1998, s. I-1605, 36 kohta ja asia C-321/96, Mecklenburg, tuomio 17.6.1998, Kok. 1998, s. I-3809, 29 kohta).

27 Näin ollen ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdan englanninkielisessä versiossa oleva ilmaisu "charitable" on yhteisön oikeuden itsenäinen käsite, jota on tulkittava kaikki kyseisen direktiivin kieliversiot huomioon ottaen.

Toinen kysymys

28 Toisella kysymyksellään kansallinen tuomioistuin haluaa selvittää, voidaanko kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa olevaa käsitettä "kyseisen jäsenvaltion luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamat laitokset" soveltaa voittoa tavoitteleviin yksityisiin yhteisöihin.

29 On muistettava, että yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan kuudennen direktiivin 13 artiklassa tarkoitettuja vapautuksia on tulkittava suppeasti, koska ne ovat poikkeus siitä yleisestä periaatteesta, jonka mukaan arvonlisäveroa kannetaan jokaisesta verovelvollisen suorittamasta vastikkeellisesta palvelusta (ks. mm. em. asia komissio v. Saksa, tuomion 43 kohta; asia C-8/01, Taksatorringen, tuomio 20.11.2003, Kok. 2003, s. I-13711, 36 kohta ja em. asia Temco Europe, tuomion 17 kohta). Tämän säännöksen sanamuodon tulkinnan tulee kuitenkin soveltua yhteen niiden tavoitteiden kanssa, joihin näillä vapautuksilla pyritään, ja siinä on noudatettava yhteiseen arvonlisäverojärjestelmään kuuluvaa verotuksen neutraalisuuden periaatetta (asia C-45/01, Dornier, tuomio 6.11.2003, Kok. 2003, s. I-12911, 42 kohta).

30 Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa säädettyjen vapautusten tavoitteiden osalta tästä säännöksestä johtuu ensinnäkin, että kun kyseisten vapautusten avulla kohdellaan tiettyjä sosiaalialalla suoritettuja

yleishyödyllisiä palveluja arvonlisäverotuksessa suotuisammin, niiden tarkoituksena on pienentää näiden palvelujen kustannuksia ja edesauttaa näiden palvelujen saatavuutta niitä käyttäville oikeussubjekteille.

31 Kun otetaan huomioon tämä tavoite, on todettava yhtäältä, että toiminnan kaupallisuus ei kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan osalta sulje pois toiminnan yleishyödyllisyyttä (asia C-144/00, Hoffmann, tuomio 3.4.2003, Kok. 2003, s. I-2921, 38 kohta).

32 Toisaalta on todettava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa olevaa käsitettä "luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustetut laitokset" ei ole tulkittava erityisen suppeasti (ks. vastaavasti em. asia Dornier, tuomion 48 kohta).

33 On kuitenkin todettava, että lukuun ottamatta mahdollisesti tämän säännöksen tanskan- ja ruotsinkielisiä kieliversioita, joissa viitataan lähtökohtaisesti yleishyödyllisyyteen, sen missään muussa kieliversiossa ei säädetä vapautusten rajoittamisesta ainoastaan voittoa tavoittelemattomiin yhteisöihin.

34 Kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdan muiden kieliversioiden sananmukaisen tulkinnan mukaan vapautuksen saamiseksi nimittäin riittää kahden edellytyksen täyttyminen, eli yhtäältä sen, että kyseessä ovat joko sosiaalihuoltoon ja sosiaaliturvaan tai lasten ja nuorten suojeluun liittyvät palvelut, ja toisaalta sen, että kyseiset palvelut suorittaa joko julkisoikeudellinen laitos tai kyseisen jäsenvaltion luonteeltaan keskeisiltä osin yhteiskunnalliseksi tunnustama muu laitos.

35 Käsite "laitos" on kuitenkin lähtökohtaisesti riittävän laaja sisältämään voittoa tavoittelevat yksityiset yhteisöt (ks. vastaavasti asia C-216/97, Gregg, tuomio 7.9.1999, Kok. 1999, s. I-4947, 17 kohta ja em. asia Hoffmann, tuomion 24 kohta).

36 Näin ollen on todettava, että yhteisöjen tuomioistuin on voittoa tavoittelevan yksityisoikeudellisen yhteisön osalta jo katsonut, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g alakohdassa käytetyllä ilmaisulla "muut kyseisen jäsenvaltion luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamat laitokset" ei rajata yritystoimintaa harjoittavia luonnollisia henkilöitä vapautusten ulkopuolelle (ks. em. asia Gregg, tuomion 21 kohta).

37 Lisäksi on todettava, kuten Euroopan yhteisöjen komissio ja Yhdistynyt kuningaskunta perustellusti toteavat, että kun yhteisön lainsäätäjän tarkoituksena on ollut varata kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdassa säädettyjen vapautusten myöntäminen tietyille voittoa tavoittelemattomille tai muille kuin luonteeltaan kaupallisille yhteisöille, se on maininnut siitä nimenomaisesti, kuten tämän säännöksen l, m ja q alakohdasta ilmenee.

38 On todettava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohdan ensimmäisessä luetelmakohdassa, joka on valinnainen lisäehto, jonka noudattamista jäsenvaltiot voivat halutessaan edellyttää tiettyjen kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdassa mainittujen vapautusten saamiseksi (ks. vastaavasti asia C-267/00, Zoological Society, tuomio 21.3.2002, Kok. 2002, s. I-3353, 16 kohta), annetaan jäsenvaltioille oikeus mutta ei aseteta velvollisuutta rajoittaa muun muassa kyseisen 1 alakohdan g ja h alakohdassa säädettyjen verovapautusten myöntäminen muiden kuin julkisoikeudellisten laitosten osalta sellaisiin laitoksiin, joiden tarkoituksena ei ole järjestelmällinen voiton tavoittelu (em. asia Hoffmann, tuomion 38 kohta).

39 Kuten yhteisöjen tuomioistuin on jo todennut, kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohdan ensimmäisessä luetelmakohdassa säädetty ehto, jonka mukaan tarkoituksena ei saa olla järjestelmällinen voiton tavoittelu, on olennaisilta osiltaan sama kuin se kriteeri, jota käytetään muun muassa kyseisen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan m alakohdassa tarkoitetun voittoa tavoittelemattoman yhteisön määrittelemiseen (asia C-174/00, Kennemer Golf, tuomio 21.3.2002, Kok. 2002, s. I-3293, 33 kohta).

40 Näin ollen, jotta kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohdan ensimmäinen luetelmakohta ei jää vaille kohdetta, on välttämättä myönnettävä, että kun yhteisöjen lainsäätäjä ei ole nimenomaisesti asettanut kyseessä olevien vapautusten myöntämiselle edellytystä, jonka mukaan ei saa tavoitella voittoa ja jota ei siis ole asetettu tämän 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa, tällainen voiton tavoittelu ei voi estää kyseisten vapautusten myöntämistä (ks. vastaavasti em. asia Kennemer Golf, tuomion 34 kohta ja em. asia Hoffmann, tuomion 38 kohta).

41 Toiseksi verotuksen neutraalisuuden periaatteen osalta on palautettava mieliin, että tämän periaatteen vastaista on muun muassa se, että keskenään samankaltaisia ja näin ollen kilpailevia palveluja kohdellaan arvonlisäverotuksessa eri tavalla (ks. vastaavasti asia C-141/00, Kügler, tuomio 10.9.2002, Kok. 2002, s. I-6833, 30 kohta ja asia C-109/02, komissio v. Saksa, tuomio 23.10.2003, Kok. 2003, s. I-12691, 20 kohta).

42 Kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 29 kohdassa, tämä periaate jätettäisiin ottamatta huomioon, jos silloin, kun kansallinen lainsäätäjä ei ole asettanut vapautukselle kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohdan ensimmäisessä luetelmakohdassa säädettyä edellytystä, tämän 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa tarkoitettuja sosiaalipalveluja kohdeltaisiin arvonlisäverotuksessa eri tavalla sen mukaan, tavoittelevatko niitä suorittavat yhteisöt voittoa vai eivät.

43 Kaikista näistä näkökohdista seuraa, että tällainen tavoite ei voi sulkea pois kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa säädettyjen vapautusten saamista.

44 Tätä päätelmää ei horjuta se seikka, että pääasian kantajat eivät ole kansallisessa lainsäädännössä tarkoitettuja "charityjä", koska ne tavoittelevat voittoa, kun taas kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdan englanninkielisessä versiossa varataan siinä säädetyt vapautukset laitoksille, joiden katsotaan olevan luonteeltaan "charitable". Kuten ensimmäiseen kysymykseen annetusta vastauksesta ilmenee, kuudennessa direktiivissä mainitut käsitteet ovat yhteisön oikeuden omia käsitteitä eivätkä kansallisen lainsäädännön mukaisia käsitteitä.

45 Koska pääasian kantajat ovat kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa tarkoitettuja luonteeltaan yhteiskunnallisia laitoksia, niihin sovelletaan näin ollen tässä säännöksessä säädettyjä vapautuksia siitä huolimatta, että ne tavoittelevat voittoa ja ettei niillä näin ollen ole kansallisessa lainsäädännössä tarkoitettua "charityn" luonnetta.

46 Tältä osin on todettava, että pääasian kantajat ovat itse istunnossa myöntäneet, että vaikka voiton tavoittelu onkin keskeinen kriteeri, joka otetaan huomioon määritettäessä, onko laitos kyseisessä säännöksessä tarkoitetulla tavalla luonteeltaan yhteiskunnallinen, se ei missään tapauksessa estä tällaisen luonteen tunnustamista.

47 Toiseen kysymykseen on näin ollen vastattava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa mainittu käsite "kyseisen jäsenvaltion luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamat laitokset" ei sulje pois voittoa tavoittelevia yksityisiä yhteisöjä.

Kolmas kysymys

48 Kolmannella kysymyksellään kansallinen tuomioistuin haluaa selvittää, onko jäsenvaltioilla harkintavaltaa katsoa kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa tarkoitetuksi luonteeltaan yhteiskunnalliseksi laitokseksi yksityinen yhteisö, joka tavoittelee voittoa ja joka ei ole kansallisessa lainsäädännössä tarkoitettu "charity".

49 Tältä osin on heti aluksi todettava, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa ei täsmennetä muiden kuin julkisoikeudellisten laitosten yhteiskunnallisen luonteen tunnustamisen edellytyksiä eikä anneta sitä koskevia yksityiskohtaisia sääntöjä. Näin ollen sellaisten sääntöjen laatiminen, joiden mukaan tällaisten laitosten tällainen luonne tunnustetaan, kuuluu lähtökohtaisesti kunkin jäsenvaltion kansallisessa oikeudessa päätettäviin asioihin (ks. vastaavasti em. asia Dornier, tuomion 64 kohta).

50 Tämän alan kansallisten sääntöjen antamisesta on säädetty kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohdassa, jonka mukaan "jäsenvaltiot voivat asettaa [1 alakohdan g ja h alakohdassa säädetyn] vapautuksen myöntämiselle muiden yhteisöjen kuin julkisoikeudellisten laitosten osalta kussakin yksittäista-

pauksessa yhden [seuraavista] ehdoista" (ks. vastaavasti em. asia Dornier, tuomion 65 kohta).

51 Tästä seuraa, että kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa myönnetään jäsenvaltioille harkintavalta tunnustaa tiettyjen muiden kuin julkisoikeudellisten laitosten yhteiskunnallinen luonne, kuten yhteisöjen tuomioistuin on jo todennut g alakohdan osalta (ks. em. asia Kügler, tuomion 54 kohta).

52 Oikeuskäytännöstä ilmenee myös, että kuitenkin silloin, kun verovelvollinen kiistää olevansa luonteeltaan yhteiskunnallinen laitos, kansallisten tuomioistuinten on tutkittava, ovatko toimivaltaiset viranomaiset noudattaneet kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa myönnetyn harkintavallan rajoja yhteisön periaatteita ja erityisesti yhdenvertaisen kohtelun periaatetta soveltamalla (ks. vastaavasti em. asia Kügler, tuomion 56 kohta ja em. asia Dornier, tuomion 69 kohta).

53 Oikeuskäytännöstä ilmenee tältä osin, että kansallisten viranomaisten tehtävänä on yhteisön oikeuden mukaisesti ja kansallisten tuomioistuinten valvonnan alaisena ottaa huomioon muun muassa erityissäännösten olemassaolo, olivatpa nämä valtakunnallisia tai alueellisia, lainsäädäntötoimia tai hallinnollisia toimia, verooikeudellisia tai sosiaaliturvaan liittyviä, kyseessä olevan verovelvollisen toiminnan yleishyödyllinen luonne, se seikka, että muille samaa toimintaa harjoittaville verovelvollisille on jo tunnustettu vastaava luonne, sekä se seikka, että kyseessä olevien palvelujen kustannusten suuresta osasta huolehtivat mahdollisesti sairauskassat tai muut sosiaaliturvalaitokset (ks. em. asia Kügler, tuomion 57 ja 58 kohta ja em. asia Dornier, tuomion 72 kohta).

54 Lisäksi on palautettava mieliin, että verotuksen neutraalisuuden periaatteen vastaista on muun muassa se, että samanlaisten ja siis keskenään kilpailevien palvelujen suorittamista kohdellaan arvonlisäverotuksessa eri tavoin (ks. vastaavasti em. asia Kügler, tuomion 30 kohta ja em. asiassa komissio v. Saksa 23.10.2003 annetun tuomion 20 kohta).

55 Ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen tehtävänä on siis pääasian osalta kaikki nämä seikat huomioon ottaen ratkaista, loukkaako se, että Kingscrestin katsotaan olevan luonteeltaan yhteiskunnallinen laitos kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa säädettyjen vapautusten myöntämiseksi, yhdenvertaisen kohtelun periaatetta suhteessa samoja palveluja vastaavanlaisessa tilanteessa suorittaviin muihin toimijoihin.

56 Muistutettakoon tältä osin, että toiseen kysymykseen annetusta vastauksesta johtuu, että se, että voittoa tavoittelevat yksityiset yhteisöt voidaan tunnustaa luonteeltaan yhteiskunnallisiksi, ei ylitä jäsenvaltioille kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa myönnetyn harkintavallan rajoja.

57 Sen määrittelemiseksi, onko nyt esillä olevassa asiassa ylitetty nämä harkintavallan rajat, kansallinen tuomioistuin voi sitä vastoin ottaa erityisesti huomioon sen seikan, että muutetun VAT Actin nojalla kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa säädetyt vapautukset ulottuvat kaikkiin vuoden 2000 Care Standards Actin mukaisesti rekisteröityihin laitoksiin, sekä sen seikan, että viimeksi mainittu säädös sekä muutettu VAT Act sisältävät erityissäännökset, joissa paitsi rajataan nämä vapautukset koskemaan ainoastaan näissä laeissa sisällöltään

määriteltyjä sosiaalipalveluja suorittavia laitoksia myös säädetään näiden palvelujen suorittamisen edellytyksistä asettamalla niitä suorittavat laitokset kansallisten viranomaisten määräämien velvoitteiden ja suorittaman valvonnan alaisiksi rekisteröinnin, tarkastusten ja sekä laitoksia että niiden johdossa olevien henkilöiden pätevyyttä koskevien normien avulla.

58 Kolmanteen kysymykseen on siis vastattava, että kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on muun muassa yhdenvertaisen kohtelun periaate ja verotuksen neutraalisuuden periaate huomioon ottaen sekä kyseessä olevien palvelujen sisältö ja niiden suorittamisedellytykset huomioon ottaen määritellä, ylittääkö se, että voittoa tavoitteleva yksityinen yhteisö, joka siis ei ole luonteeltaan kansallisessa lainsäädännössä tarkoitettu "charity", tunnustetaan luonteeltaan yhteiskunnalliseksi laitokseksi kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa säädettyjen vapautusten myöntämiseksi, näillä säännöksillä jäsenvaltioille annetun tällaista tunnustamista koskevan harkintavallan.

Oikeudenkäyntikulut

59 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä yhteisöjen tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla yhteisöjen tuomioistuin (kolmas jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) **Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdan englanninkielisessä versiossa oleva ilmaisu "charitable" on yhteisön oikeuden itsenäinen käsite, jota on tulkittava kaikki kyseisen direktiivin kieliversiot huomioon ottaen.**

2) **Kuudennen direktiivin 77/388 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa mainittu käsite "kyseisen jäsenvaltion luonteeltaan yhteiskunnallisiksi tunnustamat laitokset" ei sulje pois voittoa tavoittelevia yksityisiä yhteisöjä.**

3) **Kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on muun muassa yhdenvertaisen kohtelun periaate ja verotuksen neutraalisuuden periaate huomioon ottaen sekä kyseessä olevien palvelujen sisältö ja niiden suorittamisedellytykset huomioon ottaen määritellä, ylittääkö se, että voittoa tavoitteleva yksityinen yhteisö, joka siis ei ole luonteeltaan kansallisessa lainsäädännössä tarkoitettu "charity", tunnustetaan luonteeltaan yhteiskunnalliseksi laitokseksi kuudennen direktiivin 77/388 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan g ja h alakohdassa säädettyjen vapautusten myöntämiseksi, näillä säännöksillä jäsenvaltioille annetun tällaista tunnustamista koskevan harkintavallan.**

Allekirjoitukset