JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
ANTONIO TIZZANO
29 päivänä maaliskuuta 2001 [1]

1. Tribunal d'arrondissement de Luxembourg on 15.7.1999 tekemällään päätöksellä esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle kaksi ennakkoratkaisukysymystä jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY [2] (jäljempänä kuudes direktiivin) tulkinnasta. Kansallinen tuomioistuin pyytää yhteisöjen tuomioistuinta erityisesti selventämään kuudennen direktiivin liitteessä F olevassa 2 kohdassa tarkoitetun vapaan ammatin käsitettä sen selvittämiseksi, kuuluuko isännöitsijän ammatti sen piiriin ja voidaanko tähän ammattiin näin ollen soveltaa Luxemburgin lainsäädännössä säädettyä alennettua arvonlisäverokantaa.

Siihen liittyen on jäljempänä esitettävistä syistä selvitettävä

— vapaan ammatin harjoittajiin sovellettavia verokantoja koskevan Luxemburgin lainsäädännön perustana olevaa arvonlisäverokannan alentamiseen liittyvää lainsäädäntöä

— nyt esillä olevan ennakkoratkaisupyynnön kohteena olevia arvonlisäverovapauteen liittyviä säännöksiä, joissa viitataan vapaisiin ammatteihin.

Sovellettavat säännökset

Yhteisön lainsäädäntö

Kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 ja 4 kohdan ja 28 artiklan 2 kohdan e alakohdan säännökset arvonlisäverokannan alentamisesta

2. Kuten jo on todettu, nyt esillä olevassa asiassa on kyse kuudennesta direktiivistä.

3. Kuudennen direktiivin 12 artiklan 4 kohdassa säädettiin alun perin jäsenval-

1 — Alkuperäinen kieli: italia.
2 — EYVL L 145, s. 1.

tioiden oikeudesta soveltaa tiettyihin tavaroiden luovutuksiin ja tiettyihin palvelujen suorituksiin alennettuja arvonlisäverokantoja. Jäsenvaltioilla oli velvollisuus huolehtia vain siitä, että alennettu verokanta vahvistettiin siten, että "tämän kannan soveltamisen tuloksena oleva arvonlisäveron määrä tavallisesti [mahdollisti] 17 artiklan mukaan vähennyskelpoisen arvonlisäveron määrän vähentämisen kokonaisuudessaan".

Kuudennen direktiivin 28 artiklan 3 kohdan b alakohdan arvonlisäverovapautta koskevat säännökset

4. Tätä säännöstä on sittemmin osittain muutettu yhteisen arvonlisäverojärjestelmän täydentämisestä ja direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta 19 päivänä lokakuuta 1992 annetulla neuvoston direktiivillä 92/77/ETY (jäljempänä direktiivi 92/77/ETY).[3] Kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 kohdan a alakohdassa, sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 92/77/ETY, säädetään nykyisin, että "jäsenvaltiot voivat myös soveltaa joko yhtä tai kahta alennettua verokantaa. Alennettujen verokantojen on oltava vähintään 5 prosenttia, ja niitä on sovellettava yksinomaan liitteessä H tarkoitettujen tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin" (joihin vapaiden ammattien harjoittajien suoritukset eivät kuulu). Kuudennen direktiivin 28 artiklan (jonka otsikko on "Siirtymäsäännökset") 2 kohdassa, sellaisena kuin se on muutettuna direktiivin 92/77/ETY 1 artiklan 4 kohdalla, säädetään lisäksi, että "jäsenvaltiot, jotka 1 päivänä tammikuuta 1991 sovelsivat alennettua verokantaa muiden kuin liitteessä H tarkoitettujen tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin, voivat soveltaa alennettua verokantaa tai jompaakumpaa 12 artiklan 3 kohdassa tarkoitettua alennettua verokantaa näihin luovutuksiin, jos tämä verokanta on vähintään 12 prosenttia".

5. Kuudennen direktiivin 28 artiklan 3 kohdan b alakohdassa säädetään, että jäsenvaltiot voivat "jatkaa liitteessä F lueteltujen liiketoimien vapauttamista jäsenvaltiossa voimassa olevin edellytyksin". Liitteessä F olevan 2 kohdan mukaan näihin liiketoimiin kuuluvat

"kirjailijoiden, taiteilijoiden, taiteellisten teosten esittäjien, asianajajien ja *muiden vapaiden ammattien harjoittajien* suorittamat palvelut, lukuun ottamatta lääketieteellisten ja avustavan hoitohenkilöstön ammattiryhmien palveluja, jos ei ole kyse 11 päivänä huhtikuuta 1967 annetun toisen neuvoston direktiivin liitteessä B tarkoitetuista palveluista" (kursivointi tässä).

3 — EYVL L 316, s. 1.

Arvonlisäverokantaa koskevat Luxemburgin säännökset

6. Luxemburgin lainsäätäjä on päättänyt olla käyttämättä kuudennen direktiivin 28 artiklan 3 kohdan b alakohdassa annettua mahdollisuutta vapauttaa juuri edellä luettelemani liiketoimet arvonlisäverosta. Sitä vastoin se on käyttänyt kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 ja 4 kohdassa sekä 28 artiklan 2 kohdassa säädettyä oikeutta säätää alennettuja arvonlisäverokantoja.

7. Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että arvonlisäverosta 12.2.1979 annetun Luxemburgin suurherttuakunnan lain 40 §:n 4 momentin b kohdassa säädettiin, että vapaan ammatin harjoittajien suorittamiin palveluihin sovelletaan 6 prosentin suuruista alennettua verokantaa (tavallisesti sovellettavan 15 prosentin suuruisen verokannan sijasta) suurherttuakunnan asetuksella säädetyissä rajoissa ja siinä määrätyin edellytyksin.

8. Ennakkoratkaisupyynnössä täsmennetään, että 7.3.1980 annetun suurherttuakunnan asetuksen 4 §:ssä — jossa säädetään edellä mainitun 12.2.1979 annetun lain 40 §:ssä tarkoitetun alennetun verokannan soveltamisrajoituksista ja -edellytyksistä — sisällytetään vapaan ammatin käsitteeseen seuraavat ammatit: asianajaja, notaari, ulosottomies, varainhoitaja, insinööri, arkkitehti, maanmittari, tarkastaja, teknikko, kemisti, keksijä, konsultti, valantehnyt tilintarkastaja, eläinlääkäri, toimittaja, lehtivalokuvaaja, tulkki, kääntäjä ja muut vastaavat ammatit.

9. Arvonlisäverolain 40 §:ää on sittemmin muutettu talousarviosta 20.12.1991 annetun lain 8 §:llä, jonka mukaan vapaan ammattitoiminnan piiriin kuuluviin ammatteihin sovelletaan jonkin verran alennettua 12 prosentin suuruista verokantaa. Edellä mainitusta 7.3.1980 annetusta asetuksesta ilmenevä luettelo, joka ei ole tyhjentävä, on otettu 21.12.1991 annettuun uuteen suurherttuakunnan asetukseen, jossa viitataan näihin ammatteihin. Komission antamien tietojen mukaan tämä verokannan muuttaminen oli yhteydessä juuri mainitun yhteisön direktiivin 92/77/ETY antamiseen.

Isännöitsijän ammatti Luxemburgin suurherttuakunnassa

10. Kuten ennakkoratkaisupyynnössä todetaan, rakennettujen kiinteistöjen yhteisomistusta koskevista säännöistä 16.5.1975 annetun lain mukaan rakennetun kiinteistön tai kiinteistöyhtymän yhteisomistajilla on velvollisuus muodostaa oikeushenkilöllisyyden omaava asuntoyhtiö.

11. Yhteisomistuksesta annetun lain täytäntöönpanomääräykset sisältävän 13.6.1975 annetun suurherttuakunnan asetuksen mukaan isännöitsijä nimitetään yhteisomistajien yleiskokouksessa ja näitä

tehtäviä voi hoitaa kuka tahansa luonnollinen henkilö tai oikeushenkilö. Isännöitsijän tehtävänä on yhteisomistusasetuksen säännösten ja yleiskokouksen päätösten toimeenpaneminen, kiinteistön hallinnointi ja sen kunnossapidon sekä huollon valvonta, ja hätätapauksessa hän voi omasta aloitteestaan toteuttaa kaikki tarpeelliset toimenpiteet kiinteistön suojelemiseksi. Isännöitsijä yleensä edustaa yhtiökokouksen valtuuttamana asuntoyhtiötä yksityisoikeudellisissa asioissa ja tuomioistuimissa.

Tosiseikat ja ennakkoratkaisukysymykset

12. Cristiane Adam toimii asuntoyhtiön isännöitsijänä Luxemburgissa. Antaessaan tähän toimintaan liittyviä arvonlisäveroilmoituksia verovuosilta 1991—1994 hän sovelsi vapaita ammatteja koskevissa Luxemburgin säännöksissä säädettyä verokantaa, koska hän katsoi, että hänen harjoittamansa toiminta oli rinnastettava kyseisiin ammatteihin.

13. Administration de l'enregistrement et des domaines (Luxemburgin toimivaltainen arvonlisäveroviranomainen) ei kuitenkaan ollut tästä samaa mieltä, vaan esitti viralisia oikaisuvaatimuksia vaatien yleisesti sovellettavan 15 prosentin suuruisen verokannan mukaista maksua. Adamin valitukset näistä vaatimuksista eivät menestyneet, sillä kyseisen veroviraston pääjohtaja hylkäsi ne 11.11. ja 15.11.1996 tekemillään päätöksillä.

14. Adam riitautti veroviranomaisen tekemät päätökset Tribunal d'arrondissement de Luxembourgissa väittäen, että hänen harjoittamansa toiminta oli vapaata ammattitoimintaa ja että Luxemburgin verolainsäädännön mukaan siihen oli verovuosina 1991—1992 sovellettava alennettua 6 prosentin suuruista arvonlisäverokantaa ja verovuosina 1993—1994 12 prosentin suuruista keskimääräistä verokantaa yleisesti sovellettavan 15 prosentin suuruisen verokannan asemesta.

15. Kun kyseinen tuomioistuin tutki asiaa tältä osin, se havaitsi ennen kaikkea, että Luxemburgin arvonlisäverolainsäädännössä ei määritelty vapaata ammattitoimintaa, vaikka siihen sisältyikin luettelo tämän käsitteen piiriin kuuluvista ammateista. Koska kansallinen tuomioistuin kuitenkin totesi, että mainitulla lainsäädännöllä täytäntöönpannaan arvonlisäveroa koskevat yhteisön direktiivit, se päätteli tästä, että "vapaisiin ammatteihin sovellettavaa veroa koskevaa Luxemburgin lainsäädäntöä on tulkittava arvonlisäveroa koskevien yhteisön säännösten mukaisesti".

16. Tarkemmin ottaen kansallinen tuomioistuin on huomauttanut, että kuudennen direktiivin mukaan kukin jäsenvaltio päättää "yleisesti sovellettavasta" arvonlisäverokannasta, että kuudennen direktiivin 12 artiklassa annetaan jäsenvaltioille mahdollisuus soveltaa tiettyjen palvelujen suorituksiin alennettuja tai korotettuja verokantoja ja että jäsenvaltiot voivat kuudennen direktiivin 28 artiklan 3 kohdan siirtymäsäännösten nojalla jatkaa liitteessä F lueteltujen liiketoimien, muun muassa "vapaiden ammattien har-

joittajien" suorittamien palvelujen, vapauttamista arvonlisäverosta.

17. Juuri edellä olevassa virkkeessä olevan viittauksen vuoksi Tribunal d'arrondissement de Luxembourg on päättänyt EY 234 artiklan perusteella esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Onko jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY liitteessä F olevassa 2 kohdassa esiintyvä vapaan ammatin käsite yhteisön oikeuden itsenäinen käsite?

Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi:

2) Käsittääkö vapaan ammatin käsite asuntoyhtiön isännöitsijän ammatin?"

Asianosaisten näkemykset

18. Pääasian asianosaisten lisäksi huomautuksensa yhteisöjen tuomioistuimessa ovat esittäneet Tanskan hallitus ja komissio. Nämä huomautukset voidaan tiivistää seuraavasti.

19. Sekä Administration de l'enregistrement et des domaines että komissio ovat korostaneet sitä, ettei tulkintapyynnön kohteena olevaa yhteisön oikeuden säännöstä voida soveltaa nyt esillä olevassa asiassa, koska kyseinen kansallinen lainsäädäntö koskee arvonlisäverokantojen alentamista vapaiden ammattien osalta, mistä säädetään kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 ja 4 kohdassa ja 28 artiklan 2 kohdan e alakohdassa, eikä arvonlisäverovapautta, josta säädetään saman direktiivin 28 artiklan 3 kohdan b alakohdassa ja ensimmäisessä ennakkoratkaisukysymyksessä mainitussa liitteessä F. Luxemburgin veroviranomainen päättelee tästä, ettei yhteisöjen tuomioistuin ole toimivaltainen ratkaisemaan sille esitettyjä ennakkoratkaisukysymyksiä (ja esittää vasta toissijaisesti, että molempiin vastattaisiin kieltävästi), mutta komissio puolestaan ehdottaa, että niihin vastattaisiin, jos ei muusta syystä, niin ainakin sen täsmentämiseksi, että alennetun verokannan alaisuuteen kuuluvien liiketoimien yksilöinti kuuluu jäsenvaltioiden toimivaltaan vain sillä varauksella, että arvonlisäveron neutraalisuuden periaatetta noudatetaan.

20. Adam puolestaan katsoo yhteisöjen tuomioistuimen olevan toimivaltainen, koska arvonlisäverolainsäädännöllä on oleellinen "yhteisöllinen ulottuvuus". Pääasian osalta hän väittää, että asuntoyhtiön isännöitsijän ammattia on pidettävä vapaana ammattina.

21. Tanskan hallitus, joka ei ota kantaa yhteisöjen tuomioistuimen toimivaltaa koskevaan kysymykseen, ehdottaa, että ensimmäiseen ennakkoratkaisukysymykseen vastattaisiin siten, että kuudennen direktiivin liitteessä F olevassa 2 kohdassa esiintyvä vapaan ammatin käsite on yhteisön oikeuden käsite, joka kuitenkin on määriteltävä jäsenvaltioiden kansallisen oikeuden mukaisesti. Tästä syystä Tanskan hallitus ei pidä toiseen ennakkoratkaisukysymykseen vastaamista tarpeellisena, vaikka se vaatiikin toissijaisesti, että siihen vastataan myöntävästi.

Oikeudellinen arviointi

Yhteisöjen tuomioistuimen toimivalta

22. Minusta vaikuttaa siltä, että, kuten myös asianosaisten välillä käydyissä keskusteluissa on todettu, nyt esillä olevassa asiassa on ehdottoman tärkeää ratkaista ensin kysymys siitä, täyttyvätkö EY 234 artiklassa asetetut ennakkoratkaisukysymyksen esittämisedellytykset. Näin ollen ensiksi on syytä tutkia, onko tulkintapyynnön kohteena olevalla yhteisön säännöksellä (kuudennen direktiivin liitteessä F oleva 2 kohta) merkitystä pääasiassa esillä olevan riidan kannalta katsottuna ja onko yhteisöjen tuomioistuimen antama ennakkoratkaisu EY 234 artiklassa edellytetyin tavoin tarpeen, jotta kansallinen tuomioistuin voisi tehdä päätöksen.

23. Kuten tiedämme, yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan "yksinomaan kansallisen tuomioistuimen, jossa asia on vireillä ja joka vastaa annettavasta ratkaisusta, tehtävänä on kunkin asian erityispiirteiden perusteella harkita, onko ennakkoratkaisu tarpeen asian ratkaisemiseksi ja onko sen yhteisöjen tuomioistuimelle esittämillä kysymyksillä merkitystä asian kannalta". [4]

24. Tiedämme myös, että yhteisöjen tuomioistuimella on kansallisen tuomioistuimen suorittamia arviointeja koskeva harkintavalta jopa niin, että se voi yksittäistapauksessa päättää, ettei ennakkoratkaisupyyntöä oteta tutkittavaksi. Yhteisöjen tuomioistuin on useaan otteeseen todennut, että "se ei voi vastata kansallisen tuomioistuimen esittämään ennakkoratkaisukysymykseen, jos on ilmeistä, että yhteisön oikeussäännön tulkitsemisella tai pätevyyden tutkimisella, joita kansallinen tuomioistuin on pyytänyt, ei ole mitään yhteyttä kansallisessa tuomioistuimessa käsiteltävän asian tosiseikkoihin tai kohteeseen". [5] Näin ollen, "jos ilmenisi, että esitetty kysymys ei ilmeisestikään ole merkityksellinen kyseisen riidan ratkaisemisen kannalta, yhteisöjen tuomioistuimen on todettava, ettei kysymystä ole ratkaistava". [6] Yhteisöjen tuomioistuin on tällä perusteella katsonut, ettei se ole toimi-

4 — Asia C-36/99, Idéal Tourisme, tuomio 13.7.2000 (Kok. 2000, s. I-6049, 20 kohta). Ks. vastaavasti mm. asia C-421/97, Tarantik, tuomio 15.6.1999 (Kok. 1999, s. I-3633, 33 kohta) ja asia C-415/93, Bosman, tuomio 15.12.1995 (Kok. 1995, s. I-4921, 59 kohta).

5 — Em. asia Idéal Tourisme, tuomion 20 kohta. Ks. myös asia C-437/97, EKW ja Wein & Co, tuomio 9.3.2000 (Kok. 2000, s. I-1157, 52 kohta); em. asia Bosman, tuomion 61 kohta; asia C-343/90, Lourenço Dias, tuomio 16.7.1992 (Kok. 1992, s. I-4673, 17 ja 18 kohta) ja asia C-83/91, Meilicke, tuomio 16.7.1992 (Kok. 1992, s. I-4871, 25 kohta).

6 — Em. asia Lourenço Dias, tuomion 20 kohta.

valtainen muun muassa silloin, kun "on selvää, että yhteisön oikeutta ei suoraan eikä välillisesti sovelleta kyseisen asian olosuhteissa". [7]

25. Nyt esillä olevassa on vaikea kiistää sitä vastaajana olevan viranomaisen ja komission väitettä, jonka mukaan kansallinen tuomioistuin ei voi soveltaa nyt tulkittavana olevaa yhteisön säännöstä, eivätkä muutkaan asianosaiset ole sitä loppujen lopuksi kiistäneet. Kuten edellä on todettu, nyt kyseessä oleva Luxemburgin lainsäädäntö liittyy todellisuudessa vapaita ammatteja koskevan arvonlisäverokannan alentamiseen eikä kuudennen direktiivin 28 artiklan 3 kohdan b alakohdassa ja liitteessä F olevassa 2 kohdassa tarkoitettuun arvonlisäverovapauteen.

26. Kansallinen tuomioistuin näyttää olevan tästä hyvinkin tietoinen, sillä se on ennakkoratkaisupyynnössä asianmukaisesti tehnyt eron alennettuihin verokantoihin liittyvien säännösten (jotka nyt esillä olevassa asiassa ovat kyseisen Luxemburgin lainsäädännön lähtökohtana) ja arvonlisäverovapauteen liittyvien säännösten välillä. Kuten kuitenkin on jo todettu, kansallinen tuomioistuin pitää ratkaisevan tärkeänä sitä, "että yhteisön arvonlisäverodirektiivit on saatettu voimaan arvonlisäverolainsäädännössä". Sen mukaan erityisen määräävältä vaikuttaa se seikka, että arvonlisäverovapautta koskevissa yhteisön säännöksissä, vaikka niitä ei voidakaan soveltaa nyt esillä olevassa asiassa, viitataan vapaiden ammattien käsitteeseen samalla tavoin kuin siinä kansallisessa lainsäädännössä, jolla on merkitystä kansallisen tuomioistuimen kannalta. Ja vaikka nämä lainsäädännöt ovat täysin toisistaan riippumattomia, ne molemmat koskevat arvonlisäveroa. Kansallisen tuomioistuimen mukaan tämä aiheuttaa tarpeen tulkita "vapaaseen ammattitoimintaa sovellettavaan veroon liittyvää Luxemburgin lainsäädäntöä — — yhteisön arvonlisäverolainsäännösten mukaisesti".

27. Tutkittuani luxemburgilaisen tuomioistuimen yritystä perustaa oma päätöksensä yhteisön oikeuteen ja siihen liittyviin käsitteisiin minun täytyy sanoa, että kansallisessa tuomioistuimessa esillä olevan kysymyksen ja tulkittavaksi pyydetyn yhteisön oikeussäännön välinen yhteys vaikuttaa melko pakotetulta ja liian heikolta, jotta sillä voitaisiin perustella ennakkoratkaisukysymysten merkityksellisyyttä ja näin ollen yhteisöjen tuomioistuimen toimivaltaa ratkaista ne.

28. Minun on vielä kerran toistettava, että vaikka se yhteisön säännös, jonka tulkintaa pyydetään, sisältyykin tähän direktiiviin, tämä säännös on täysin riippumaton niistä säännöksistä, joilla on merkitystä kansallisen tuomioistuimen kannalta katsoen. Vaikka onkin totta, että kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 ja 4 kohdassa ja 28 artiklan 2 kohdan e alakohdassa jäsenvaltioille annetaan mahdollisuus soveltaa tiettyihin liiketoimintoihin alennettua verokantaa, totta on myös, että jäsenvaltioiden toimivaltaan kuuluu päättää, käytetäänkö tätä mahdollisuutta, ja ettei niillä näitä toimintoja määrittäessään ole velvol-

7 — Asia C-28/95, Leur-Bloem, tuomio 17.7.1997 (Kok. 1997, s. I-4161, 26 kohta) ja asia C-130/95, Giloy, tuomio 17.7.1997 (Kok. 1997, s. I-4291, 22 kohta).

lisuutta ottaa lähtökohdaksi arvonlisäverovapautta koskevassa liitteessä F olevaa luetteloa. Nyt esillä olevassa asiassa ei siis ole minkäänlaisia mahdollisuuksia löytää tulkinnallista yhteyttä alennetun verokannan alaisuuteen kuuluvia toimintoja koskevien kansallisten säännösten ja vapautettavissa olevia liiketoimia koskevien kuudennen direktiivin säännösten välillä. Tätä yhteyttä ei myöskään voida perustaa siihen yleiseen — ja sanoisin lähes sattumanvaraiseen — seikkaan, että sekä kansallinen että yhteisön säännös liittyvät molemmat arvonlisäverotukseen.

29. Sen nojalla, mitä tähän mennessä on selvitetty, minusta vaikuttaa siltä, ettei tässä asiassa voida katsoa, että kansallisissa säännöksissä viitattaisiin jotenkin epäsuorasti yhteisön lainsäädäntöön (tässä tapauksessa kuudennen direktiivin liitteeseen F), vaikka näin ehkä voitaisiin menetellä, jos ennakkoratkaisupyyntöä luettaisiin rivien välistä. Tarkoitan tällä, että nyt esillä olevassa asiassa ei voida vedota asiassa Dzozi 18.10.1990 [8] annettuun merkittävään tuomioon, jonka mukaan "perustamissopimuksen 177 artiklan sanamuodosta ja tässä artiklassa määrätyn menettelyn tavoitteesta ei ilmene, että perustamissopimuksen laatijat olisivat aikoneet sulkea yhteisöjen tuomioistuimen toimivallan ulkopuolelle yhteisön oikeussääntöä koskevat ennakkoratkaisupyynnöt sellaisessa erityistilanteessa, jossa jäsenvaltion kansallisessa oikeudessa viitataan yhteisön oikeussäännön sisältöön niiden oikeussääntöjen määrittämiseksi, joita sovelletaan puhtaasti tämän valtion sisäiseen asiaan". [9]

30. Vaikka se epätietoisuus, joka tämän oikeuskäytännön [10] perusteella saattaa syntyä, haluttaisiinkin jättää huomiotta, mielestäni on mahdotonta, että siihen voitaisiin vedota nyt esillä olevan kaltaisissa tilanteissa. Tämä ilmenee selvästi edellä mainitussa asiassa Kleinwort Benson annetusta tuomiosta, [11] jossa yhteisöjen tuomioistuin katsoi, ettei se ollut toimivaltainen tulkitsemaan tuomioistuimen toimivallasta ja tuomioiden täytäntöönpanosta yksityisoikeuden alalla 27.9.1968 tehdyn Brysselin yleissopimuksen erästä oikeussääntöä, koska tuossa asiassa oli kyse siitä, että "ennakkoratkaisukysymykset esittäneelle tuomioistuimelle [annettaisiin] mahdollisuus ratkaista kysymys sen oman sopimusvaltion kansallisen oikeuden eikä kyseisen yleissopimuksen soveltamisesta". [12] Sen lisäksi, että tämä päätelmä perustui siihen, ettei yhteisöjen tuomioistuimelta pyydetty tulkinta ollut luonteeltaan sitova, se perustui erityisesti myös siihen, että kyseisen yleissopimuksen määräyksiä oli käytetty mallina ja ne oli vain osittain saatettu voimaan kyseisen valtion lainsäädännössä ilman että "yhteisön oikeuteen olisi suoraan ja ehdottomasti viitattu", ja siihen, että kyseisen yleissopimuksen säännöksiä ei sellaisinaan ollut saatettu voimaan kyseisessä oikeusjärjestyksessä, koska voimaansaattaminen oli tapahtunut mainitun yleissopimuksen soveltamisalan ulkopuolella. [13]

31. Samanlaisiin päätelmiin voidaan päätyä myös asiassa Leur-Bloem [14] ja asiassa

8 — Yhdistetyt asiat C-297/88 ja C-197/89, tuomio 18.10.1990 (Kok. 1990, s. I-3763; Kok. Ep. X, s. 555).

9 — Em. asia Dzozi, tuomion 36 kohta.

10 — Ks. tältä osin julkisasiamies Tesauron 31.1.1995 esittämä ratkaisuehdotus asiassa C-346/93, Kleinwort Benson, tuomio 28.3.1995 (Kok. 1995, s. I-615, ratkaisuehdotuksen 24 ja 25 kohta) ja julkisasiamies Jacobsin 17.9.1996 esittämä ratkaisuehdotus em. asioissa Leur-Bloem ja Giloy, ratkaisuehdotuksen 75—81 kohta.

11 — Em. asia Kleinwort Benson.

12 — Em. asia Kleinwort Benson, tuomion 14 kohta.

13 — Em. asia Kleinwort Benson, tuomion 16 ja 19 kohta.

14 — Edellä alaviitteessä 6 mainittu asia Leur-Bloem.

Giloy [15] samana päivänä annettujen tuomioiden nojalla, joissa yhteisöjen tuomioistuin sitä vastoin katsoi olevansa toimivaltainen. Ensin mainitussa asiassa yhteisöjen tuomioistuin katsoi, että sillä "on perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla toimivalta tulkita yhteisön oikeutta silloin, kun se ei suoraan koske kyseistä tilannetta mutta kun kansallinen lainsäätäjä on saattaessaan direktiivin säännöksiä osaksi kansallista oikeusjärjestystä päättänyt käsitellä sekä yksinomaisesti valtion sisäisiä tilanteita että direktiivillä säänneltyjä tilanteita samalla tavalla ja siten mukauttanut kansallisen lainsäädännön yhteisön oikeuteen". [16] Tällaisessa tapauksessa yhteisöjen tuomioistuimella on kiistaton toimivalta, sillä saattaessaan tiettyjä yhteisön oikeussääntöjä osaksi kansallista oikeutta kansallinen lainsäätäjä on tarkoituksella ja täysin laajentanut yhteisön oikeussäännöt koskemaan puhtaasti kansallisia tilanteita.

32. Asiassa Giloy annetussa tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin on sitä vastoin todennut, että "kun kansallisen lainsäädännön mukaan valtion sisäisten tilanteiden ratkaisemisessa on noudatettava yhteisön oikeudessa annettuja ratkaisuja, jotta taattaisiin, että toisiaan vastaavissa tilanteissa noudatetaan samaa menettelyä, yhteisöllä on selvä intressi sen osalta, että yhteisön oikeudesta omaksuttuja säännöksiä ja käsitteitä tulkitaan yhdenmukaisesti, jotta vältettäisiin myöhemmät tulkintaerot, eikä tämä riipu siitä, missä olosuhteissa näitä säännöksiä ja käsitteitä sovelletaan". [17] Tarkemmin ottaen yhteisöjen tuomioistuin on todennut olevansa toimivaltainen silloin, kun "kansallisen oikeuden säännöksiä sovelletaan erotuksetta — ja joskus jopa samanaikaisesti — tilanteisiin, jotka kuuluvat toisaalta kansallisen oikeuden ja toisaalta yhteisön oikeuden alaisuuteen", mistä seuraa, että "kansallisessa oikeudessa edellytetään tämän vuoksi, että myös kyseisiä kansallisia säännöksiä on aina sovellettava" asian kannalta merkityksellisten yhteisön oikeussääntöjen mukaisesti. [18] Tällöin yhteisöjen tuomioistuimen toimivalta perustuu siihen, että kansallisessa oikeudessa edellytetään, että tiettyihin kansallisiin tilanteisiin sovelletaan yhteisön oikeussääntöjä.

33. Nyt esillä olevassa asiassa on kyse täysin erilaisesta tilanteesta. Kuten jo on todettu,

— Luxemburgin viranomaiset ovat antaneet alennetun verokannan soveltamista vapaan ammattitoiminnan piiriin kuuluviin ammatteihin koskevan Luxemburgin säännöksen itsenäisesti eivätkä siksi, että tietty yhteisön säännös saatettaisiin osaksi kansallista oikeusjärjestystä. Kyseisillä viranomaisilla ei ollut velvollisuutta ottaa lähtökohdaksi yhteisön säännöksiä, esimerkiksi kuudennen direktiivin 28 artiklan 3 kohtaa tai liitettä F, kun ne määrittelivät ne ammatit, joihin alennettua verokantaa sovelletaan;

— Luxemburgin lainsäädännössä ei suoraan eikä välillisesti viitata yhteisön

15 — Edellä alaviitteessä 6 mainittu asia Giloy.

16 — Em. asia Giloy, tuomion 34 kohta.

17 — Em. asia Giloy, tuomion 28 kohta.

18 — Em. asia Giloy, tuomion 27 kohta.

lainsäädäntöön määritettäessä niitä palvelujen suorituksia, joihin sovelletaan alennettua verokantaa, joten yhteisön oikeutta ei näin ollen ole saatettu kansallisen oikeusjärjestyksen osaksi. Luxemburgin lainsäätäjä ei myöskään ole alennetun verokannan alaisuuteen kuuluvia palvelujen suorituksia määrittäessään käyttänyt mallina kuudennen direktiivin arvonlisäverovapautta koskevaa säännöstä;

— pelkästään se seikka, että vapaisiin ammatteihin viitataan kuudennen direktiivin liitteessä F olevassa arvonlisäverovapauden alaisuuteen kuuluvia ammatteja koskevassa luettelossa tai Luxemburgin lain 40 §:ssä olevassa alennetun verokannan alaisuuteen kuuluvia ammatteja koskevassa luettelossa, ei tarkoita sitä, että viimeksi mainitussa olisi ollut tarkoitus edes osittain toistaa yhteisön oikeussäännön määräyksiä.

34. Minusta vaikuttaa kiistattomalta, että jos yhteisöjen tuomioistuin ratkaisee asian nyt kuvatussa tilanteessa, tämä ratkaisu saattaa osoittautua hypoteettiseksi tai abstraktiksi taikka joka tapauksessa hyödyttömäksi kansallisessa tuomioistuimessa esillä olevan tosiasiallisen ja oikeudellisen tilanteen kannalta katsoen. Kuudennen direktiivin liitteessä F oleva vapaan ammatin käsite on määriteltävä vakiintuneiden tulkintaperiaatteiden mukaisesti ja ottaen huomioon sen oikeussäännön sisältö ja tarkoitus, johon tämä käsite sisältyy. Tätä käsitettä ei voida automaattisesti saattaa voimaan kansallisessa oikeusjärjestyksessä eikä sitä voida käyttää silloin, kun määritellään sisällöltään ja tarkoitukseltaan erilaisessa oikeussäännössä esiintyvää samanlaista käsitettä. [19]

35. Edellä esitetyn nojalla päättelen, että Tribunal d'arrondissement de Luxembourgin esittämillä ennakkoratkaisukysymyksillä ei ole merkitystä pääasiassa annettavan ratkaisun kannalta ja että ne edellytykset, jotka EY 234 artiklassa on asetettu sille, että yhteisöjen tuomioistuin voisi ratkaista kuudennen direktiivin liitteessä F olevassa 2 kohdassa tarkoitettua vapaan ammatin käsitettä koskevan tulkintakysymyksen, eivät täyty.

Pääasia

36. Jos yhteisöjen tuomioistuin kuitenkin katsoisi olevansa toimivaltainen ratkaisemaan Tribunal d'arrondissement de Luxembourgin esittämät ennakkoratkaisukysymykset, katson, että vastaukset näihin kysymyksiin löytyvät edellä esittämistäni perusteluista ja ovat yhtäpitäviä komission esittämien näkemysten kanssa. Toisin sanoen katson, että kansalliselle

19 — Ks. mm. asia C-338/90, Hamlin Electronics, tuomio 13.3.1993 (Kok. 1993, s. I-2333, 12 kohta) ja asia C-467/93, Analog Devices, tuomio 1.6.1995 (Kok. 1995, s. I-1403, 8 kohta). Yhteisöjen tuomioistuin on useita kertoja erityisesti todennut, että kahta samanlaista, eri oikeussääntöihin sisältyvää ilmaisua, joilla on eri *tarkoitus*, voidaan tulkita eri tavoin (ks. esim. Euroopan talousalueen perustamista koskevan sopimuksen luonnoksesta annettu lausunto 1/91, jossa todetaan, että "sopimuksen määräysten ja vastaavien yhteisön säännösten ja määräysten sanamuodon yhtenevyys ei tarkoita, että niitä olisi välttämättä tulkittava samalla tavalla" (lausunto 1/91, 14.12.1991, Kok. 1991, s. I-6079, 14 kohta).

tuomioistuimelle on vastattava siten, että koska kuudennen direktiivin 28 artiklan 3 kohdassa ja liitteessä F säädetään liiketoimista, jotka voidaan vapauttaa arvonlisäverosta, eikä pääasiassa kyseessä olevista alennetun arvonlisäverokannan alaisuuteen kuuluvista liiketoimista, viimeksi mainittujen ja vapaan ammatin käsitteen määritteleminen on kysymys, joka nyt esillä olevassa asiassa ei kuulu yhteisön oikeuteen vaan jäsenvaltioiden toimivaltaan.

Ratkaisuehdotus

37. Edellä esitettyjen seikkojen perusteella ehdotan vastattavaksi, että yhteisöjen tuomioistuin ei ole toimivaltainen ratkaisemaan Tribunal d'arrondissement de Luxembourgin esittämiä ennakkoratkaisukysymyksiä. Koska kuudennen direktiivin 28 artiklan 3 kohdassa ja liitteessä F säädetään liiketoimista, jotka voidaan vapauttaa arvonlisäverosta, eikä pääasiassa kyseessä olevista alennetun arvonlisäverokannan alaisuuteen kuuluvista liiketoimista, viimeksi mainittujen ja vapaan ammatin käsitteen määritteleminen on kysymys, joka nyt esillä olevassa asiassa ei kuulu yhteisön oikeuteen vaan jäsenvaltioiden toimivaltaan.