JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
GEORGES COSMAS
14 päivänä toukokuuta 1998 *

I Johdanto

1. Tässä tapauksessa yhteisöjen tuomioistuimelta pyydetään ratkaisua VAT and Duties Tribunalin, Lontoo, tekemään ennakkoratkaisupyyntöön kuudennen arvonlisäverodirektiivin [1] (jäljempänä kuudes direktiivi) 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan l alakohdan tulkinnasta ja voittoa tavoittelemattoman autoalan työntekijöiden järjestön tarjoamien palvelujen arvonlisäveroa koskevasta vapautuksesta.

II Asiaa koskevat oikeussäännöt

A *Asiaa koskevat yhteisön oikeussäännöt*

2. Kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 kohdassa säädetään, että arvonlisäveroa on kannettava verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta.

3. Direktiivin X osastossa määrätään tietyille toiminnoille myönnettävistä arvonlisäverovapautuksista. Direktiivin 13 artiklan, jonka otsikkona on "Maan alueella myönnettävät vapautukset", A *kohdassa säädetään seuraavaa:*

"A. Tietyille yleishyödyllisille toiminnoille myönnettävät vapautukset

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:

— —

l) poliittisia, *ammattijärjestöllisiä*, uskonnollisia, isänmaallisia, filosofisia, hyväntekeväisyys- tai kansalaisaatteellisia päämääriä edistävien, voittoa tavoittelemattomien järjestöjen palvelujen suoritukset jäsenilleen yhteisen edun hyväksi sääntöjen mukaista jäsenmaksua vastaan ja

* Alkuperäinen kieli: kreikka.

1 — Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annettu neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1).

niihin suoraan liittyvät tavaroiden luovutukset, jollei tämä vapautus ole omiaan johtamaan kilpailun vääristymiseen;

— —" (kursivointi tässä).

B *Asiaa koskevat kansalliset oikeussäännöt*

4. Vuoden 1994 *Value Added Tax Act*in (arvonlisäverolaki, jäljempänä VATA) liitteessä 9 vapautetaan arvonlisäverosta "ammattiyhdistykset ja ammatilliset järjestöt".

5. Asiaa koskevilta osin liitteessä 9 säädetään seuraavaa:

"1. Seuraavien voittoa tavoittelemattomien järjestöjen jäsenilleen toimittamat sellaiset palvelut ja näihin palveluihin liittyvät sellaiset tavarat, jotka liittyvät vain järjestön tavoitteisiin ja jotka ovat saatavissa jäsenmaksua vastaan:

a) ammattiyhdistys (trade union) tai muu sellainen henkilöyhdistys, jonka pääasiallinen tavoite on työehdoista neuvotteleminen yhdistyksen jäsenten puolesta;

b) ammatillinen yhdistys, jonka jäseneksi pääsemistä on kokonaan tai pääasiallisesti rajoitettu siten, että jäseniä voivat olla vain henkilöt, joilla on kyseisen ammatin harjoittamiseen vaadittava pätevyys, tai henkilöt, jotka pyrkivät hankkimaan tällaisen pätevyyden;

c) yhdistys, jonka pääasiallisena tarkoituksena on jonkin tietyn alan tietämyksen edistäminen tai sellaisen ammattitaidon kehittäminen, joka liittyy sen jäsenten nykyisiin tai aikaisempiin ammatteihin tai töihin;

d) — —.

Huomautukset:

1—3 — —

4. Liitteen c kohtaa ei sovelleta, ellei yhdistys rajoita jäsenyyttä siinä kokonaan tai pääasiallisesti henkilöihin, joiden nykyiset tai aikaisemmat ammatit tai työt liittyvät suoranaisesti tuon yhdistyksen tarkoituksiin.

5. — — ."

tuna Instituutin ja sen jäsenten ensisijaisena päämääränä on sen jäsenten ammattitaidon kehittäminen, uramahdollisuuksien parantaminen alan eri sektoreilla, sekä tähän perustuen alan ja sillä työskentelevien henkilöiden julkisen kuvan parantaminen. Tämän saavuttamiseksi Instituutti tarkoituksellisesti vastaa elinkeinoalan vaatimuksiin tietyn henkilöstön taidoista (ylemmän johdon tasolta teknisten tehtävien tasolle), hyväksyy (muiden yhteisöjen järjestämiä) kursseja näiden taitojen hankkimiseksi, palkitsee mainittuja kursseja suorittaneet henkilöt, luokittelee jäseniään ja jakaa tietoa, joka on tarkoitettu ylläpitämään sen jäsenten tietämystä kyseisestä alasta sekä hoitaa työnvälitysrekisteriä.

III Tosiseikat

A *The Institute of the Motor Industryn päämäärät*

6. The Institute of the Motor Industry (jäljempänä "Instituutti") perustettiin vuonna 1920, ja se on autoalan vähittäiskaupassa työskentelevien henkilöiden vapaaehtoinen yhdistys.

7. Ennakkoratkaisupyynnössä on selostettu Instituutin päämäärät ja keinot niiden saavuttamiseksi, sellaisina kuin ne määritellään yhdistyksen perustamiskirjassa. Tarkemmin sanot-

8. Ennakkoratkaisupyynnöstä käy vielä tarkemmin ilmi, että Instituutin päämääränä (h kohta) on ensisijaisesti "pyrkiä parantamaan autoalan hyväksyttyjen jäsenten asemaa ja turvata heidän asemansa tunnustaminen".

9. Mainittua h kohdassa tarkoitettua päämäärää käsitellään 12.6.1996 annetussa neuvoston kertomuksessa, joka on liitetty Instituutin 31.3.1996 saakka ulottuvaan vuosikertomukseen. Raportissa todetaan, että "Instituutin tärkeimpänä toimintana vuoden aikana oli edistää koko elinkeinoalan henkilöiden ammattitaidon kehittämistä". Tällä tar-

koitettiin koko autoalaa, lukuun ottamatta valmistusteollisuutta. Tuohon päämäärään pyritään kahdella tavalla. Instituutti on vahvistanut jäsenten pätevyyttä ja luokitusta koskevan järjestelmän ja standardit. Autoalalla toimineet henkilöt olivat aikaisemmin hankkineet eri tavoin pätevyyden, kun toimiluvan haltijoiden verkostot usein tarjosivat oman koulutuksen todistuksineen. Instituutin järjestelmä yhteisenä todistuksen antavana elimenä on tehnyt sille mahdolliseksi luoda yhteiset tunnustetut standardit. Tavoitteena on siten rakentaa elinkeinoalan piirissä pätevyysvaatimuksiin perustuva urajärjestelmä. [2]

10. Toinen keino pyrittäessä h kohdassa tarkoitettuun päämäärään on Instituutin "Professional Reassurance Campaign". Tähän kampanjaan sisältyy pronssisen merkkilaatan myöntäminen yhteisöille, joiden johtotehtävissä työskentelevistä henkilöistä vähintään 60 prosenttia on Instituutin jäsenenä. Merkkilaatan tarkoituksena on saada asiakkaat ja asianomaisen yhteisön henkilöstö luottamaan yhteisön ammattitaitoon. [3]

11. Lisäksi Instituutin tavoitteena on (c kohta) "järjestää ajoittain kokeita Instituutin jäsenyyttä hakevien ja jo jäseninä olevien henkilöiden tietojen ja taitojen mittaamiseksi kaupallisissa, oikeudellisissa ja teknisissä kysymyksissä sekä kaikissa muissa sellaisiin tieteeseen, taiteeseen tai muihin aloihin liittyvissä kysymyksissä, joita Instituutin näkemyksen mukaan on tarpeen tai toivottavaa suositella jäsenten opiskeltavaksi ja suoritettavaksi".

12. Instituutti pyrkii toteuttamaan tämän tavoitteen eri tavoin. Se myöntää omia ammatillisia tekniikan alan pätevyystodistuksia jäsenilleen. Se myöntää johdon todistuksen. Se hyväksyy autoalan korkeamman koulutuksen kursseja ja ohjelmia. Se on elin, joka myöntää

2 — Esimerkiksi henkilö, joka jo on johtotehtävissä, voisi suorittaa sopivat Instituutin pätevyysvaatimukset osoittaakseen oman pätevyytensä ja työnantajayrityksensä pätevyyden: henkilö, jonka tavoitteena olisi tulla johtajaksi, voisi kouluttautua tätä varten ja suorittaa johtajan pätevyysvaatimukset, mikä olisi hänelle hyödyksi johtotason työn hakemisessa. Sama periaate koskee kaikkia tasoja. Tavoitteena on kansallisen tuomioistuimen mukaan selvittää, minkälaista henkilöstöä kyseinen elinkeinoala tarvitsee ja mitä sen asiakkaat odottavat. Instituutti rekrytoi jäseniä ja tarjoaa pätevyystasoja, jotka se pyrkii sovittamaan elinkeinoalan tarpeiden mukaisesti. Tämän lisäksi Instituutti ylläpitää työnvälitysrekisteriä.

3 — Merkkilaatasta on nähtävissä ne Instituutin jäsenet, jotka työskentelevät kyseisessä yhteisössä, ja siinä todetaan, että mainittuja työntekijöitä sitovat Instituutin käyttäytymissäännöt. Merkkilaattaa "vuokrataan" kyseessä olevalle organisaatiolle, ja sen saaminen maksaa 350 Englannin puntaa lisättynä arvonlisäverolla. Sen lisäksi tulee suorittaa vuosimaksuna 100 Englannin puntaa lisättynä arvonlisäverolla. Merkkilaatta voidaan evätä organisaatiolta, jos se ei täytä käyttäytymissääntöjen mukaista vaatimustasoa tai jos organisaatio ei enää täytä vaatimusta, jonka mukaan johtotason henkilöstöstä vähintään 60 prosenttia tulee olla Instituutin jäseniä. Käyttäytymissäännöissä edellytetään, että jäsenet toimivat nuhteettomasti ja ammattitaitoisesti, että heidän työnsä on tehokasta ja rehellistä ja että heidän toimintansa julkisuudessa ja liikekumppanien kesken on ammattimaista. Käyttäytymissäännöissä myös edellytetään, että työn on oltava "ammatillisesti pätevää" ja että työssä on seurattava uusien tekniikoiden ja lainsäädännön kehitystä. Käyttäytymissäännöt edellyttävät, että jäsenet "eivät väärinkäytä asemaansa tai toimivaltaansa oman etunsa tavoittelemiseksi" ja että jäsenet noudattavat maan lakeja, noudattavat vaitiolovelvollisuutta ja rohkaisevat henkilöstöä nostamaan koulutustasoaan. Instituutilla on oma kurinpitokomiteansa, joka käsittelee käyttäytymissääntöjen rikkomisia.

NVQ:t [4] ja SVQ:t. [5] Toiset elimet ja organisaatiot [6] järjestävät koulutuksen näihin pätevyysvaatimuksiin. Instituutti kouluttaa arvioitsijoita.

13. Yhtenä Instituutin tavoitteena (k kohta) on toimia propagandaa levittämällä tai muulla tavalla yhteistyössä jokaisen sellaisen yhtiön tai yhdistyksen kanssa, jonka yhtiö voi katsoa toimivan autoalan ja sen jäsenten eduksi ja hyväksi. [7]

14. VAT and Duties Tribunal toteaa menettelytavoista Instituutin tavoitteiden saavuttamiseksi, että perustamiskirjan tavoitteena (b kohta) on "*luoda toiminnan perusta* — — yhdistyksenä, joka on oikeushenkilö, ja jos sitä pidetään sopivana, lähiaikoina hakea Royal Charteria tai muuta yhteisömuotoa, johon nykyinen toimintamuoto voi sulautua". [8]

15. Instituutin päämääränä (d kohta) on siten "luokitella Instituutin jäsenet ja jakaa nämä sellaisiin yksiköihin, joita kulloinkin pidetään suotavina Instituutin päämäärien saavuttamiseksi". Instituutista todetaan, että siellä oli 1.7.1996 26 121 jäsentä. [9]

16. Instituutti pyrkii tavoitteisiinsa myös "palkitsemalla ja antamalla todistuksia autoalan ja siihen liittyvien alojen jäsenille" (g kohta), sekä järjestämällä kokouksia "autoalaa kiinnostavista aiheista tai muista Instituutin päämäärien mukaisista asioista". [10]

4 — National Vocational Qualifications (kansalliset ammatilliset pätevyystodistukset).

5 — Scottish Vocational Qualifications (skotlantilaiset ammatilliset pätevyystodistukset).

6 — Instituutti myöntää 30 erilaista ammatillista pätevyystodistusta. Sillä on 150 vastaavaa elintä, jotka tarjoavat koulutusta ja Instituutin todistusten edellyttämää yksityiskohtaista arviointia.

7 — Kansallisen tuomioistuimen mukaan työnvälitysrekisteriä on viime aikoihin saakka pidetty yhdessä Engineering Councilin kanssa.

8 — Instituutti ei vielä ole hakenut Royal Charteria.

9 — Näistä jäsenistä 2 640:lla oli *Fellow*-asema. Instituutin esitteessä *fellow* (FIMI) kuvataan "henkilöksi, joka on kokemuksensa ja koulutuksensa vuoksi pätevä hoitamaan ylemmän johtotason tehtäviä". Jäseniä (Member) oli 12 864. Jäsen (MIMI) on "kokemuksensa ja koulutuksensa vuoksi pätevä hoitamaan keskijohdon tehtäviä". Liitännäisjäseniä (Associate Member) oli 8 305. Liitännäisjäsen on henkilö, jolla on kelpoisuus työskennellä tiettyjen sääntöjen mukaisesti ilman valvontaa. Kaikki nämä jäsenet tunnetaan yhdistyksen jäseninä, ja heillä on äänioikeus. Kansallisen ammatillisen pätevyystodistuksen omaaminen on suurimmalle osalle tarpeellinen edellytys yhdistyksen jäseneksi pääsemiseksi. Instituutissa oli 984 varajäsentä (Affiliate Member). Varajäsen on "alalla palveluksessa tai kouluttautumassa oleva henkilö, joka työskentelee tiettyjen käyttäytymissääntöjen mukaisesti, mutta joka ei vielä ole pätevöitynyt liitännäisjäseneksi". Instituutissa on 1 181 opiskelijajäsentä (Student member). Opiskelijajäsen on "henkilö, joka opiskelee sellaista pätevyyttä varten, joka oikeuttaa yhdistyksen (äänioikeutettuun) jäsenyyteen". Instituutin päällikön mukaan Instituutin tavoitteena on saada 50 000 jäsentä ottaen huomioon, että Yhdistyksessä kuningaskunnassa autoalalla työskentelee puoli miljoonaa ihmistä (ottamatta huomioon alan valmistusteollisuutta). Suullisessa käsittelyssä Instituutti kertoi, että rekisteröitymismaksun suuruus riippuu jäsenen maksukyvystä.

10 — VAT Tribunalin mukaan ympäri Isoa-Britanniaa on lukuisia paikallisten aluekomiteoiden johtamia paikallisia keskuksia.

17. Edellä mainittujen tavoitteiden lisäksi Instituutin päämääränä (i kohta) on "ryhtyä oikeudellisiin toimenpiteisiin ja puolustaa tai ajaa kannetta ja syyttää oikeustoimissa tai oikeudenkäynneissä, jotka Instituutin näkemyksen mukaan ovat tärkeitä ja pitävät sisällään yleistä merkitystä Instituutin jäsenille, jollei *laws affecting champerty and maintenance* -lainsäädännössä toisin säädetä". [11]

18. Lopuksi Instituutin päämääränä (v kohta) on "ryhtyä kaikkiin sellaisiin toimiin, jotka ovat satunnaisia tai joiden Instituutti voi katsoa olevan tarpeen edellisten päämäärien tai joidenkin niistä saavuttamiseksi". Tämän perusteella Instituutti julkaisee erilaisia painotuotteita ja julkaisuja.

B *Oikeudenkäyntimenettely kansallisessa tuomioistuimessa*

19. Commissioners of Customs and Excise määräsi 15.1.1996 päivättyyn kirjeeseen sisältyneessä päätöksessä, että Instituutti ei täytä VATA:n 9 ryhmän mukaisia arvonlisäverosta vapauttamisen edellytyksiä, joten sen jäsenilleen vuotuista jäsenmaksua vastaan toimittamat palvelut olivat arvonlisäveron alaisia. [12]

20. Instituutti haki tähän päätökseen muutosta Lontoon VAT and Duties Tribunalissa.

21. Ennakkoratkaisupyynnössään VAT and Duties Tribunal esittää syyt, joiden perusteella se katsoo, miksi Instituuttia ei voida pitää VATA:n 9 ryhmän soveltamisalaan kuuluvana.

22. Ensinnäkään Instituuttia ei voida pitää VATA:n 9 ryhmän liitteen 9 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettuna ammatillisena yhdis-

11 — Säännökset, jotka sisältyvät *laws affecting champerty and maintenance* -lainsäädäntöön, koskevat oikeudenkäyntimenettelyyn osallistuvalle kolmannelle osapuolelle myönnettyjä rahamääriä ja vahingonkorvauksen jakamista asianosaisen kanssa oikeudenkäynnin päättyessä asianosaisen voittoon.

12 — Tiettyjen ammattijärjestöllisiä päämääriä edistävien järjestöjen toimintojen arvonlisäverovapautta koskeva kysymys kiinnostaa laajemmaltikin englantilaisia oikeusoppineita. Instituutti liitti huomautuksiinsa otteen teoksesta *Tolley's VAT Case Digest 1996*, jossa käsitellään Englannin oikeuden mukaisia oikeustapauksia käsitteiden ammatillinen/ei-ammatillinen ja ammattiyhdistys/ei ammattiyhdistys erottelusta. Sen mukaan taksiautoilijoiden yhdistystä (Association of Taxi-Cab Owners) ei pidetty ammatillisena yhdistyksenä tai ammattijärjestönä, joten jäsenten jäsenmaksut eivät olleet arvonlisäverovapauden piirissä, koska yhdistyksen pääasiallisena toimintana oli tarjota radiopalveluja jäsenilleen, jotka kaiken lisäksi eivät olleet työntekijöitä (Tolley's Digest, 13.19 kohta). Myöskään National Association of Funeral Directors ei saanut vapautusta arvonlisäverosta, koska toimivaltaisen tuomioistuimen mukaan se ei ollut Englannin oikeuden mukainen ammatillinen yhdistys tai ammattiyhdistys (Tolley's Digest, 13.18 kohta). Samanlaista tulkintaa sovellettiin Civil Service Pensioners' Alliancen (CSPA) (Tolley's Digest, 13.29 kohta). Jälkimmäisessä tapauksessa CSPA:n katsottiin muodostuvan pikemminkin eläkeläisistä kuin työntekijöistä, joten se ei ollut ammatillinen järjestö.

tyksenä, koska sen jäsenet edustavat liian monia toiminnan aloja. Tässä säännöksessä tarkoitetut "ammatilliset yhdistykset" muodostuvat yksinomaan elimistä, jotka palvelevat sellaisten henkilöiden etuja, joiden tavoitteena on saavuttaa tiettyjä erityistaitoja, tekemällä näille mahdolliseksi tarjota erityispalveluja. Instituutin jäsenet sen sijaan edustavat niin laajaa joukkoa erilaisia toiminnan aloja, että ainoa heitä yhdistävä tekijä on se, että he työskentelevät kaikki autoalan vähittäiskaupassa.

23. Instituuttia ei kansallisen tuomioistuimen mukaan myöskään voida katsoa 9 ryhmän 1 kohdan c alakohdassa tarkoitetuksi yhdistykseksi, koska sen perimmäisenä tarkoituksena ei ole edistää jonkin tietyn alan tietämystä tai kehittää ammattitaitoa tietyssä sen jäsenille yhteisessä ammatissa.

24. Lopuksi kansallisen tuomioistuimen mukaan Instituutti ei kuulu 9 ryhmän 1 kohdan a alakohdan soveltamisalan piiriin, koska se ei ole "ammattiyhdistys", jonka pääasiallisena tavoitteena olisi neuvotella jäsentensä puolesta näiden työehdoista.

25. Instituutti huomautti kansallisessa tuomioistuimessa, että se on kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan l alakohdassa tarkoitettu ammattijärjestö. Tässä yhteydessä Instituutti väitti, että jos ilmaisu "aims of a trade union nature" luetaan ranskankielisessä versiossa "organismes — — poursuivant des objectifs de nature — — syndicale — —", se kattaa työnantajien järjestön, jolloin sen soveltamisalan tulee olla paljon laajempi kuin se, miten ilmaisun "trade union" soveltamisala ymmärretään englannin kielessä. Jos 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan l alakohtaa arvioidaan näin, on Instituutin tarjoamat tavarat ja palvelut luokiteltava arvonlisäverovapautuksen piiriin.

26. Kansallinen tuomioistuin päätti kuitenkin pitäytyä kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan l alakohdan englanninkielisessä versiossa käytetyn ilmaisun "trade union" tavanomaisessa merkityksessä ja määräsi, että Instituutin tarjoamat tavarat ja palvelut eivät kuulu tämän säännöksen mukaisen vapautuksen piiriin.

27. Sen lisäksi kansallinen tuomioistuin huomauttaa, että ilmaisulla "syndicale" ja tämän tietyissä kieliversioissa käytetyillä vastineilla, ranskankielinen versio mukaan lukien, on ilmeisesti laajempi merkitys kuin englanninkielisessä versiossa esiintyvällä ilmaisulla "trade union" ja tämän muissa kieliversioissa mainituilla vastineilla.

28. Sen johdosta kansallinen tuomioistuin kysyy, pitäisikö kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan l alakohdan ranskankielisen version perusteella katsoa Instituutin olevan "ammattijärjestöllisiä päämääriä edistävä järjestö" ("organisme poursuivant des objectifs de nature syndicale").

29. Kansallinen tuomioistuin katsoo myös, että Instituutin tarjoamien tavaroiden ja palveluiden arvonlisäverovapaus ei vääristäisi kilpailua, kuten Commissioners of Customs & Excise oli väittänyt.

olosuhteet, ovatko tällaisen yhdistyksen, joka on voittoa tavoittelematon järjestö, tarjoamat palvelut kuudennen arvonlisäverodirektiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan l alakohdan soveltamisalaan kuuluvina vapautettuja arvonlisäverosta sillä perusteella, että yhdistys on

' —— ammattijärjestöllisiä päämääriä edistäv[ä] —— järjestö'?

IV Ennakkoratkaisukysymys

30. Ottaen huomioon, että vireillä olevassa riidassa oli noussut esiin kysymys kansallisen lainsäädännön yhteensoveltuvuudesta kuudennen arvonlisäverodirektiivin kanssa, Lontoon VAT and Duties Tribunal teki yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Kun otetaan huomioon Value Added Tax Tribunalin päätöksen 3—9 kohdassa ja 21 kohdassa esitetyt tosiseikkoja koskevat toteamukset sekä 21 kohdassa (josta esitetään jäljempänä yhteenveto) kuvatun kaltaiset

Yhteenvetona voidaan todeta, että päätöksen 21 kohdassa todetaan, että yhdistys on autoalan vähittäiskaupassa työskentelevien henkilöiden vapaaehtoinen yhdistys. Tämän yhdistyksen tärkeimmät tavoitteet ovat sen jäsenten ammattitaidon kehittäminen, uramahdollisuuksien parantaminen alan eri osa-alueilla sekä tähän perustuen alan ja sillä työskentelevien henkilöiden julkisen kuvan parantaminen. Yhdistys pyrkii näihin tavoitteisiin vastaamalla alalla tarvittavien eritasoisten ammatillisten taitojen kysyntään, hyväksymällä muiden tahojen järjestämät kurssit, joilla tällaisia taitoja voi hankkia, palkitsemalla näiden kurssien suorittajat ja luokittelemalla jäsenensä, jakamalla jäsenilleen tietoa heidän erikoisalansa ja yleensä koko alan viimeisimmästä kehityksestä sekä pitämällä työnvälitysrekisteriä."

V Vastaus ennakkoratkaisukysymykseen

31. Instituutti ja komissio katsovat, että Instituutti kuuluu kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan l alakohdan käsitteen "ammattijärjestöllisiä päämääriä edistävät järjestöt" soveltamisalan piiriin, ja toteavat tältä osin, että ranskankielisellä versiolla on sen englanninkielistä vastinetta laajempi merkitys.

32. Sitä vastoin Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus on sitä mieltä, että kyseinen käsite tarkoittaa järjestöjä, jotka eivät välttämättä ole ammattijärjestöjä (trade unions), mutta joiden jäseniin liittyvät tavoitteet ovat samanluonteisia kuin ammattijärjestöillä on niiden jäseniin nähden. Tämän johdosta Yhdistyneiden kuningaskuntien hallitus toteaa, että käsitteen "ammattijärjestöllisiä päämääriä edistävät järjestöt" piiriin kuuluvat voittoa tavoittelemattomat järjestöt, jotka a) työskentelevät puolustaakseen jäsentensä yhteisiä etuja (riippumatta siitä, ovatko nämä palkattuja työntekijöitä vai urakkatyöläisiä), ja b) edustavat jäsentensä etuja (tapauksen mukaan) työnantajien, työnantajajärjestöjen, viranomaisten ja muiden suhteen. Siksi Instituutin kaltaiset järjestöt eivät kuulu tämän ilmaisun soveltamisalan piiriin.

33. Huomautan, että eri kieliversioissa on ilmeisiä merkityseroja englannin kielessä käytettyä ilmaisua "trade union" vastaavien ilmaisuiden osalta. Tällä englanninkielisellä ilmaisulla on erityisen suppea merkitys, joka tarkoittaa työntekijöiden ammattijärjestöjä, mutta ei Instituutin kaltaisia yhteisöjä. [13]

34. Sitä vastoin ranskankielisessä versiossa käytetään ilmaisua "organismes poursuivant des objectifs de nature syndicale". Kuitenkin ranskankielisellä ilmaisulla "syndical" on laajempi merkitys kuin englanninkielisellä ilmaisulla "trade union". Ranskan kielessä [14] se viittaa ammatilliseen järjestöön tai yhdistykseen liittyviin asioihin sekä työntekijöiden ammattijärjestöön. Jälkimmäinen merkitys vastaa englanninkielistä ilmaisua "trade union". Ranskan kielessä [15] ilmaisu "syndicat" merkitsee myös "järjestöä, jonka päämääränä on puolustaa yhteisiä etuja" kuten ammatillisia etuja. [16]

35. Kaavamaisesti voidaan todeta, että yhteisön eri virallisissa kielissä käytetyt ilmaisua "ammattijärjestölliset päämäärät"

13 — Ks. esimerkiksi teoksesta *Webster's Third New International Dictionary of the English Language unabridged*, 1981, sana "trade union".

14 — Ks. esimerkiksi Robertin teoksesta *Dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française*, kuudes painos, 1972, sana "syndical".

15 — Ks. edelliscssä alaviitteessä mainittu Robertin teos, sanan "syndicat" kohdalta.

16 — Se että ranskalaisella ilmaisulla "syndicat" on laaja merkitys, käy ilmi myös siitä seikasta, että sitä käytetään myös ilmaisussa "syndicat d'initiative", joka tarkoittaa matkailun edistämisyhdistystä.

vastaavat ilmaisut ovat merkitykseltään joko suppeita tai laajoja.

36. Ilmaisu "aims of a trade union nature", joka pääasiallisesti tarkoittaa "työntekijöiden ammattiliiton päämääriä", on ilmaisun suppea versio. Vastaavat ilmaisut saksaksi (gewerkschaftliche), tanskaksi (fagforeningsmæssig), suomeksi (ammattijärjestöllisiä) ja kreikaksi () ovat myös suppeita.

37. Sitä vastoin ilmaisu "objectifs de nature syndicale", johon luetaan myös ammatilliset yhdistykset, jotka eivät ole työntekijöiden ammattiliittoja, on tulkinnaltaan laaja. Vastaavat ilmaisut italiaksi (sindacale), hollanniksi (syndikale), espanjaksi (sindical) ja portugaliksi (sindical) ovat merkitykseltään vastaavia.

38. Koska kieliversiot eroavat tällä tavoin toisistaan, on englanninkielistä versiota tulkittava muiden kieliversioiden valossa, [17] jotta löydettäisiin kaikille kieliversioille yhteinen merkityssisältö.

39. Yhteisöjen tuomioistuin on jo käsitellyt kysymystä yhteisön toimielinten lakiteksteissä olevien kielellisesti toisistaan eroavien ilmaisujen tulkinnasta, ja asiassa Stauder [18] yhteisöjen tuomioistuin päätti, että "[k]un sama päätös osoitetaan kaikille jäsenvaltioille, yhdenmukaisen soveltamisen ja näin ollen yhdenmukaisen tulkinnan tarve sulkee pois mahdollisuuden tarkastella kyseisen päätöksen yhtä kieliversiota erikseen. Päätöstä on tulkittava sen varsinaisen tarkoituksen ja tavoitellun päämäärän mukaisesti ottaen huomioon erityisesti kaikkien kielten vahvistetut versiot." [19] Yhteisöjen tuomioistuin painotti vielä seuraavaa: "Lisäksi ei voida ajatella, että päätöksen tekijät olisivat halunneet asettaa tietyissä jäsenvaltioissa ankarampia velvoitteita kuin toisissa." [20]

40. Siten yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytäntö voi olla avuksi tätä ongelmaa ratkaistaessa. Asiassa Cricket St. Thomas [21] yhteisöjen tuomioistuin määräsi, että yhdessä yhteisön kielessä (tuossa tapauksessa englanti) käytetty sanamuoto "ei voi olla yksinomaisena perusteena tämän säännöksen tulkinnalle tai ohittaa muiden kieliversioita samasta asiasta. Tällainen lähestymistapa olisi ristiriidassa yhteisön oikeuden yhdenmukaisen tulkinnan vaatimuksen suhteen". Yhteisöjen tuomioistuin korosti sitä, että "kieliversioiden erotessa toisistaan kyseessä olevaa säännöstä

17 — Ks. yhteisöjen tuomioistuimen tällaisesta ongelmasta tekemä ratkaisu asiassa 295/81, IFF v. Hauptzollamt Bad Reichenhall, tuomio 30.9.1982 (Kok. 1982, s. 3239, 8 ja 9 kohta).

18 — Asia 29/69, Stauder v. Ulm, tuomio 12.11.1969 (Kok. 1969, s. 419; Kok. Ep. I, s. 419).

19 — Em. asia Stauder, tuomion 3 kohta. Ks. myös asia 19/67, Sociale Verzekeringsbank v. Van der Vecht, tuomio 5.12.1967 (Kok. 1967, s. 445).

20 — Em. asia Stauder, tuomion 4 kohta.

21 — Asia C-372/88, Cricket St. Thomas, tuomio 27.3.1990 (Kok. 1990, s. I-1345, 18 kohta).

on tulkittava viittaamalla sen säännöstön yleiseen rakenteeseen ja tavoitteeseen, jonka osa se on". [22]

41. Siten tässä tapauksessa on tarpeen määritellä yhteisön lainsäätäjän tavoitteet kysymyksessä olevan säännöksen osalta, jotta tämän teleologisen tulkintatavan avulla voitaisiin selvittää kyseisen ilmaisun merkitys.

42. Aluksi huomauttaisin, että kuudennen arvonlisäverodirektiivin tarkoituksena on yhdenmukaistaa jäsenvaltioiden liikevaihtoveroa koskevaa lainsäädäntöä luomalla yhteinen arvonlisäverojärjestelmä ja yhdenmukaiset periaatteet sen arvioimiseksi. Direktiivin mukaan myös (johdanto-osan 11. perustelukappale) "olisi laadittava yhteinen luettelo verovapautuksista, jotta omien varojen kanto tapahtuisi yhdenmukaisesti kaikissa jäsenvaltioissa". Tästä perustelukappaleesta seuraa, kuten yhteisöjen tuomioistuin on usein katsonut, [23] että "verovapautukset muodostavat yhteisön oikeusjärjestelmässä itsenäiset käsitteensä, joita —— on arvioitava kuudennen direktiivin mukaisen yhteisen arvonlisäverojärjestelmän yleisen sisällön perusteella".

43. Sen lisäksi huomauttaisin, että direktiivin säännösten tavoitteista ja yleisestä rakenteesta johdettavana perusperiaatteena on se, että kaikki vastikkeelliset tavaroiden luovutukset ja palvelujen suoritukset ovat arvonlisäveron alaisia (katso 2 artikla). Siten kuudennen direktiivin mukaisesti arvonlisäverovelvollisuutta on tulkittava laajasti. [24]

44. Kuudennessa direktiivissä säädetään poikkeusluonteisesti myös arvonlisäveron vapautuksista. Tämä koskee tiettyjä *rajoittavasti lueteltuja* yleishyödyllisiä toimintoja, jotka luetellaan direktiivin 13 artiklassa. Poikkeusta yleisestä säännöstä on tulkittava suppeasti, koska yhteisöjen tuomioistuin on myös määrännyt, [25] että 13 artiklan A kohdan soveltamisalaa laajentava tulkinta olisi ristiriidassa tämän säännöksen tavoitteen kanssa. Yhteisöjen tuomioistuin on myös selventä-

22 — Asia 100/84, komissio v. Yhdistynyt kuningaskunta, tuomio 28.3.1985 (Kok. 1985, s. 1169, 17 kohta), asia C-100/90, komissio v. Tanska, tuomio 17.10.1991 (Kok. 1991, s. I-5089, 8 kohta) sekä asia C-449/93, Rockfon, tuomio 7.12.1995 (Kok. 1995, s. I-4291, 28 kohta). Tästä selkeästä suhteessa ennakkoratkaisukysymyksiin katso asia 30/77, Bouchereau, tuomio 27.10.1977 (Kok. 1977, s. 1999, 14 kohta); asia 173/88, Henriksen, tuomio 13.7.1989 (Kok. 1989, s. 2763, 11 kohta); julkisasiamies Jacobsin ratkaisuehdotus tuosta asiasta (ratkaisuehdotuksen 12 kohta ja sitä seuraavat kohdat) sekä Cricket St. Thomas, mainittu edellä (tuomion 18 kohta) ja julkisasiamies Tesauron ratkaisuehdotus tuossa asiassa (ratkaisuehdotuksen 6 kohta ja sitä seuraavat kohdat).

23 — Ks. asia C-453/93, Bulthuis-Griffioen, tuomio 11.8.1995 (Kok. 1995, s. I-2341, 18 kohta) ja asia 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties v. Staatssecretaris van Financiën, tuomio 15.6.1989 (Kok. 1989, s. 1737, 11 kohta).

24 — Asia 235/85, komissio v. Alankomaat, tuomio 26.3.1987 (Kok. 1987, s. 1471, 7— 10 kohta), em. asia Stichting Uitvoering Financiële Acties (tuomion 10 ja 13 kohta) sekä em. asia Bulthuis-Griffioen (tuomion 19 kohta).

25 — Ks. em. asia Stichting Uitvoering Financiële Acties, mainittu edellä alaviitteessä 23 (tuomion 13 ja 14 kohta) sekä em. asia Bulthuis-Griffioen (tuomion 19 kohta).

nyt, [26] että "kuudennen direktiivin 13 artiklassa ei säädetä vapautuksesta kaikille yleishyödyllisille toiminnoille, vaan ainoastaan luetelluille ja riittävän yksityiskohtaisesti kuvatuille toiminnoille". Yhteisöjen tuomioistuin on siten pidättäytynyt tulkitsemasta laajasti direktiivissä tarkoitettuja vapautuksia, jos merkityksellisissä säännöksissä ja erityisesti 13 artiklassa tarkoitettujen vapautusten osalta ei ole ollut sellaisia tulkinnallisia seikkoja, joiden perusteella vapautuksia voisi laajentaa. [27]

45. Näin ollen, jos kuudennen direktiivin säännöksiä tulkitaan systemaattisesti, tämä auttaa meitä määrittelemään käsiteltävänä olevan ilmaisun siten, että ilmaisusta tulee yhdenmukainen tämän direktiivin perusperiaatteen kanssa.

46. Seuraavaksi onkin määriteltävä, mitkä ovat yhteisön mukaan kuudennessa direktiivissä tarkoitetut ammattijärjestölliset päämäärät eli mitä nuo päämäärät pitävät sisällään.

47. Mielestäni minkä tahansa ammattijärjestölle, ammattiyhdistykselle tai ammattimaiselle järjestölle kuuluvan tai sitä kiinnostavan toiminnan harjoittamista tai päämäärien tavoittelemista ei voida katsoa ammattijärjestöllisiksi päämääriksi. Myöskään mitkä tahansa järjestön jäsenten suorittamat toiminnot eivät riitä siihen, että järjestön voitaisiin katsoa olevan ammattijärjestöllisiä päämääriä edistävä järjestö ja kuuluvan käsitteen "ammattijärjestöllisiä päämääriä edistävä" piiriin ja siten 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan l alakohdan mukaisen arvonlisäverovapauden henkilölliseen soveltamisalaan.

48. Sen johdosta mielestäni on parempi tulkita riidanalaista 13 artiklan säännöstä siten, että siinä viitataan ammattijärjestöllisen toiminnan olennaisiin päämääriin, ja säännös kattaa näin ollen ne voittoa tavoittelemattomat järjestöt, jotka oikeudellisesta muodostaan riippumatta tavoittelevat tuollaisia päämääriä.

49. Direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan l alakohdassa luetellaan laaja joukko laatusanoja, joilla määritellään, minkälaisia päämääriä kyseiset yhteisöt saattavat tavoitella (poliittisia, ammattijärjestöllisiä, uskonnollisia, isänmaallisia, filosofisia, hyväntekeväisyys- tai kansalaisaatteellisia). Tämä tosiseikka ei mielestäni tarkoita sitä, että yhteisön lainsäätäjän tarkoituksena olisi ollut tuolla tavoin sisällyttää säännöksen soveltamisalan piiriin kaikki jäsentensä etuja palvelemaan perustetut järjestöt edellyttäen, että ne eivät tavoittele voittoa, eivätkä todennäköisesti vääristä kilpailua, kuten komissio väittää. Pikemminkin lainsäätäjän tarkoituksena oli

26 — Ks. asia 107/84, komissio v. Saksa, tuomio 11.7.1985 (Kok. 1985, s. 2655, 17 kohta) sekä em. asia Stichting Uitvoering Financiële Actics, tuomion 12 kohta, mainittu edellä alaviitteessä 23.

27 — Ks. asia komissio v. Saksa, mainittu jo edellä (tuomion 20 kohta) sekä julkisasiamies Darmonin ratkaisuehdotuksen 16 kohta asiassa C-63/92, Lubbock Fine v. Commissioners of Customs & Excise, tuomio 15.12.1993 (Kok. 1993, s. I-6665).

määritellä, mitkä voittoa tavoittelemattomat järjestöt voidaan luokitella arvonlisäverovapauden piiriin, mikäli ei ole vaarana kilpailun vääristyminen.

50. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytäntö voi olla avuksi, jotta ammattijärjestöllisten päämäärien ja ei-ammattijärjestöllisten päämäärien välinen oikeudellinen rajanveto voitaisiin tehdä kuudennen direktiivin tavoitteiden mukaisesti. Tapauksessa ASTI, [28] jossa oli kyse yhteisön säännöksestä, jota ei ollut tulkittava suppeasti, [29] toisin kuin tämän tapauksen 13 artiklaa, yhteisöjen tuomioistuin totesi, [30] että kyseessä oleva säännös "ilmentää erityisellä tavalla syrjintäkiellon periaatetta työntekijöiden ammattiyhdistyksiin ja ammattiyhdistystoimintaan osallistumisen erityisalalla" ja että sen soveltamisalaa "ei voida rajoittaa kyseisen elimen oikeudellisen muodon perusteella". Yhteisöjen tuomioistuin totesi vielä, että tuossa tapauksessa kyseessä olleet elimet [31] eivät olleet yksinomaan "varsinaisia ammattiyhdistyksiä", vaan myös sellaisia, jotka "hoitavat samantapaisia, työntekijöiden etujen puolustamiseen ja edustamiseen liittyviä tehtäviä". [32]

51. Asiassa Asti annetusta tuomiosta ilmenee siten nyt käsiteltävänä olevan asian kannalta kaksi merkityksellistä seikkaa, joiden avulla voidaan määritellä tarkemmin ilmaisun "ammattijärjestöllinen" sisältö yhteisön oikeudessa funktionaalisen arviointiperusteen perusteella. Siten määre "ammattijärjestöllinen" soveltuu hyvin järjestölle, jonka päämääränä sen oikeudellisesta muodosta riippumatta on puolustaa (suojata ja edistää) sen jäsenten (joko työntekijöitä tai ei, työnantajia, vapaiden ammattien harjoittajia taikka tietyn alan taloudellisia toimijoita) etuja sekä edustaa näitä. [33] Sen vuoksi ei voittoa tavoittelemattoman järjestön osalta riitä, että se vain edistää jäsentensä etuja, jos tämä tavoite ei merkitse noiden etujen puolustamista ja jäsenten edus-

28 — Asia C-213/90, ASTI, tuomio 4.7.1991 (Kok. 1991, s. I-3507, 13—17 kohta). Katso myös julkisasiamies Jacobsin tuossa asiassa esittämän ratkaisuehdotuksen 16 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

29 — Yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltävänä ollut säännös tässä tapauksessa oli työntekijöiden vapaasta liikkuvuudesta yhteisön alueella 15 päivänä lokakuuta 1968 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 1612/68 (EYVL L 257, s. 2) 8 artiklan 1 kohdan ensimmäinen alakohta, jossa säädetään seuraavaa: "Työntekijällä, joka on jäsenvaltion kansalainen ja työssä toisen jäsenvaltion alueella, on oltava yhtäläinen oikeus ammattiyhdistysten jäsenyyteen ja siihen kuuluvien oikeuksien käyttämiseen, mukaan lukien äänioikeus, sekä kelpoisuuteen tulla valituksi ammattiyhdistysten hallinto- ja johtotehtäviin; häneltä voidaan evätä kuitenkin osallistuminen julkisoikeudellisten elinten hallintoon sekä julkisoikeudellisesti säädetyn tehtävän hoitaminen. Hänellä on oltava vaalikelpoisuus yrityksen työntekijöitä edustaviin elimiin."

30 — Em. asia ASTI, tuomion 15 kohta.

31 — Luxemburgin suurherttuakunnan Chambre des Employés Privés, Luxemburgin oikeusjärjestyksen mukainen ammatillinen yhdistys.

32 — Em. asian ASTI, tuomion 16 kohta. Katso myös julkisasiamies Jacobsin tässä asiassa esittämän ratkaisuehdotuksen 19 kohta. Ajatus siitä, että ammatillinen yhdistys puolustaa ja edistää jäsentensä etuja ja että tämä on yhdenmukaista ammattiyhdistysten vapauden tunnustamisen kanssa (siitä säädetään esimerkiksi Euroopan yhteisöjen virkamiehiin sovellettavien henkilöstösääntöjen 24 artiklan a kohdassa), käy ilmi asiasta 175/73, Union Syndicale — Service public européen v. neuvosto, tuomio 8.10.1974 (Kok. 1974, s. 917, 14 kohta), asia 18/74, Syndicat général du personnel des organismes européens v. komissio, tuomio 8.10.1974 (Kok. 1974, s. 933, 10 kohta; Kok. Ep. II, s. 357), asia 72/74, Union syndicale ym. v. neuvosto, tuomio 18.3.1975 (Kok. 1975, s. 401, 17 ja 19 kohta) sekä yhdistetyt asiat C-193/87 ja C-194/87, Maurissen ja Union syndicale v. tilintarkastustuomioistuin, tuomio 18.1.1990 (Kok. 1990, s. I-95, 13 kohta).

33 — Huomauttaisin, että vuodelta 1948 oleva kansainvälinen yleissopimus N:o 87 yhdistymisvapaudesta ja järjestäytymisoikeuden suojelemisesta määrittelee työntekijöiden ja työnantajien järjestöjen soveltamisalan yleisesti (yleissopimuksen 10 artikla): näiden etujen edistäminen ja puolustaminen (kyseisen kansainvälisen yleissopimuksen tekstistä katso *International Labour Conventions and Recommendations*, Kansainvälinen työjärjestö, Genève, 1992, 1. nide (1919—1962), s. 435.

tamista suhteessa jäseniä koskevien päätösten tekijöihin. [34]

52. Tämän oikeudellisen luokittelun vuoksi on määriteltävä, onko kansallinen lainsäädäntö syrjivä arvonlisäveroa määrättäessä tai siitä vapautettaessa näiden järjestöjen jäsenille luovutetuista tavaroista tai suoritetuista palveluista. Tätä syrjintää harjoitettaisiin näiden järjestöjen vahingoksi, kun näiden järjestöjen on maksettava vastaava arvonlisävero, siitä huolimatta, että niillä on kuudennessa direktiivissä tarkoitettu ammattijärjestöllinen päämäärä.

53. Sitä vastoin, jos tätä ammattijärjestöllisiä päämääriä koskevaa edellytystä ei täytetä, ei voi olla kyse yhdenvertaisuusperiaatteen loukkaamisesta siten, että vastaavia taloudellisia toimintoja kohdeltaisiin eri tavalla, kuten Instituutti väittää. Instituutin mukaan kyseessä olevien taloudellisten toimintojen luonteen ja harjoittamisen osalta ei ole eroja sen mukaan, harjoittavatko niitä järjestöt, joilla on ammattijärjestöllinen päämäärä, vai järjestöt, joilla ei ole tällaista päämäärää, vaikka ne eivät tavoittelisikaan voittoa, eikä niiden suhteen olisi vaaraa kilpailun vääristymisestä. Tällaisessa tapauksessa olisi kyse erilaisesta kohtelusta erilaisissa tilanteissa, eikä tätä estetä yhteisön oikeusjärjestyksessä.

54. Sen lisäksi katson, että komission Euroopan parlamentin tekemään kirjalliseen kysymykseen, joka koski luonteeltaan ammattijärjestöllisille järjestöille myönnettävää arvonlisäverovapautta (N:o 831/82), [35] antama vastaus [36] on samansuuntainen kuin määritelmäni ilmaisusta "ammattijärjestöllisiä päämääriä edistävät järjestöt". Tämä vastaus on seuraavanlainen:

"Komissio tosiaankin on tietoinen kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan l alakohdan kielellisistä erovaisuuksista. Joissain kieliversioissa käytetään sellaisia ilmaisuja kuin 'syndical', joilla on useita erilaisia

34 — Ks. Verdier, J.-M., *Syndicats et droit syndical*, 5. nide, 1 osa (Libertés-Structures-Action), Paris, Dalloz, toinen painos, 1987, 58 kohta, s. 202—. Ranskan oikeuden mukaan ammattiyhdistyksen tehtävänä on selvittää ja puolustaa niitä koskevissa säännöksissä (Code du travail'n eli työlain L.411-1 artikla) tarkoitettujen henkilöiden oikeuksia sekä näiden aineellisia ja moraalisia etuja, mukaan lukien yhteiset ja yksilölliset edut. Kreikan perustuslain 23 §:n 1 momentissa säädetään, että ammattiyhdistysten tarkoituksena on suojata ja edistää työntekijöiden taloudellisia ja työoloihin liittyviä etuja, kun taas lailla 1264/1982 noihin päämääriin lisätään työntekijöiden turvallisuuden sekä sosiaalisten ja ammattijärjestöllisten etujen edistäminen; ks. Levendis, G., *Συλλογικό εργατικό δίκαιο* (työsuhdeoikeuden kokonaisesitys), Ateena, Ekdoseis Deltiou Ergatikis Nomothesias, 1996, 12 kohta, s. 122—. Ammattiyhdistykset harjoittavat tehtäviään myös monin eri tavoin, kuten jäsenvaltioiden oikeuskäytäntöä seuraamalla käy ilmi. Ks. tältä osin Lyon-Caen, G., Pélissier, V., ja Supiot, A., *Droit du travail*, Paris, Précis, Dalloz, 18. painos, 1996, s. 482—.

35 — EYVL 1983, C 25, s. 1.

36 — Komissio toisti tuon vastauksen komission toimivaltaisen jäsenen välityksellä vuonna 1984 Euroopan parlamentin esittämään kysymykseen (N:o 532/84, EYVL 1984, C 308, s. 3) antamassaan vastauksessa.

merkityksiä, kun taas muissa kieliversioissa käytetään hyvin täsmällistä ilmaisua, 'trade union'.

Komission näkemyksen mukaan näiden eroavaisuuksien ei käytännössä pitäisi vaikuttaa sellaisten voittoa tavoittelemattomien järjestöjen osalta (oli kyse sitten ammatillisista työntekijöiden tai työnantajien järjestöistä), *joiden toiminnot muodostuvat ainoastaan jäsentensä yhteisten etujen edustamisesta.* Tällaisissa tapauksissa nämä järjestöt ilmaisevat jäsentensä yhteenkuuluvuutta, ja jäsenten maksamat jäsenmaksut ovat siten konkreettinen osoitus jäsenyydestä yhteisessä järjestössä, eivätkä ne merkitse vastiketta järjestöltä saatavista palveluista. Tällaisten järjestöjen olisi siksi jäätävä arvonlisäverovelvollisuuden soveltamisalan ulkopuolelle.

Edellä kuvatut järjestöt, joiden toiminta ei ole niiden jäsenten yhteisten etujen edustamista, kuuluvat veron soveltamisalan piiriin, koska niiden perimät jäsenmaksut merkitsevät itse asiassa vastiketta niiden jäsenilleen luovuttamista palveluista" (kursivointi tässä).

55. Lisäksi, kun tietty järjestö toimii painostusryhmänä (lobbaus) sen perustamiskirjassa määrättyjen päämäärien mukaisesti sen edustaman toiminnan alaa — jopa laajaakin — koskevien päätösten tekijöiden suuntaan, ei sitä mielestäni voida sellaisenaan jättää niiden yhteisöjen ulkopuolelle, joilla on kuudennessa direktiivissä tarkoitettuja ammattijärjestöllisiä päämääriä. Tämä järjestö voi saada kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan l alakohdan mukaisen vapautuksen arvonlisäverosta, jos tässä säännöksessä mainitut kaksi ehtoa täyttyvät:a) kyseessä on voittoa tavoittelematon järjestö ja b) toiminnat, joita vapautus koskee, eivät aiheuta vaaraa kilpailun vääristymisestä. Siksi mielestäni ei riitä, että tällainen järjestö tai yleisesti ottaen voittoa tavoittelematon järjestö aktiivisesti tarjoaa jäsentensä yhteisen edun mukaisia tavaroita tai palveluja. Ennemminkin tällaisen järjestön päämääränä pitäisi olla sen jäsenten etujen edistäminen ja puolustaminen sekä jäsenten edustaminen, kuten edellä on todettu.

56. Jokaisessa yksittäistapauksessa on siten kansallisen tuomioistuimen tehtävänä määritellä se tosiseikka, onko voittoa tavoittelemattoman järjestön päämääränä sen jäsenten etujen puolustaminen ja edustaminen, minkä johdosta voitaisiin katsoa, että sillä on kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan l alakohdassa tarkoitettuja ammattijärjestöllisiä päämääriä.

57. Jos tässä tapauksessa tutkitaan Instituutin päämääriä ja keinoja niiden saavuttamiseksi, sellaisina kuin ne on ennakkoratkaisupyyn-

nössä kuvattu, [37] voimme huomata, että Instituutti pyrkii edistämään jäsentensä ammattitaitoa ja urakehitystä elinkeinoalan eri osa-alueilla sekä tähän perustuen parantamaan alan ja sillä työskentelevien henkilöiden julkista kuvaa. Instituutti pyrkii näihin tavoitteisiin vastaamalla alalla tarvittavaan erityishenkilöstön (ylemmistä johtotehtävistä teknisen tason tehtäviin) ammatillisten taitojen kysyntään, hyväksymällä (muiden järjestöjen järjestämiä) kursseja erityisosaamisen kouluttamiseksi, palkitsemalla näitä kursseja suorittaneita henkilöitä, luokittelemalla jäsenensä, jakamalla jäsenilleen tietoa alan viimeisimmästä kehityksestä sekä pitämällä työnvälitysrekisteriä.

58. Koska ilmaisu "ammattiyhdistys" yhteisön oikeudessa soveltuu oikeudellisesta muodosta riippumatta järjestölle, jonka päämääränä on edistää ja puolustaa sen jäsenten (riippumatta siitä, olivatko nämä työntekijöitä tai eivät, työnantajia tai itsenäisiä ammatinharjoittajia) etuja ja edustaa jäseniään, on vaikea hyväksyä sitä, että Instituutin voitaisiin katsoa olevan myös tällainen ammattijärjestöllisiä päämääriä edistävä yhteisö. Huomauttaisin, että Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus painottaa kirjallisissa huomautuksissaan (kohdassa 19), minkä se myös toisti vastauksessaan asian suullisessa käsittelyssä yhteisöjen tuomioistuimen sille osoittamaan kysymykseen, että Instituutti ei ole väittänyt, että yksikään sen jäsenistä olisi koskaan kääntynyt Instituutin puoleen etujensa puolustamiseksi ja ajamiseksi työnantajia tai muita vastaan. Tätä tarkoitusta varten jäsenet kääntyvät niiden ammattiyhdistysten puoleen, joihin he kuuluivat.

59. Jos hyväksyttäisiin se, että Instituutin kaltainen voittoa tavoittelematon yhteisö on "ammattijärjestöllisiä päämääriä edistävä järjestö", ulotettaisiin näin ollen arvonlisäverovapautukset koskemaan sellaisia tapauksia, joista ei säädetä kuudennen direktiivin 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan l alakohdassa. En myöskään ole sitä mieltä, että olisi olemassa sellaisia tulkinnallisia seikkoja, joiden vuoksi vapautuksia voisi soveltaa laajemmin kuin kyseisessä artiklassa säädetään. [38]

60. Jos tämä olisi vielä hyväksyttävissä ja kyseessä olevaa sanontaa voisi soveltaa niin laajasti, voitaisiin direktiivin säännöksiä kiertää, koska tällaiset järjestöt voisivat tällä hyväksyttävällä tavalla vapautua arvonlisäverovelvollisuudestaan yhteisön talouden vahingoksi.

37 — Muistutan siitä, että kansallisen tuomioistuimen mukaan Instituutin ei katsottu olevan "ammattiyhdistys tai muu järjestö, jonka pääasiallisena tavoitteena olisi työehdoista neuvotteleminen yhdistyksen jäsenten puolesta", kuten VATA:ssa edellytetään.

38 — Ks. edellä alaviitteessä 26 mainittu asia komissio v. Saksa (tuomion 20 kohta) sekä julkisasiamies Darmonin ratkaisuehdotuksen 16 kohta asiassa C-63/92, Lubbock Fine v. Commissioners of Customs & Excise, joka on mainittu edellä alaviitteessä 27.

61. Mielestäni Instituutin kaltaisen ammatillisen järjestön ei voida katsoa edistävän direktiivissä tarkoitettuja ammattijärjestöllisiä päämääriä, koska tämän käsitteen rajojen aiheeton venyttäminen vesittäisi sen sisällön. Siten tämän kansallisen tuomioistuimen kuvaaman kaltaisia järjestöjä ei voida sisällyttää käsitteen "ammattijärjestöllisiä päämääriä edistävät järjestöt" piiriin, koska se muuttaisi tämän epätäsmällisen oikeudellisen käsitteen sisältöä sillä seurauksella, että sillä olisi vain nimellinen arvo, mutta ei lainkaan sitovaa oikeudellista sisältöä eikä lopulta erityistä käytännöllistä hyötyä.

62. Tässä esittämääni tukevan perusteen voi lopuksi havaita myös valmisteluasiakirjasta, joka johti käsiteltävän 13 artiklan säännöksen hyväksymiseen ja josta käy ilmi lainsäätäjän tarkoitus. Talous- ja sosiaalikomitean 31.1.1974 antamassa lausunnossa kuudennen arvonlisäverodirektiivin luonnoksesta [39] viitattiin ensimmäisen kerran "ammattiyhdistysten, *ammatillisten järjestöjen*, *kirkkojen* jne. vapautukseen" (kursivointi tässä). Siten tässä lausunnossa mainittiin erityisesti ammattiyhdistykset, ammatilliset järjestöt ja kirkot, ja lausunnossa todettiin, että samojen sääntöjen pitäisi koskea myös muita vastaavanlaisia laitoksia, mistä säännöksessä ei määrätty, sikäli kuin niiden toiminta ei ole julkisoikeudellista ja sikäli kuin niille ei ollut tällä perusteella jo myönnetty vapautusta arvonlisäverosta.

63. Talous- ja sosiaalikomitean lausunnon mukaan vapautus arvonlisäverosta on mahdollinen, jos ammattiyhdistykset ja ammatilliset järjestöt eivät toteuta kilpailutoimia kuten liiketoimia tai konsultointia, josta peritään jäsenmaksusta erillinen maksu, jonka määrä puolestaan riippuu suoritetun palvelun merkityksestä. Samasta lausunnosta näemme, että sellaisten vapautusten katsottiin soveltuvan hyvin ammattijärjestöjen jäsenmaksuihin, koska muutoin ammattijärjestöjen jäsenmaksuista saamat tulot vähenisivät veron määrällä ilman että jäsenet voisivat vähentää tätä veroa, koska he itse eivät ole arvonlisäverovelvollisia. [40]

64. Talous- ja sosiaalikomitean lausunnon valossa 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan l alakohdan sanamuodossa määritellään, mitkä yhteisöt kuuluvat vapautuksen piiriin, yksinkertaisesti mainitsemalla ammattijärjestöllisiä päämääriä edistävät yhteisöt, eikä se tarkoita ammatillisia päämääriä yleisesti ottaen. Siten tätä säännöstä on sovellettava rajoitetusti. Tästä syystä olen tullut siihen johtopäätökseen, että ainoastaan ammattijärjestöllisiä päämääriä edistävät yhteisöt, siten kuin ne on määritelty edellä, voidaan luokitella arvonlisäverovapautuksen piiriin.

39 — EYVL 1974, C 139, s. 15, direktiiviluonnoksen 14 artiklan 1 kohtaan liittyvät huomautukset sisältävät luettelon arvonlisäveron vapautuksista.

40 — Talous- ja sosiaalikomitea huomautti, että ammattiyhdistyksillä ja ammatillisilla järjestöillä tulisi olla mahdollisuus luopua vapautuksesta ja maksaa arvonlisävero, jotta voitaisiin saada arvonlisäveron hyvitys myytävistä hyödykkeistä (kiinteän omaisuuden ja toimistotarvikkeiden verot).

VI Ratkaisuehdotus

65. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaisi VAT and Duties Tribunalin, Lontoo, esittämään ennakkoratkaisukysymykseen seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan A kohdan 1 alakohdan 1 alakohtaa on tulkittava niin, että ennakkoratkaisupyynnössä kuvatun kaltaista järjestöä ei voida pitää "ammattijärjestöllisiä päämääriä edistävänä järjestönä", minkä vuoksi sen jäsenilleen suorittamat palvelut eivät ole arvonlisäverosta vapautettuja.