

TEISINGUMO TEISMO (didžioji kolegija) SPRENDIMAS

2008 m. rugsėjo 16 d.\*

Byloje C-288/07

dėl *High Court of Justice* (Anglija ir Velsas) (*Chancery Division*) (Jungtinė Karalystė) 2007 m. kovo 6 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2007 m. birželio 14 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**The Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs**

prieš

**Isle of Wight Council,**

**Mid-Suffolk District Council,**

**South Tyneside Metropolitan Borough Council,**

**West Berkshire District Council,**

\* Proceso kalba: anglų.

TEISINGUMO TEISMAS (didžioji kolegija),

kurį sudaro pirmininkas V. Skouris, kolegijos pirmininkai P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas ir K. Lenaerts, teisėjai G. Arestis, U. Lõhmus, A. Borg Barthet, M. Ilešič, J. Malenovský, E. Levits, A. Ó. Caoimh ir A. Arabadjiev (pranešėjas),

generalinis advokatas M. Poiares Maduro,  
posėdžio sekretorė C. Strömholm, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2008 m. balandžio 1 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Isle of Wight Council, Mid-Suffolk District Council, South Tyneside Metropolitan Borough Council* ir *West Berkshire District Council*, atstovaujамų QC J. Ghosh, baristerio J. Henderson, solisitoriaus R. Genn, bei patarėjos L. Leach,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos Z. Bryanston-Cross, padedamos QC C. Vajda ir baristerio B. Rayment,
- Airijos, atstovaujamos D. O'Hagan, padedamo SC A. Aston ir BL N. Travers,

— Italijos vyriausybės, atstovaujamos I. M. Braguglia, padedamo *avvocato dello Stato* G. De Bellis,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir M. Afonso,

susipažinęs su 2008 m. birželio 12 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

### Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo — Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva) 4 straipsnio 5 dalies antrosios pastraipos išaiškinimu.
- 2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant ginčus tarp *Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs* (toliau – *Commissioners*) ir keturių vietos valdžios institucijų, t. y. *Isle of Wight Council*, *Mid-Suffolk District Council*, *South Tyneside Metropolitan Borough Council* bei *West Berkshire District Council* (toliau bendrai – aptariamoms vietos valdžios institucijoms) dėl šių valdžios institucijų apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu (toliau – PVM) už uždarų automobilių stovėjimo aikštelių (angl. k. „offstreet parking“, toliau – stovėjimo aikštelės) eksploatavimą.

## Teisinis pagrindas

- 3 Šeštosios direktyvos II antraštinėje dalyje „Taikymo sritis“ esančiame 2 straipsnyje nustatyta:

„Pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamas:

1. Prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygį prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<...>“

- 4 Šeštosios direktyvos IV antraštinėje dalyje „Apmokestinamieji asmenys“ esančiame 4 straipsnyje numatyta:

„1. „Apmokestinamasis asmuo“ – tai bet kuris asmuo, savarankiškai vykdamas bet kurioje vietoje bet kurią ekonominę veiklą, nurodytą 2 dalyje, nesvarbu, koks tos veiklos tikslas ar rezultatas.

2. Šio straipsnio 1 dalyje nurodyta ekonominė veikla apima visokią gamintojų, prekyautojų ir kitų paslaugas teikiančių asmenų veiklą, įskaitant kasybą bei žemės ūkio gamybos veiklą bei įvairių profesijų atstovų veiklą. Materialaus ir nematerialaus turto naudojimas, siekiant gauti nuolatinių pajamų, taip pat laikomas ekonomine veikla.

<...>

5. Valstybinės, regioninės ir vietinės valdžios institucijos ir kiti viešosios teisės subjektai neturi būti laikomi apmokestinamaisiais asmenimis veiklos, kurią jos vykdo, ar sandorių, kuriuos jos sudaro kaip valdžios institucijos, atžvilgiu, net jei jos renka rinkliavas, mokesť už paslaugas, įmokas ar kitokius su tokia veikla ar sandoriais susijusius mokesčius.

Tačiau kai jos vykdo tokią veiklą ar sandorius, jos turi būti laikomos apmokestinamuoju asmeniu tokios veiklos ar sandorių atžvilgiu, jei jų traktavimas kaip neapmokestinamojo asmens labai iškraipytų konkurenciją.

Bet kuriuo atveju šias įstaigas reikia laikyti apmokestinamaisiais asmenimis D priede išvardytos veiklos atžvilgiu, jei toji veikla nėra tokio menko masto, dėl kurio ji būtų visiškai nereikšminga.

Valstybės narės gali tokių organizacijų veiklą, kuriai pagal 13 ar 28 straipsnius taikomos išimtys, laikyti veikla, kurią jos vykdo kaip valdžios institucijos.“

5 Šeštosios direktyvos D priede, į kurią daroma nuoroda šios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies trečiojoje pastraipoje, išvardyta trylika veiklos rūšių. Tačiau tarp jų neminimas stovėjimo aikštelių eksploatavimas.

6 Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalis, kurios tiesioginį veikimą Teisingumo Teismas pripažino 1989 m. spalio 17 d. Sprendime *Comune di Carpaneto Piacentino*

*ir kt.* (231/87 ir 129/88, Rink. p. 3233, 33 punktas), nebuvo perkelta į Jungtinės Karalystės teisę.

## Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

- 7 Aptariamos vietos valdžios institucijos siūlo nuomai vietas stovėjimo aikštelėse. Privatus sektorius taip pat teikia šią paslaugą.
  
- 8 Istoriskai susiklostė, kad Jungtinės Karalystės vietos valdžios institucijos laikė save PVM apmokestinamais asmenimis pajamų iš stovėjimo aikštelių eksploatavimo atžvilgiu. Tačiau 2000 m. gruodžio 14 d. priėmus sprendimą *Fazenda Pública* (C-446/98, Rink. p. I-11435) maždaug 127 vietos valdžios institucijos pateikė prašymus grąžinti jų anksčiau sumokėtą PVM, manydamos, kad vadovaujantis Šeštojos direktyvos 4 straipsnio 5 dalies pirmąja pastraipa jos neturėjo būti apmokestintos šiuo mokesčiu. Iš viso prašoma grąžinti 129 milijonų GBP sumą. Kalbant apie bendrą sumą, kurios gali būti pareikalauta, prašyme priimti prejudicinį sprendimą nurodyta, kad Jungtinėje Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystėje yra maždaug 468 vietos valdžios institucijos.
  
- 9 Pagrindinės bylos ginčiuose reikalaujamos sumos siekia 1,6 mln. GBP. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, jog šie ginčai yra pavyzdinės bylos, nes keturios vietos valdžios institucijos yra visų vietos valdžios institucijų tipiškos atstovės. Iš tikrųjų *Isle of Wight Council*, *Mid-Suffolk District Council*, *South Tyneside Metropolitan Borough Council* ir *West Berkshire District Council* administruoja atitinkamai salą, kaimo vietovę, miestą ir regioną.

10 Aptariamoms vietoms valdžios institucijos, manydamos, kad pagal teisingą Bendrijos teisės aiškinimą jos neprivalo mokėti PVM už nagrinėjamą veiklą, paprašė grąžinti anksčiau sumokėtą PVM. Tačiau *Commissioners* atsisakė jį grąžinti. Todėl šios vietoms valdžios institucijos dėl *Commissioners* sprendimo pareiškė ieškinį *VAT and Duties Tribunal* (Londonas). Nusprendęs, jog viešosios teisės subjektų neapmokestinimo remiantis Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrąją pastraipą klausimas turėjo būti išnagrinėtas kiekvienos iš aptariamų vietoms valdžios institucijų atžvilgiu atskirai, t. y. „kiekvieno apmokestinamojo asmens atžvilgiu“, *VAT and Duties Tribunal* (Londonas) padarė išvadą, kad šių valdžios institucijų neapmokestinimas PVM labai neiškraipys konkurencijos. Taigi kiekviena iš minėtų institucijų buvo atleista nuo PVM už pajamas, kurias jos gaudavo eksploatuodamos stovėjimo aikšteles.

11 *Commissioners* dėl *VAT and Duties Tribunal* (Londonas) sprendimo pateikė apeliacinį skundą *High Court of Justice (England & Wales) (Chancery Division)*. Jų pagrindinis argumentas tas, kad Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalis yra nacionalinės apimties, kuri reikalauja atlikti bendrą vietoms valdžios institucijų atleidimo nuo PVM už stovėjimo aikštelių eksploatavimą poveikio privačiam sektoriui vertinimą. Šis apeliacinis skundas taip pat susijęs su Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrosios pastraipos sakinio dalyje „jei jų traktavimas kaip neapmokestinamojo asmens labai iškraipytą konkurenciją“ esančių žodžių „iškraipytą“ ir „labai“ reikšmėmis.

12 Tokiomis aplinkybėmis *High Court of Justice (England & Wales) (Chancery Division)* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar formuluotė „iškraipytą konkurenciją“ turi būti vertinama kiekvieno viešosios teisės subjekto atžvilgiu taip, kad šios bylos aplinkybėmis ją reikia aiškinti atsižvelgiant į teritoriją ar teritorijas, kuriose konkretus aptariamasis subjektas

eksploatuoja automobilių stovėjimo aikšteles, ar atsižvelgiant į visą nacionalinę valstybės narės teritoriją?

2. Ką reiškia žodis „iškraipytų“? Konkrečiai kalbant, koks turi būti tikimybės laipsnis ar tikrumo lygis, kad ši sąlyga būtų tenkinama?
  
3. Ką reiškia žodis „labai“? Konkrečiai kalbant, ar „labai“ reiškia konkurencijos poveikį, kuris yra didesnis nei nereikšmingas ar *de minimis*, „didelį“ poveikį ar „ypatingą“ poveikį?

## Dėl prejudicinių klausimų

### *Dėl pirmojo klausimo*

Teisingumo Teismui pateiktos pastabos

- <sup>13</sup> Aptariamoms vietos valdžios institucijoms mano, kad formuluotė „iškraipytų konkurenciją“ turi būti vertinama kiekvieno viešosios teisės subjekto atžvilgiu taip, kad šios bylos aplinkybėmis ji turi būti aiškinama atsižvelgiant į teritoriją ar teritorijas, kuriose minėtas subjektas siūlo nuomai vietas stovėjimo aikštelėse, o ne į hipotetinę rinką,



apimančią visą atitinkamos valstybės narės nacionalinę teritoriją. Priešingas požiūris būtų nenuoseklus atsižvelgiant į pačią konkurencijos sąvoką. Šių vietos valdžios institucijų teigimu, kiekvienos iš jų atleidimas nuo PVM niekaip neiškraipytų konkurencijos privačių paslaugų teikėjų arba, pavyzdžiui, Glazge esančių vietos valdžios institucijų atžvilgiu, ir juolab negalėtų jos „labai“ iškraipyti. Taip pat *Wight* saloje norintis apsipirkti asmuo nestatys savo automobilio Mančesteryje.

- 14 Jungtinės Karalystės vyriausybė, ypač remdamasi pagrindiniais fiskalinio neutralumo ir teisinio saugumo principais, mano, kad aiškinimas „kiekvienos veiklos atžvilgiu“, t. y. kai atsižvelgiama į visą nacionalinę rinką, o ne į kiekvieną vietinę rinką, yra logiškesnis aiškinant Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrąją pastraipą. Vietinis prašymo pobūdis reikštų, kad netgi vienai konkrečiai vietos valdžios institucijai priklausančioje teritorijoje gali būti kelios vietinės rinkos, kur kai kuriose iš jų gali būti konkuruojama, o kitose – ne.
- 15 Airijos teigimu, iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad valstybės narės gali laisvai pasirinkti tinkamiausią metodą Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrajai ir trečiajai pastraipoms perkelti į nacionalinę teisę. Kiekviena valstybė narė turi nustatyti valstybės ir viešųjų subjektų vykdomą veiklą, kuri, jeigu nebūtų apmokestinta PVM, labai iškraipytų konkurenciją. Valstybės narės galėtų pasirinkti vietas, regionų arba nacionalinio lygmens požiūrius.
- 16 Italijos vyriausybė siūlo taikyti konkurencijos sričiai būdingus principus. Šiuo atžvilgiu ji remiasi Komisijos pranešimu dėl atitinkamos rinkos apibrėžimo Bendrijos konkurencijos teisės tikslams (OL C 372, 1997, p. 5) ir remdamasi juo mano, kad pagrindinės bylos ginčiuose atitinkamos geografinės rinkos niekaip negali sudaryti visa nacionalinė rinka. Kalbant apie vietų stovėjimo aikštelėse nuomą negalima

įsivaizduoti, kad įvairiuose miestuose siūlomos paslaugos kaip nors konkuruoja tarpusavyje.

- 17 Europos Bendrijų Komisija mano, kad vertinant konkurencijos iškraipymo riziką reikia atsižvelgti į veiklos pobūdį, o ne į konkurencijos vietos sąlygas. Toks požiūris gali būti pagrįstas tuo, kad Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies trečiojoje pastraipoje numatyta, jog D priede išvardytos veiklos rūšys bet kuriuo atveju turi būti apmokestintos PVM, nebent jos būtų visiškai nereikšmingos. Taip numatant, Šeštojoje direktyvoje aiškiai remiamasi prielaida, jog konkurenciniai santykiai ir kylanti iškraipymo rizika turi būti nustatyti abstrakčiai, atsižvelgiant į pačią veiklą ir nesivadovaujant vietos sąlygomis.

#### Teisingumo Teismo atsakymas

- 18 Pirmiausia reikia priminti, kad pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies pirmąją pastraipą valstybinės, regioninės ir vietos valdžios institucijos ir kiti viešosios teisės subjektai neturi būti laikomi apmokestinamaisiais asmenimis veiklos, kurią jie vykdo, ar sandorių, kuriuos jie sudaro kaip valdžios institucijos, atžvilgiu.
- 19 Taigi, kaip daugybę kartų nusprendė Teisingumo Teismas, tam, kad būtų taikoma ši nuostata, turi būti įvykdytos dvi kumuliacinės sąlygos, t. y. veiklą turi vykdyti viešosios teisės subjektas ir jis tą veiklą turi vykdyti kaip valdžios institucija (šiuo klausimu žr. 1991 m. liepos 25 d. Sprendimo *Ayuntamiento de Sevilla*, C-202/90, Rink. p. I-4247, 18 punktą ir minėto sprendimo *Fazenda Pública* 15 punktą).

- 20 Kalbant apie pirmąją sąlygą, neginčijama, kad aptariamoms vietos valdžios institucijoms yra viešosios teisės subjektai Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies prasme.
- 21 Aptariant antrąją sąlygą, reikia priminti, kad, remiantis ta pačia nuostata, valstybinės valdžios vykdymu laikoma tokia veikla, kurią pagal joms taikomą teisinę tvarką vykdo viešosios teisės subjektai. Jai nepriskiriamos veiklos sritys, kurias jie vykdo tomis pačiomis teisinėmis sąlygomis kaip ir privatūs ūkio subjektai (žr., be kita ko, minėto sprendimo *Fazenda Pública* 17 punktą ir minėtą teismo praktiką).
- 22 Atsižvelgiant į vertinimą, kurį reikia atlikti, pagrindinėje byloje nagrinėjama veikla turi kvalifikuoti nacionalinis teismas atsižvelgdamas į pirmiau nurodytą kriterijų (minėto 1989 m. spalio 17 d. Sprendimo *Comune di Carpaneto Piacentino ir kt.*, 16 punktas; 1990 m. gegužės 15 d. Sprendimo *Comune di Carpaneto Piacentino ir kt.*, C-4/89, Rink. p. I-1869, 11 punktas ir minėto sprendimo *Fazenda Pública* 23 punktas).
- 23 Kadangi Teisingumo Teismui nebuvo pateiktas klausimas, ar pagrindinės bylos ginčuose aptariamoms vietos valdžios institucijoms veikė kaip valdžios institucijoms, reikia remtis prielaida, kurią turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas ir pagal kurią pagrindinėje byloje nagrinėjama veikla, vertinant šį prašymą priimti prejudicinį sprendimą, turi būti laikoma patenkančia į Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies taikymo sritį.
- 24 Taip pat reikia priminti, jog net jeigu vietos valdžios institucijos vykdo tokią veiklą kaip valdžios institucijos, jos pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrąją pastraipą turi būti laikomos apmokestinamaisiais asmenimis, jei jų neapmokestinimas labai iškreiptų konkurenciją. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs

teismas šiuo atžvilgiu klausia, ar toks iškraipymas turi būti vertinimas remiantis vietinėmis rinkomis, kuriose kiekviena iš aptariamų vietos valdžios institucijų veikia, ar remiantis visoje nacionalinėje teritorijoje vykdoma veikla.

- 25 Norint atsakyti į šį klausimą, nesant nuorodų pačiame Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrosios pastraipos tekste, reikia atsizvelgti į šios direktyvos bendrą struktūrą ir tikslą bei į 4 straipsnio 5 dalies vietą minėtoje direktyvoje įtvirtin-toje bendrojoje PVM sistemoje.
- 26 Šiuo atžvilgiu reikia pažymėti, kad pagal bendrąją taisyklę ir vadovaujantis tos pačios direktyvos 2 straipsnio 1 punktu PVM apmokestinamas paslaugų teikimas už atlygį.
- 27 Beje, pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 1 dalį apmokestinamasis asmuo – tai bet kuris asmuo, savarankiškai vykdamas bet kurioje vietoje bet kurią ekonominę veiklą, nurodytą to paties straipsnio 2 dalyje, nesvarbu, koks tos veiklos tikslas ar rezultatas. Ši „ekonominės veiklos“ sąvoka minėtoje 2 dalyje apibrėžta kaip apimanti visokią gamintojų, prekyautojų ir kitų paslaugas teikiančių asmenų veiklą (2007 m. birželio 26 d. Sprendimo *T-Mobile Austria*, C-284/04, Rink. p. I-5189, 33 punktas).
- 28 Taigi Šeštosios direktyvos 4 straipsnis nustato labai plačią PVM taikymo sritį (žr. 1987 m. kovo 26 d. Sprendimo *Komisija prieš Nyderlandus*, 235/85, Rink. p. 1487, 7 punktą ir 1990 m. gruodžio 4 d. Sprendimo *Van Tiem*, C-186/89, Rink. p. I-4363, 17 punktą).

- 29 Tačiau šiuo atžvilgiu reikia nurodyti, jog ši nuostata apima tik ekonominio pobūdžio veiklą (šiuo klausimu žr. 1996 m. liepos 11 d. Sprendimo *Régie dauphinoise*, C-306/94, Rink. p. I-3695, 15 punktą; 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo *EDM*, C-77/01, Rink. p. I-4295, 47 punktą; 2005 m. gegužės 26 d. Sprendimo *Kretztechnik*, C-465/03, Rink. p. I-4357, 18 punktas bei minėto sprendimo *T-Mobile Austria ir kt.* 34 punktą).
- 30 Tik nukrypstant nuo šios bendrosios taisyklės tam tikroms ekonominio pobūdžio veiklos rūšims netaikomas PVM. Tokia leidžianti nukrypti nuostata numatyta Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies pirmojoje pastraipoje, pagal kurią viešosios teisės subjekto kaip valdžios institucijos vykdoma veikla yra neapmokestinama šiuo mokesčiu.
- 31 Ši nukrypti leidžianti nuostata iš esmės apima viešosios teisės subjektų veiklą, kurią jie vykdo kaip valdžios institucijos ir kuri, būdama ekonominio pobūdžio, yra glaudžiai susijusi su viešosios valdžios prerogatyvų naudojimu. Šiomis aplinkybėmis minėtų subjektų neapmokestinimas PVM šios veiklos atžvilgiu potencialiai neturi antikoncepcinio poveikio, nes šią veiklą paprastai vykdo vien tik arba beveik vien tik viešasis sektorius.
- 32 Tačiau net jeigu tokie subjektai vykdo tokią veiklą kaip valdžios institucijos, jie pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrąją ir trečiąją pastraipas turi būti laikomi apmokestinamaisiais asmenimis, jei jų neapmokestinimas labai iškraipytų konkurenciją arba jeigu minėta veikla nėra tokio menko masto, dėl kurio ji būtų visiškai nereikšminga, ir jos rūšys išvardytos tos pačios direktyvos D priede.

- 33 Taigi viešosios teisės subjektui pagal nacionalinę teisę gali būti pavesta vykdyti tam tikrą iš esmės ekonominio pobūdžio veiklą pagal jam taikomą teisinę tvarką; tą pačią veiklą paraleliai taip pat gali vykdyti privatūs ūkio subjektai, todėl minėto subjekto neapmokestinimas PVM gali tam tikru būdu iškraipyti konkurenciją.
- 34 Būtent šio nepageidaujamo rezultato Bendrijos teisės aktų leidėjas siekė išvengti Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies trečiojoje pastraipoje numatydamas, kad tos pačios direktyvos D priede išvardytos veiklos rūšys (t. y. telekomunikacijos, vandens, dujų, elektros ir garo tiekimas, prekių gabenimas, jūros ir oro uostų paslaugos, keleivių gabenimas ir t. t.), net jeigu viešosios teisės subjektai jas vykdo kaip valdžios institucijos, „bet kuriuo atveju“ apmokestinamos PVM, nebent jos yra nereikšmingos.
- 35 Kitaip tariant, daroma prielaida, kad viešosios teisės subjektų neapmokestinimas PVM tokios veiklos atžvilgiu iškraipo konkurenciją, nebent minėta veikla yra nereikšminga. Iš Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies trečiosios pastraipos teksto aiškiai matyti, jog minėtų subjektų apmokestinimą PVM lemia pačių tos pačios direktyvos D priede išvardytų veiklos rūšių vykdymas, neatsižvelgiant į tai, ar atitinkamas viešosios teisės subjektas konkuruoja vietinėje rinkoje, kurioje jis vykdo šią veiklą.
- 36 Be to, nacionaliniu lygmeniu gali egzistuoti kitokios, Šeštosios direktyvos D priede neišvardytos, iš esmės ekonominio pobūdžio veiklos rūšys, kurių sąrašas įvairiose valstybėse narėse arba įvairiuose ekonomikos sektoriuose gali skirtis ir kurias paraleliai vykdo tiek viešosios teisės subjektai kaip valdžios institucijos, tiek privatūs ūkio subjektai.

- 37 Būtent šiai veiklai taikoma Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antroji pastraipa, numatanti, kad viešosios teisės subjektai, net jeigu jie veikia kaip valdžios institucijos, turi būti laikomi apmokestinamaisiais asmenimis, jei jų neapmokestinimas labai iškreiptų konkurenciją.
- 38 Todėl minėto 4 straipsnio 5 dalies antroji ir trečioji pastraipos yra glaudžiai susijusios, nes jomis siekiama to paties tikslo, t. y PVM apmokestininti viešosios teisės subjektus, net jeigu jie veikia kaip valdžios institucijos. Taigi šiose pastraipose vadovaujamosi ta pačia logika, pagal kurią Bendrijos teisės aktų leidėjas siekė apriboti viešosios teisės subjektų neapmokestinimo taikymo sritį, kad būtų laikomasi šios direktyvos 2 straipsnio 1 punkte ir 4 straipsnio 1 ir 2 dalyse numatytos bendrosios taisyklės, pagal kurią bet kokia ekonominio pobūdžio veikla iš esmės apmokestinama PVM.
- 39 Todėl Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrąją ir trečiąją pastraipas reikia aiškinti kartu.
- 40 Iš to išplaukia, kad viešosios teisės subjektų apmokestinimą PVM, remiantis Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrąja pastraipa ar šios nuostatos trečiąja pastraipa, lemia pats tam tikros veiklos vykdymas, neatsižvelgiant į tai, ar minėti subjektai konkuruoja vietinės rinkos, kurioje jie vykdo šią veiklą, lygmeniu.
- 41 Beje, šią išvadą patvirtina bendrieji mokesčių srityje taikomi Bendrijos teisės principai, kaip antai fiskalinio neutralumo ir teisinio saugumo principai.

- 42 Taigi fiskalinio neutralumo principas, pagrindinis bendrosios PVM sistemos principas (žr., be kita ko, 2006 m. vasario 21 d. Sprendimo *Halifax ir kt.*, C-255/02, Rink. p. I-1609, 92 punktą), draudžia apmokestinant PVM skirtingai vertinti tokią pat veiklą vykdančius ūkio subjektus (žr., be kita ko, 1999 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Gregg*, C-216/97, Rink. p. I-4947, 20 punktas).
- 43 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antroji pastraipa skirta fiskalinio neutralumo principo laikymuisi užtikrinti (2006 m. birželio 8 d. Sprendimo *Feuerbestattungsverein Halle*, C-430/04, Rink. p. I-4999, 24 punktas).
- 44 Nors tiesa, kad Šeštojoje direktyvoje numatytos tam tikros leidžiančios nukrypti nuostatos, galinčios tam tikra apimtimi kliudyti taikyti fiskalinio neutralumo principą, kaip antai Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrojoje pastraipoje numatyta leidžianti nukrypti nuostata (šiuo klausimu žr. 2005 m. birželio 2 d. Sprendimo *Waterschap Zeeuws Vlaanderen*, C-378/02, Rink. p. I-4685, 43 punktą), nes ji leidžia PVM neapmokestinti viešosios teisės subjektų, jeigu jų neapmokestinimas tik nedaug iškraipys konkurenciją, vis dėlto šią nukrypti leidžiančią nuostatą reikia aiškinti taip, kad kuo mažiau būtų pakenkta šiam principui.
- 45 Aptariamų vietos valdžios institucijų ginamas argumentas reiškia, kad PVM turi būti apmokestintos tik tam tikros valdžios institucijos, atsižvelgiant į tai, ar konkurencija iškraipoma kiekvienoje iš vietinių rinkų, kuriose veikia šios vietos valdžios institucijos, net jeigu aptariamoms teikiamos paslaugos, t. y. stovėjimo aikštelių eksploatavimas, iš esmės tos pačios. Taigi šis argumentas reiškia, kad ne tik privatūs ūkio subjektai bus vertinami skirtingai nei viešosios teisės subjektai tuo atveju, kai pastarųjų neapmokestinimas tik nedaug iškraipys konkurenciją, bet taip pat skirtingai bus vertinami viešosios teisės subjektai tarpusavyje.



- 46 Atvirkščiai, jeigu minėtas iškraipymas vertinamas atsižvelgiant į pačią veiklą, o ne į konkurencijos sąlygas konkrečioje vietinėje rinkoje, fiskalinio neutralumo principas užtikrinamas, nes visi viešosios teisės subjektai arba apmokestinami PVM, arba ne, o vienintelis nukrypimas nuo šio principo yra susijęs tik su santykiais tarp šių viešųjų subjektų ir privačių subjektų ir tik tuo atveju, jeigu konkurencija iškraipoma nedaug.
- 47 Be to, kaip daugelį kartų priminė Teisingumo Teismas, Bendrijos teisės aktai turi būti aiškūs, o jų taikymas iš anksto numanomas teisės subjektų (žr., be kita ko, 2001 m. lapkričio 22 d. Sprendimo *Nyderlandai prieš Tarybą*, C-301/97, Rink. p. I-8853, 43 punktas bei minėto sprendimo *Halifax ir kt.* 72 punktas). Šis teisinio saugumo reikalavimas itin griežtai taikomas tuomet, kai teisės aktai gali turėti finansinių padarinių, kad suinteresuotieji asmenys galėtų tiksliai žinoti jiems šiais teisės aktais nustatytų pareigų apimtį (žr., be kita ko, 1987 m. gruodžio 15 d. Sprendimo *Nyderlandai prieš Komisiją*, 326/85, Rink. p. 5091, 24 punktą ir 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Sudholz*, C-17/01, Rink. p. I-4243, 34 punktą).
- 48 Taigi teisinio saugumo principo, kuris yra Bendrijos teisės sistemos dalis, turi laikytis tiek Bendrijos institucijos, tiek valstybės narės, naudodamosi Bendrijos direktyvų suteiktais įgaliojimais (žr. 2005 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Goed Wonen*, C-376/02, Rink. p. I-3445, 32 punktą).
- 49 Taigi argumentas, jog konkurencijos iškraipymas Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrosios pastraipos prasme turi būti vertinamas atsižvelgiant į kiekvieną iš vietinių rinkų, kuriose vietos valdžios institucijos siūlo nuomai vietas stovėjimo aikštelėse, reiškia, kad periodiškai turi būti iš naujo, remiantis dažnai sudėtingomis ekonominėmis analizėmis, įvertinamos konkurencijos sąlygos įvairiose vietinėse rinkose, kurias nustatyti gali būti ypač sunku, nes rinkų atribojimas nebūtinai sutampa su teritorine vietos valdžios institucijų kompetencija. Be to, tos pačios vietos valdžios institucijos teritorijoje gali egzistuoti keletas vietinių rinkų.

50 Todėl tokia situacija, kaip nors pasikeitus konkrečios vietinės rinkos konkurencijos sąlygoms, gali sukelti daugybę ginčų.

51 Taip pat nei vietos valdžios institucijos, nei privatūs ūkio subjektai, vykdydami savo veiklą, negalės reikiamai aiškiai numatyti, ar konkrečioje vietinėje rinkoje vietos valdžios institucijų atliekamas mokamų stovėjimo aikštelių eksploatavimas bus apmokestinamas PVM.

52 Taigi tokia situacija galėtų pakenkti fiskalinio neutralumo ir teisinio saugumo principams.

53 Todėl į pirmąjį klausimą reikia atsakyti taip: Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antroji pastraipa turi būti aiškinama taip, kad tai, ar labai iškraipoma konkurencija, o tokį iškraipymą lemtų viešosios teisės subjektų, veikiančių kaip valdžios institucijos, neapmokestinimas PVM, turi būti vertinama pačios nagrinėjamos veiklos atžvilgiu, nevertinant konkrečios vietinės rinkos.

### *Dėl antrojo klausimo*

54 Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar terminas labai „iškraipytų“ konkurenciją Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrosios pastraipos prasme turi būti aiškinamas kaip apimantis tik esamą

konkurenciją ar ir potencialią konkurenciją. Šis teismas taip pat prašo patikslinti, koks turi būti tikimybės laipsnis, kad ši sąlyga būtų tenkinama.

#### Teisingumo Teismui pateiktos pastabos

- 55 Remiantis generalinės advokatės J. Kokott išvados byloje, kurioje buvo priimtas 2007 m. birželio 26 d. Sprendimas *Hutchison 3G ir kt.* (C-369/04, Rink. p. I-5249), 139 punktu, aptariamoms vietos valdžios institucijoms mano, kad žodį „iškraipytų“ reikia aiškinti kaip reikalaujantį realios ir rimtos rizikos, jog bus iškraipyta konkurencija.
- 56 Jungtinės Karalystės vyriausybė mano, kad žodis „iškraipytų“ (*would lead*) yra pakeičiamas fraze „galėtų iškraipyti“ (*could lead to*), kurią Teisingumo Teismas vartoja minėtuose sprendimuose *Comune di Carpaneto Piacentino ir kt.*, o tai taip pat suderinamas su generalinės advokatės J. Kokott išvados byloje, kurioje buvo priimtas minėtas sprendimas *Hutchison 3G ir kt.*, 127 ir 131 punktuose pateiktu vertinimu. Ji priduria, kad, pirma, privačios įmonės ir vietos valdžios institucijos jau konkuruoja įvairiuose Jungtinės Karalystės regionuose bei, antra, yra potenciali konkurencija kituose regionuose, kuriuose šiuo metu neveikia joks privatus ūkio subjektas.
- 57 Airijos teigimu, žodis „iškraipytų“ įpareigoja kompetentingas nacionalinės valdžios institucijas, kurioms pavesta taikyti Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrąją pastraipą, įsitikinti, kad konkurencijos iškraipymo rizika būtų tikėtina, o ne tik kaip galinti atsirasti.

58 Italijos vyriausybė mano, kad nors šioje srityje nebūtinai visiškai tikrumas, žodis „iškraipyti“ turi būti suprantamas taip, kad konkurencijos iškraipymo rizika, atsirandanti dėl PVM nepamokestinamos veiklos vykdymo, yra stipriai tikėtina, o ne tik galima.

59 Komisija pažymi, kad siekiant įsitikinti, jog viešieji subjektai ir privatūs ūkio subjektai yra vienodoje padėtyje konkurencijos sąlygų atžvilgiu, privatiems ūkio subjektams neturi būti sudaryta jokių kliūčių įeiti į pagrindinėje byloje aptariamą rinką. Todėl ji mano, kad žodis „iškraipyti“ apima potencialią konkurenciją. Šiuo atžvilgiu pakanka, kad egzistuočių reali galimybė su aptariamais viešosios teisės subjektais konkuruojantiems privatiems ūkio subjektams patekti į minėtą rinką.

#### Teisingumo Teismo atsakymas

60 Svarbu pažymėti, kad, kaip matyti iš šio sprendimo 30 punkto, viešosios teisės subjekto neapmokestinimas PVM pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies pirmąją pastraipą yra nuo bendrosios bet kokios ekonominio pobūdžio veiklos apmokestinimo taisyklės nukrypti leidžianti nuostata ir todėl šią nuostatą reikia aiškinti griežtai. Kalbant apie šios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrąją pastraipą, reikia konstatuoti, kad ja iš naujo įtvirtinama minėta bendroji taisyklė, siekiant išvengti, kad šių subjektų neapmokestinimas labai neiškraipytų konkurencijos. Taigi pastarosios nuostatos negalima aiškinti siaurai.

61 Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies pirmosios pastraipos apimtis būtų netinkamai išplėsta, jeigu šių subjektų apmokestinimas pagal šios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrąją pastraipą turėtų būti apribotas tik esamos konkurencijos iškraipymo atvejais, o tai leistų jų neapmokestinti, kai minėti subjektai tik potencialiai konkuruotų.

62 Be to, pats tų pačių subjektų neapmokestinimas PVM gali atgrasinti potencialius konkurentus įeiti į vietų stovėjimo aikštelėse nuomos rinką.

63 Iš to išplaukia, kad žodis „iškraipytų“ Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrosios pastraipos prasme apima net tik esamą, bet ir potencialią konkurenciją.

64 Tačiau vien teorinė privataus ūkio subjekto galimybė patekti į atitinkamą rinką, kurios nepatvirtina jokia faktinė aplinkybė, objektyvi informacija ar rinkos analizė, negali būti prilyginta potencialios konkurencijos buvimui. Kad ši galimybė būtų, ji turi būti reali, o ne vien hipotetinė.

65 Todėl į antrąjį klausimą reikia atsakyti taip: žodis „iškraipytų“ Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrosios pastraipos prasme turi būti aiškinamas kaip apimantis ne tik esamą, bet ir potencialią konkurenciją, jeigu privataus subjekto galimybė įeiti į atitinkamą rinką yra reali, o ne vien hipotetinė.

### *Dėl trečiojo klausimo*

66 Trečiasis klausimas susijęs su tuo, kaip turi būti aiškinamas žodis „labai“ Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrosios pastraipos prasme, ir, konkrečiai kalbant, ar

„labai“ turi būti aiškinamas kaip reiškiantis „didesnį nei nereikšmingą ar *de minimis*“, „didelį“ ar „ypatingą“ poveikį.

## Teisingumo Teismui pateiktos pastabos

- <sup>67</sup> Aptariamų vietos valdžios institucijų teigimu, žodis „labai“ reiškia, kad egzistuoja „didelis nepalankus poveikis“ arba „ypatingas poveikis“ viešosios teisės subjekto konkurentams arba kitoks poveikis nei tas, kuris kyla vien dėl to, kad viešasis subjektas nemoka PVM, nors su juo konkuruojantys privatūs subjektai jį moka. Šiuo atžvilgiu jos remiasi generalinio advokato F. G. Jacobs išvados byloje, kurioje buvo priimtas minėtas sprendimas *Waterschap Zeeuws Vlaanderen*, 41 punktu, pagal kurį žodis „labai“ yra žodžio „ypatingai“ sinonimas.
- <sup>68</sup> Jungtinės Karalystės vyriausybė mano, kad žodis „labai“ apima bet kokią konkurencijos iškraipymą, kuris nėra nereikšmingas arba *de minimis*. Ji priduria, kad kalbant apie generalinio advokato F. G. Jacobs išvados byloje, kurioje buvo priimtas minėtas sprendimas *Waterschap Zeeuws Vlaanderen*, 41 punkte vartojamą žodį „ypatingas“, Teisingumo Teismas nei pritarė šiai išvadai, nei perėmė šį terminą.
- <sup>69</sup> Airijos teigimu, žodis „labai“ reiškia, kad konkurencijos iškraipymas turi būti reikšmingas ir juntamas ta prasme, kad jis turi galėti stipriai paveikti konkurencijos sąlygas, kurios kitu atveju būtų aptariamoje rinkoje, o tai sukeltų akivaizdžią žalą atitinkamiems privatiems ūkio subjektams.

70 Italijos vyriausybė mano, kad žodis „labai“ turi būti aiškinamas kaip reiškiantis „bent jau stipriai arba daug“, o ne tik „nereikšmingai“.

71 Komisija mano, kad žodis „labai“ reiškia iškraipymą, kuris nėra nedidelis ar nereikšmingas. Šiuo atžvilgiu ji remiasi Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies trečiąja pastraipa, skaitoma kartu su jos D priedu, pagal kurią šiame priede išvardytos veiklos rūšys turi būti apmokestintos PVM, jei veikla nėra „tokio menko masto, dėl kurio ji būtų visiškai nereikšminga“. Šios trečiosios pastraipos paskirtis yra bet kuriuo atveju apmokestinti PVM tam tikras veiklos kategorijas, kurias kitu atveju reikėtų vertinti atsižvelgiant į šio 4 straipsnio 5 dalies antrąją pastraipą. Šiose abiejose pastraipose vadovaujamosi ta pačia logika ir iš jų galima padaryti išvadą, kad teisės aktų leidėjas, vartodamas žodį „nereikšminga“, norėjo apibūdinti veiklą, kuri „labai“ neiškraipo konkurencijos.

#### Teisingumo Teismo atsakymas

72 Pirmiausia reikia pažymėti, kad, kaip matyti iš šio sprendimo 60 punkto, Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antroje pastraipoje numatytas viešosios teisės subjektų apmokestinimas ekonominio pobūdžio veiklos, kurią jie vykdo kaip valdžios institucijos, atžvilgiu iš naujo įtvirtina bendrąją bet kokios ekonominio pobūdžio veiklos apmokestinimo taisyklę, siekiant išvengti, jog šių subjektų neapmokestinimas labai neiškraipytų konkurencijos, ir kad šios nuostatos negalima aiškinti siaurai.

73 Todėl žodį „labai“ reikia suprasti kaip skirtą apriboti viešosios teisės subjektų neapmokestinimo minėtos veiklos atžvilgiu pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies pirmąją pastraipą taikymo sritį.

- 74 Taigi jeigu ši žodį reikėtų suprasti kaip reiškiantį didelį ar netgi ypatingą poveikį, viešosios teisės subjektų neapmokestinimo taikymo sritis būtų netinkamai išplėsta. Atvirkščiai, jeigu jų neapmokestinimas būtų galimas tik tuo atveju, kai jis tik nereikšmingai iškraipytų konkurenciją, jo apimtis būtų veiksmingai apibrėžta.
- 75 Toliau reikia priminti, kad pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies trečiąją pastraipą viešosios teisės subjektus reikia laikyti apmokestinamaisiais asmenimis D priede išvardytų veiklos rūšių atžvilgiu, jei toji veikla nėra tokio menko masto, dėl kurio ji būtų visiškai „nereikšminga“. Kitaip tariant, leidžiama šiuos subjektus neapmokestinti PVM, jeigu ši veikla yra nereikšminga, taip darant prielaidą, kad konkurencijos iškraipymas, kuris kiltų dėl tokio neapmokestinimo, taip pat būtų nereikšmingas.
- 76 Taigi kadangi, kaip matyti iš šio sprendimo 38 punkto, 4 straipsnio 5 dalies antroji ir trečioji pastraipos yra glaudžiai susijusios, nes jomis siekiama to paties tikslo, ir šiose pastraipose vadovaujamosi ta pačia logika, žodį „labai“ reikia aiškinti taip, kad leidžiama neapmokestinti viešosios teisės subjektų, tik jeigu toks neapmokestinimas nereikšmingai iškraipytų konkurenciją.
- 77 Galiausiai fiskalinio neutralumo principo laikymasis patvirtina šį aiškinimą. Iš tikrųjų aptariamų vietos valdžios institucijų ginamas argumentas, pagal kurį viešosios teisės subjektai turi būti apmokestinti PVM tik tuo atveju, kai iš neapmokestinimo kylantis konkurencijos iškraipymas yra didelis, netgi ypatingas, sukuria mokestinę situaciją, kurioje nemažai privačių ūkio subjektų, vykdančių tą pačią veiklą, kaip ir šių subjektų vykdoma veikla, apmokestinant PVM būtų vertinami skirtingai nei pastarieji subjektai, o tai labai neigiamai paveiktų fiskalinio neutralumo principą.



- 78 Atvirkščiai, minėtų subjektų neapmokestinimas PVM tuo atveju, kai jis visiškai neiškraipo konkurencijos arba nereikšmingai ją iškraipo, kuo mažiausiai pakenktų fiskalinio neutralumo principui.
- 79 Todėl į trečiąjį klausimą reikia atsakyti taip, kad žodį „labai“ Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 5 dalies antrosios pastraipos prasme reikia suprasti taip, kad esantis arba potencialus konkurencijos iškraipymas turi būti didesnis negu nereikšmingas.

### Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 80 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikusiai teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (didžioji kolegija) nusprendžia:

1. 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 4 straipsnio 5 dalies antroji pastraipa turi būti aiškinama taip, kad tai, ar labai iškraipoma konkurencija, o tokį iškraipymą lemtų viešosios teisės subjektų, veikiančių kaip valdžios institucijos, neapmokestinimas PVM, turi būti vertinama pačios nagrinėjamos veiklos atžvilgiu, nevertinant konkrečios vietinės rinkos.

2. Žodis „iškraipytų“ Šeštosios direktyvos 77/388 4 straipsnio 5 dalies antrosios pastraipos prasme turi būti aiškinamas kaip apimantis ne tik esamą, bet ir potencialią konkurenciją, jeigu privataus subjekto galimybė įeiti į atitinkamą rinką yra reali, o ne vien hipotetinė.
  
3. Žodį „labai“ Šeštosios direktyvos 77/388 4 straipsnio 5 dalies antrosios pastraipos prasme reikia suprasti taip, kad esantis arba potencialus konkurencijos iškraipymas turi būti didesnis negu nereikšmingas.

Parašai.