Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)

25 päivänä huhtikuuta 2013 *

Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen — Verotus — Direktiivi 2006/112/EY — 11 artikla — Kansallinen lainsäädäntö, jonka mukaan ainoastaan rahoitus- ja vakuutusalan yritykset voivat muodostaa henkilöryhmän, jota voidaan pitää yhtenä arvonlisäverovelvollisena

Asiassa C-480/10,

jossa on kyse SEUT 258 artiklaan perustuvasta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevasta kanteesta, joka on nostettu 5.10.2010,

Euroopan komissio, asiamiehinään R. Lyal ja K. Simonsson, prosessiosoite Luxemburgissa,

kantajana,

vastaan

Ruotsin kuningaskunta, asiamiehinään A. Falk ja S. Johannesson, prosessiosoite Luxemburgissa,

vastaajana,

jota tukevat

Irlanti, asiamiehenään D. O'Hagan, avustajinaan G. Clohessy, SC, ja N. Travers, BL, ja

Suomen tasavalta, asiamiehenään H. Leppo,

väliintulijoina,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: tuomarit L. Bay Larsen, joka hoitaa neljännen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, J.-C. Bonichot, C. Toader, A. Prechal ja E. Jarašiūnas (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: N. Jääskinen,

kirjaaja: hallintovirkamies C. Strömholm,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 6.9.2012 pidetyssä istunnossa esitetyn,

kuultuaan julkisasiamiehen 27.11.2012 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

* Oikeudenkäyntikieli: ruotsi.

tuomion

1 Euroopan komissio vaatii kanteellaan unionin tuomioistuinta toteamaan, että Ruotsin kuningaskunta ei ole noudattanut yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1; jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) mukaisia velvoitteitaan, koska se on käytännössä rajoittanut mahdollisuuden muodostaa henkilöryhmä, jota voidaan pitää yhtenä arvonlisäverovelvollisena (jäljempänä arvonlisäveroryhmä), ainoastaan rahoitus- ja vakuutuspalvelujen tarjoajiin.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

2 Arvonlisäverodirektiivin 11 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Kuultuaan neuvoa-antavaa arvonlisäverokomiteaa – – jäsenvaltio voi käsitellä yhtenä verovelvollisena sellaisia kyseisen jäsenvaltion alueelle sijoittautuneita henkilöitä, jotka ovat oikeudellisesti itsenäisiä, mutta joilla on läheiset rahoitukselliset, taloudelliset ja hallinnolliset suhteet toisiinsa.

Jäsenvaltio, joka käyttää ensimmäisessä kohdassa säädettyä mahdollisuutta, voi toteuttaa kaikki tarpeelliset toimenpiteet estääkseen sen, että veropetoksia voidaan tehdä tai veroa kiertää tätä säännöstä soveltamalla.”

Ruotsin oikeus

3 Arvonlisäverolain (1994:200) (mervärdeskattelagen (1994:200)) 6 a luvun 1 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Tämän lain säännöksiä sovellettaessa kahta tai useampaa elinkeinonharjoittajaa voidaan tässä luvussa esitettyjen edellytysten mukaisesti pitää yhtenä elinkeinonharjoittajana (arvonlisäveroryhmä) ja arvonlisäveroryhmän harjoittamaa toimintaa voidaan pitää yhtenä toimintana.”

4 Saman lain 6 a luvun 2 §:ssä täsmennetään seuraavaa:

”Arvonlisäveroryhmään voivat kuulua ainoastaan

1. elinkeinonharjoittajat, jotka ovat Finansinspektionin (finanssivalvontaviranomainen) valvonnan alaisia ja jotka harjoittavat arvonlisäverosta vapautettua toimintaa, koska niiden palvelujen suoritukset on vapautettu arvonlisäverosta 3 luvun 9 tai 10 §:n nojalla, ja

2. elinkeinonharjoittajat, joiden pääasiallisena tarkoituksena on luovuttaa tavaroita tai suorittaa palveluja edellä 1 kohdassa tarkoitetuille elinkeinonharjoittajille, tai

3. elinkeinonharjoittajat, jotka ovat komissionsaajayrityksinä ja komissionantajayrityksinä tuloverolain (inkomstskattelagen (1999:1229)) 36 luvussa tarkoitetussa komissiosuhteessa.”

5 Arvonlisäverolain 3 luvun 9 §:ssä vapautetaan arvonlisäverosta pankki- ja rahoituspalvelujen suoritukset sekä arvopaperikaupasta tai vastaavista liiketoimista koostuvat toimet.

6 Saman lain 3 luvun 10 §:ssä vapautetaan arvonlisäverosta lisäksi vakuutus- ja jälleenvakuutuspalvelujen suoritukset. Kaikista näistä säännöksistä seuraa, että pääasiallisesti vain rahoitus- ja vakuutusalalla toimivat yritykset voivat muodostaa arvonlisäveroryhmän.

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely ja menettely unionin tuomioistuimessa

7 Koska komissio katsoi, että arvonlisäverolain säännökset olivat ristiriidassa arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan kanssa siltä osin kuin niissä rajoitetaan arvonlisäveroryhmäjärjestelmän soveltaminen koskemaan ainoastaan rahoitus- ja vakuutuspalvelujen tarjoajia, se osoitti Ruotsin kuningaskunnalle 23.9.2008 virallisen huomautuksen ja pyysi tätä esittämään huomautuksensa.

8 Viralliseen huomautukseen 19.11.2008 antamassaan vastauksessa Ruotsin viranomaiset väittivät, että arvonlisäverolain säännökset eivät olleet ristiriidassa arvonlisäverodirektiivin kanssa.

9 Koska komissio ei ollut tyytyväinen tähän vastaukseen, se osoitti 20.11.2009 Ruotsin kuningaskunnalle perustellun lausunnon, johon mainittu jäsenvaltio vastasi 20.1.2010 päivätyllä kirjeellä, jossa se totesi pysyttäytyvänsä viralliseen huomautukseen antamassaan vastauksessa esittämässään kannassa.

10 Komissio päätti tässä tilanteessa nostaa nyt käsiteltävänä olevan kanteen.

11 Unionin tuomioistuimen presidentin 15.2. ja 6.7.2011 antamilla määräyksillä Suomen tasavalta ja Irlanti hyväksyttiin asiassa väliintulijoiksi tukemaan Ruotsin kuningaskunnan vaatimuksia.

Kanne

Tutkittavaksi ottaminen

Asianosaisten ja väliintulijoiden lausumat

12 Ruotsin kuningaskunta huomauttaa, että komissio vetoaa kanteensa tueksi yhdenvertaisen kohtelun periaatteeseen, vaikka se totesi perustellussa lausunnossa, että sen arvonlisäverodirektiivin 11 artiklasta esittämä tulkinta perustuu verotuksen neutraalisuuden periaatteeseen. Ruotsin kuningaskunta väittää vastaajan vastauksessaan, että näin toimittaessa oikeusriidan kohdetta on laajennettu ja täten muutettu.

13 Suomen tasavalta katsoo, että oikeudenkäyntiä edeltäneen menettelyn ja nyt käsiteltävän kanteen perusteella ei voida määrittää selvästi, moittiiko komissio Ruotsin kuningaskuntaa verotuksen neutraalisuuden periaatteen vai yhdenvertaisen kohtelun periaatteen loukkaamisesta. Se muistuttaa, että unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä on todettu yhtäältä, että tosiseikkojen ja oikeudellisten seikkojen, joihin kanne perustuu, on ilmettävä johdonmukaisesti ja ymmärrettävästi itse kannekirjelmän tekstistä, ja toisaalta, että oikeusriidan kohde rajataan oikeudenkäyntiä edeltävässä menettelyssä ja kanteen on näin ollen perustuttava samoihin syihin ja perusteisiin kuin perustellun lausunnon.

14 Vastauksena näihin argumentteihin komissio väittää, että tosiseikat ja oikeudelliset seikat, joihin kanne perustuu, ilmenevät johdonmukaisesti ja ymmärrettävästi kannekirjelmän tekstistä. Komissio ei kiistä sitä, että rahoitusalalla toimivat ruotsalaiset yritykset eivät kilpaile muilla aloilla toimivien ruotsalaisten yritysten kanssa, ja se myöntää, että verotuksen neutraalisuuden periaatetta, johon se vetosi oikeudenkäyntiä edeltäneessä menettelyssä, ei sovelleta käsiteltävään asiaan. Komissio katsoo kuitenkin, ettei se ole laajentanut tai muuttanut oikeusriidan kohdetta perustellussa lausunnossa esitetystä vedotessaan kanteensa tueksi yhdenvertaisen kohtelun periaatteen loukkaamiseen perustuvaan argumenttiin.

Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

15 On syytä muistuttaa, että niiden oleellisten tosiseikkojen ja oikeudellisten seikkojen, joihin kanne perustuu, on ilmettävä johdonmukaisesti ja ymmärrettävästi itse kannekirjelmän tekstistä (ks. mm. asia C-400/08, komissio v. Espanja, tuomio 24.3.2011, Kok., s. I-1915, 36 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Käsiteltävässä asiassa komission kannekirjelmä, josta ilmenee selvästi, ettei se vetoa kanteensa tueksi verotuksen neutraalisuuden periaatteen vaan yhdenvertaisen kohtelun periaatteen loukkaamiseen, täyttää tämän vaatimuksen.

16 On myös muistutettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan SEUT 258 artiklan nojalla nostetun kanteen kohde rajataan kyseisessä määräyksessä tarkoitetussa oikeudenkäyntiä edeltävässä menettelyssä. Kanteen on näin ollen perustuttava samoihin syihin ja perusteisiin kuin perustellun lausunnon. Tämä vaatimus ei kuitenkaan voi merkitä sitä, että perustellun lausunnon lausunto-osassa esitettyjen väitteiden ja kannekirjelmässä esitettyjen vaatimusten pitäisi kaikissa tilanteissa olla täysin yhteneviä, kunhan perustellussa lausunnossa määritettyä oikeusriidan kohdetta ei ole laajennettu tai muutettu (ks. mm. asia C-139/00, komissio v. Espanja, tuomio 11.7.2002, Kok., s. I-6407, 18 ja 19 kohta ja asia C-458/08, komissio v. Portugali, tuomio 18.11.2010, Kok., s. I-11599, 43 ja 44 kohta).

17 Vakiintuneessa oikeuskäytännössä on niin ikään katsottu, että verotuksen neutraalisuuden periaate ilmentää arvonlisäverotuksessa yhdenvertaisen kohtelun periaatetta, joka edellyttää, että samankaltaisia tilanteita ei kohdella eri tavoin, ellei erilainen kohtelu ole objektiivisesti perusteltua. On kuitenkin huomattava, että verotuksen neutraalisuuden periaatteen loukkaamisesta voi olla kysymys ainoastaan kilpailevien elinkeinonharjoittajien välillä, kun taas yhdenvertaisen kohtelun periaatteen loukkaaminen voi ilmetä veroasioissa muuntyyppisinä syrjinnän muotoina, jotka kohdistuvat sellaisiin elinkeinonharjoittajiin, jotka eivät välttämättä ole toistensa kilpailijoita vaan ovat muilta osin keskenään samankaltaisessa tilanteessa (ks. vastaavasti asia C-309/06, Marks & Spencer, tuomio 10.4.2008, Kok., s. I-2283, 49 ja 51 kohta).

18 Tästä seuraa, että yhdenvertaisen kohtelun periaate ei veroasioissa vastaa verotuksen neutraalisuuden periaatetta. Näin ollen väittäessään kannekirjelmässään, että arvonlisäverolaki – siltä osin kuin sillä rajoitetaan mahdollisuus muodostaa arvonlisäveroryhmä rahoitus- ja vakuutusalan yrityksiin – on ristiriidassa yhdenvertaisen kohtelun periaatteen kanssa, vaikka se oli perustellussa lausunnossa vedonnut tältä osin verotuksen neutraalisuuden periaatteeseen, komissio laajensi oikeusriidan kohdetta.

19 Tämän johdosta kanne on jätettävä tutkimatta niiltä osin kuin se perustuu yhdenvertaisen kohtelun periaatteen loukkaamiseen. Muilta osin kanne voidaan ottaa tutkittavaksi.

Asiakysymys

Asianosaisten ja väliintulijoiden lausumat

20 Komissio katsoo, että arvonlisäverolain säännökset ovat ristiriidassa arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan kanssa, koska niiden soveltamisala on rajoitettu yrityksiin, jotka toimivat rahoitus- tai vakuutusalalla.

21 Komissio väittää, että arvonlisäveroryhmiä koskevaa kansallista järjestelmää on sovellettava kaikkiin kyseiseen jäsenvaltioon sijoittautuneisiin yrityksiin riippumatta siitä, minkälaista toimintaa ne harjoittavat. Komissio katsoo, että koska yhteinen arvonlisäverojärjestelmä on yhtenäinen järjestelmä, tämän järjestelmän yhteydessä perustettavan erityisjärjestelmän on lähtökohtaisesti oltava yleisesti sovellettavissa.

22 Arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan tämänsuuntaista tulkintaa tukee komission mukaan itse säännöksen sanamuoto, jossa mikään ei näytä viittaavan siihen, että jäsenvaltio voisi rajoittaa ryhmärekisteröintijärjestelmän soveltamisen tietyn toimialan yrityksiin. Tämä tulkinta vastaa lisäksi säännöksen tavoitetta, joka on – kuten jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1) antamiseen johtaneen komission ehdotuksen (KOM(73) 950 lopullinen) perusteluissa todetaan – se, että jäsenvaltioille annetaan mahdollisuus hallinnon yksinkertaistamiseksi ja väärinkäytösten estämiseksi olla pitämättä erillisinä verovelvollisina yrityksiä, joiden riippumattomuus on pelkkä oikeudellinen muodollisuus.

23 Vaikka komissio myöntääkin, ettei verotuksen neutraalisuuden periaatetta ilmeisesti voida soveltaa käsiteltävässä asiassa, se väittää lisäksi, että Ruotsin arvonlisäveroryhmäjärjestelmä on kuitenkin yhdenvertaisen kohtelun periaatteen vastainen. Järjestelmässä suositaan rahoitus- ja vakuutusalan yrityksiä muihin yrityksiin verrattuna. Komission mukaan Ruotsin kuningaskunta ei ole osoittanut sitä, ettei rahoitus- ja vakuutusalan yritysten tilanne ole rinnastettavissa muilla aloilla toimivien yritysten tilanteeseen, eikä sitä, että kyseisen järjestelmän soveltamisalan rajoittaminen näihin yrityksiin olisi objektiivisesti perusteltua.

24 Ruotsin kuningaskunta kiistää väitteen siitä, että se olisi jättänyt noudattamatta jäsenyysvelvoitteitaan. Sen mukaan arvonlisäverolain säännökset eivät ole ristiriidassa arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan kanssa.

25 Ruotsin kuningaskunta toteaa alustavana huomautuksena antaneensa arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan nojalla vuoden 1998 aikana rahoitus- ja vakuutusalan yrityksille mahdollisuuden muodostaa arvonlisäveroryhmiä. Koska se katsoi, että kyse oli poikkeuksesta periaatteeseen, jonka mukaan kaikista veronalaisista liiketoimista on kannettava vero, se rajoitti tämän mahdollisuuden toimialoihin, joilla katsottiin olevan suurin tarve arvonlisäveroryhmien muodostamiseen. Näin ollen päätettiin, että arvonlisäveroryhmään voivat kuulua luottolaitokset, sijoituspalveluyritykset, vakuutuslaitokset, verovapaata rahoitustoimintaa harjoittavat yritykset ja yritykset, jotka ensisijaisesti myyvät tavaroita tai tarjoavat palveluja rahoitusalan yrityksille.

26 Edellä kuvatun mahdollisuuden antamista rahoitus- ja vakuutusalalle pidettiin Ruotsin kuningaskunnan mukaan erityisen tarpeellisena siitä syystä, että kyseisen alan yritysten toiminta on usein jakautunut lukuisten erillisten oikeushenkilöiden kesken. Koska samaan konserniin kuuluvien yhtiöiden väliset liiketoimet ovat yleisiä ja koska rahoitusalan yritykset harjoittavat pääosaltaan arvonlisäverosta vapautettua toimintaa, konsernin sisäisten toimien merkitys arvonlisäveron kannalta on erityisen huomattava tällä alalla. Nämä yritykset kilpailevat erityisen kovasti muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneiden yritysten kanssa. Veropetosten ja veronkierron estämiseksi arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan toisen kohdan mukaisesti arvonlisäveroryhmän muodostamismahdollisuus rajoitettiin koskemaan yrityksiä, jotka ovat välittömästi tai välillisesti Finansinspektionin valvonnassa ja jotka ovat täten julkisen valvontajärjestelmän alaisia.

27 Toisin kuin komissio, Ruotsin kuningaskunta katsoo, että arvonlisäverodirektiivin 11 artiklaa on tulkittava siten, että siinä sallitaan se, että kansallista arvonlisäveroryhmäjärjestelmää sovelletaan ainoastaan tiettyjen toimialojen yrityksiin.

28 Koska yhteinen arvonlisäverojärjestelmä on yhtenäinen järjestelmä, joka perusperiaatteena on kaikkia koskeva ja yleisesti sovellettava arvonlisävero, arvonlisäverodirektiivin 11 artikla on Ruotsin kuningaskunnan mukaan poikkeussäännös, sillä sen seurauksena yritysryhmän sisäiset liiketoimet voidaan vapauttaa arvonlisäverosta. Näin ollen viimeksi mainittua artiklaa on tulkittava suppeasti.

29 Arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan sanamuodosta tai tavoitteista ei Ruotsin kuningaskunnan mukaan ilmene, että jäsenvaltion olisi kyseistä säännöstä soveltaessaan mahdollistettava se, että kaikki sen alueelle sijoittautuneet yritykset voivat kuulua arvonlisäveroryhmään. Se katsoo yhtäältä, että sillä, ettei säännöksessä ole mitään täsmennyksiä, vahvistetaan jäsenvaltioiden harkintavalta määrittää täsmällisemmin, ketkä sen alueelle sijoittautuneet henkilöt voivat käyttää tätä mahdollisuutta. Toisaalta se toteaa, etteivät hallinnon yksinkertaistamista ja väärinkäytösten estämistä koskevat tavoitteet ole merkityksellisiä kaikkien yritysten kannalta ja että sillä, että mahdollisuus muodostaa arvonlisäveroryhmiä olisi yleisesti kaikkien käytettävissä, lisättäisiin väärinkäytösten vaaraa, mikä olisi tavoiteltujen päämäärien vastaista.

30 Arvonlisäverolaki ei lisäksi ole mitenkään ristiriidassa verotuksen neutraalisuuden tai verotuksellisen yhdenvertaisuuden periaatteen kanssa. Mainitusta laista ei aiheudu kilpailunvääristymisiä, koska rahoitus- ja vakuutusalan yritykset kilpailevat ainoastaan keskenään. Näiden yritysten tilanne ei myöskään ole rinnastettavissa muilla aloilla toimivien yritysten tilanteeseen. Arvonlisäveroryhmän muodostamismahdollisuuden rajoitus on lisäksi oikeutettu objektiivisista syistä.

31 Ruotsin kuningaskunnan tavoin Suomen tasavalta katsoo, että arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan sanamuodossa ei ole mitään, minkä perusteella artiklaa voitaisiin tulkita siten, että arvonlisäveroryhmäjärjestelmän olisi oltava yleisesti sovellettava. Suomen tasavallan mukaan arvonlisäverolaki vastaa yhteisen arvonlisäverojärjestelmän yhtenäisyyden tavoitetta paremmin kuin komission mainitusta 11 artiklasta esittämä tulkinta, koska tämä tavoite edellyttää, että arvonlisäverodirektiivissä sallittujen erityisjärjestelmien, joilla poiketaan direktiivin yleissäännöksistä, soveltamisalan on oltava mahdollisimman rajoitettuja. Arvonlisäveroryhmäjärjestelmän soveltamisalan rajoittamiselle ei näin ollen voida Suomen tasavallan mukaan asettaa mitään muuta edellytystä kuin verotuksen neutraalisuuden periaatteen noudattaminen. Järjestelmän rajoittaminen rahoitus- ja vakuutusalan yrityksiin ei ole ristiriidassa tämän periaatteen kanssa eikä missään tapauksessa myöskään yhdenvertaisen kohtelun periaatteen kanssa.

32 Irlanti, joka hyväksyttiin esittämään suullisia huomautuksia, väitti istunnossa, ettei arvonlisäverodirektiivin 11 artiklalla luoda poikkeusta eikä sillä aseteta jäsenvaltioille velvollisuuksia.

Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

33 Koska Ruotsin kuningaskunnan väitetty jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen riippuu arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan oikeasta tulkinnasta, josta asianosaiset ja väliintulijat ovat esittäneet eriäviä näkemyksiä, heti aluksi on muistutettava, että unionin oikeussäännön ulottuvuuden määrittelemiseksi on otettava huomioon samanaikaisesti sen sanamuoto, asiayhteys ja tavoitteet. Lisäksi sekä unionin oikeuden yhdenmukainen soveltaminen että yhdenvertaisuusperiaate edellyttävät, että unionin oikeuden sellaisen säännöksen sanamuotoa, joka ei sisällä nimenomaista viittausta jäsenvaltioiden oikeuteen säännöksen sisällön ja ulottuvuuden määrittämiseksi, on tavallisesti tulkittava koko Euroopan unionissa itsenäisesti ja yhdenmukaisesti (asia C-174/08, NCC Construction Danmark, tuomio 29.10.2009, Kok., s. I-10567, 23 ja 24 kohta).

34 Arvonlisäverodirektiivin yhdenmukaisen soveltamisen kannalta tärkeää on erityisesti se, että direktiivin III osastossa määriteltyä käsitettä ”verovelvollinen” tulkitaan itsenäisesti ja yhdenmukaisesti. Näissä puitteissa arvonlisäverodirektiivin 11 artiklaa on tulkittava tällä tavoin huolimatta siitä, että artiklassa säädetty järjestelmä on jäsenvaltioille valinnainen, jotta silloin, kun järjestelmä on toteutettu, voidaan välttää jäsenvaltioiden väliset eroavaisuudet tämän järjestelmän soveltamisessa.

35 Arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan ensimmäisen kohdan sanamuodosta seuraa, että siinä sallitaan kunkin jäsenvaltion käsittelevän yhtenä verovelvollisena useita henkilöitä, jos ne ovat sijoittautuneet kyseisen jäsenvaltion alueelle ja jos ne ovat oikeudellisesti itsenäisiä mutta niillä on läheiset rahoitukselliset, taloudelliset ja hallinnolliset suhteet toisiinsa. Artiklan sanamuodon mukaan sen

soveltamiselle ei ole muita edellytyksiä (asia C-85/11, komissio v. Irlanti, tuomio 9.4.2013, 36 kohta). Siinä ei myöskään säädetä jäsenvaltioilla olevasta mahdollisuudesta asettaa taloudellisille toimijoille muita edellytyksiä arvonlisäveroryhmän muodostamiseksi, kuten edellytystä tietyntyyppisen toiminnan harjoittamisesta tai kuulumisesta tiettyyn toiminta-alaan.

36 Arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan sanamuodosta tai asiayhteydestä, eli direktiivin III osastosta, ei ilmene, että kyseinen artikla olisi luonteeltaan poikkeus- tai erityissäännös, jota olisi tulkittava suppeasti, kuten Ruotsin kuningaskunta ja Suomen tasavalta esittävät.

37 Arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan tavoitteista on todettava, että direktiivin 77/388 antamiseen johtaneen komission ehdotuksen perusteluista ilmenee, että antaessaan kyseisen direktiivin 4 artiklan 4 kohdan toisen alakohdan, joka on korvattu edellä mainitulla 11 artiklalla, unionin lainsäätäjä on halunnut hallinnon yksinkertaistamiseksi tai väärinkäytösten – kuten esimerkiksi yhden yrityksen jakaminen useaksi verovelvolliseksi, jotta jokainen voi hyötyä erityisjärjestelystä – estämiseksi mahdollistaa sen, että jäsenvaltiot eivät ole velvollisia käsittelemään verovelvollisina henkilöitä, joiden itsenäisyys perustuu pelkästään lakitekniseen seikkaan (em. asia komissio v. Irlanti, tuomion 47 kohta).

38 Arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan toisessa kohdassa sallitaan myös se, että jäsenvaltiot voivat toteuttaa kaikki tarpeelliset toimenpiteet estääkseen sen, että veropetoksia voidaan tehdä tai veroa kiertää artiklan ensimmäistä kohtaa soveltamalla. Tällaisten toimenpiteiden toteuttamisessa on kuitenkin noudatettava unionin oikeutta. Näin ollen jäsenvaltiot voivat – tämän varauksen rajoissa – rajoittaa 11 artiklassa säädetyn järjestelmän soveltamista veropetosten tai veronkierron ehkäisemiseksi.

39 Kuten tämän tuomion 26 kohdassa esitetään, Ruotsin kuningaskunta väittää, että se on päättänyt veropetosten ja veronkierron estämiseksi arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan toisen kohdan mukaisesti rajoittaa arvonlisäveroryhmän muodostamismahdollisuuden koskemaan yrityksiä, jotka ovat välittömästi tai välillisesti Finansinspektionin valvonnassa ja jotka ovat täten julkisen valvontajärjestelmän alaisia. Komissio ei ole osoittanut vakuuttavasti, ettei tällainen toimenpide ollut perusteltu veropetosten ja veronkierron ehkäisemisen kannalta.

40 Näin ollen on todettava, että komissio ei ole osoittanut, että arvonlisäverodirektiivin 11 artiklassa säädetyn järjestelmän rajoittaminen rahoitus- ja vakuutusalan yrityksiin oli unionin oikeuden vastaista.

41 Tämän johdosta ja siitä syystä, että komission kanne on jätettävä tutkimatta niiltä osin kuin se perustuu yhdenvertaisen kohtelun periaatteen loukkaamiseen, kanne on hylättävä.

Oikeudenkäyntikulut

42 Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 138 artiklan 1 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska Ruotsin kuningaskunta on vaatinut oikeudenkäyntikulujensa korvaamista ja koska komissio on hävinnyt asian, komissio on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut. Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 140 artiklan 1 kohdan, jonka mukaan jäsenvaltiot, jotka ovat asiassa väliintulijoina, vastaavat omista oikeudenkäyntikuluistaan, nojalla Irlanti ja Suomen tasavalta vastaavat omista oikeudenkäyntikuluistaan.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (neljäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) Kanne hylätään.

2) Euroopan komissio velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

3) Irlanti ja Suomen tasavalta vastaavat omista oikeudenkäyntikuluistaan.

Allekirjoitukset