JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
ANTONIO TIZZANO
3 päivänä heinäkuuta 2003 [1]

1. Verwaltungsgerichtshof (Itävalta) on 20.9.2001 tekemällään päätöksellä esittänyt EY 234 artiklan nojalla yhteisöjen tuomioistuimelle kolme ennakkoratkaisukysymystä, joissa se pääasiallisesti kysyy, onko kansallinen lainsäädäntö, jonka mukaan toisesta jäsenvaltiosta tuodusta ajoneuvosta kannetaan sen rekisteröinnin yhteydessä polttoaineenkulutukseen kohdistuva vero, ristiriidassa EY 12, EY 23, EY 25, EY 39 ja EY 90 artiklan tai yhteisön arvonlisäverodirektiivien kanssa, kun tätä verolainsäädäntöä sovelletaan työhön liittyvistä syistä jäsenvaltiosta toiseen muuttavan henkilön ajoneuvoon.

I Asiaa koskevat oikeussäännöt

A *Yhteisön oikeussäännöt*

Perustamissopimuksen määräykset

2. EY 12 artiklassa tunnetusti kielletään yleisesti kansalaisuuteen perustuva syrjintä perustamissopimuksen soveltamisalalla. Tätä periaatetta sovelletaan muun muassa EY 39 artiklassa, jonka mukaan työntekijöiden vapaa liikkuvuus yhteisössä merkitsee, että kaikki kansalaisuuteen perustuva jäsenvaltioiden työntekijöiden syrjintä työsopimusten tekemisessä sekä palkkauksessa ja muissa työehdoissa poistetaan.

3. Tunnettua on samaten, että kun EY 23 ja EY 25 artiklassa säännellään tulliliiton toimintaa, niissä kielletään kantamasta jäsenvaltioiden välisessä kaupassa tuontitulleja ja mitään vaikutukseltaan vastaavia maksuja.

4. Tämän kiellon lisäksi EY 90 artiklan 1 kohdassa määrätään, että jäsenvaltiot eivät määrää muiden jäsenvaltioiden tuotteille minkäänlaisia korkeampia välittömiä tai välillisiä sisäisiä maksuja kuin ne määräävät samanlaisille kotimaisille tuotteille.

1 — Alkuperäinen kieli: italia.

Johdettu oikeus

Arvonlisäverolainsäädäntö

5. Kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY[2] (jäljempänä kuudes direktiivi) 2 artiklan mukaan arvonlisäveroa on kannettava

"1. verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta;

2. tavaroiden maahantuonnista".

6. Kuudennen direktiivin 33 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Tämän direktiivin säännökset eivät estä jäsenvaltiota pitämästä voimassa tai ottamasta käyttöön vakuutussopimusveroja, peli- ja uhkapeliveroja, valmisteveroja, rekisteröintimaksuja ja yleisesti ottaen muita kuin liikevaihtoveron luonteisia veroja, tulleja ja maksuja, jos nämä verot, tullit ja maksut eivät aiheuta rajanylitykseen liittyviä muodollisuuksia jäsenvaltioiden välisessä kaupassa, sanotun kuitenkaan rajoittamatta muita, erityisesti voimassa oleviin valmisteveron alaisten tuotteiden hallussapidosta, liikkuvuudesta ja tarkastuksista annettuihin yhteisön säännöksiin sisältyviä yhteisön säännöksiä."

Verovapauksia koskeva lainsäädäntö

7. Luonnollisten henkilöiden henkilökohtaisen omaisuuden lopullisessa maahantuonnissa jäsenvaltiosta sovellettavista verovapauksista 28 päivänä maaliskuuta 1983 annetulla neuvoston direktiivillä 83/183/ETY[3] (jäljempänä direktiivi 83/183) pyritään poistamaan eräät verotukselliset esteet, jotka ovat omiaan haittaamaan henkilöiden vapaata liikkuvuutta yhteisössä. Direktiivin soveltamisala määritellään sen 1 artiklassa seuraavasti:

"1. Jäsenvaltioiden on jäljempänä tarkoitetuin edellytyksin ja jäljempänä tarkoitetuissa tapauksissa myönnettävä vapautus luonnollisen henkilön henkilökohtaisen

2 — Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna yhteisen arvonlisäverojärjestelmän täydentämisestä ja direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta verotuksellisten rajojen poistamiseksi 16 päivänä joulukuuta 1991 annetulla neuvoston direktiivillä 91/680/ETY (EYVL L 376, s. 1).

3 — EYVL L 105, s. 64.

omaisuuden lopullisessa maahantuonnissa toisesta jäsenvaltiosta tavanomaisesti kannettavista liikevaihtoveroista, valmisteveroista ja muista kulutukseen kohdistuvista veroista.

2. Tämä direktiivi ei koske tämän omaisuuden käytöstä maan alueella kannettavia erityisiä ja/tai kausiluonteisia maksuja ja veroja, kuten esimerkiksi autojen rekisteröinnissä kannettavia maksuja, tieliikennemaksuja ja televisiolupia."

B *Kansalliset oikeussäännöt*

8. Normverbrauchsabgabegesetzillä [4] (laki polttoaineen normikulutusverosta, jäljempänä NoVAG) on otettu käyttöön moottoriajoneuvojen polttoaineen normikulutukseen kohdistuva Normverbrauchsabgabe (jäljempänä normikulutusvero). Normikulutusvero on maksettava maan alueella vielä rekisteröimättömän moottoriajoneuvon myynnistä (NoVAG:n 1 §:n 1 momentti) tai antamisesta vuokralle kaupallisessa vuokraustoiminnassa (NoVAG:n 1 §:n 2 momentti) tai muussa tapauksessa moottoriajoneuvon ensirekisteröinnistä maan alueella (NoVAG:n 1 §:n 3 momentti).

9. Maksuvelvollinen on myyntitapauksessa myyjä tai kaupallisessa vuokraustoiminnassa vuokralleantaja (NoVAG:n 4 §:n 1 momentti) mutta ensirekisteröintitapauksessa se, jonka lukuun ajoneuvo rekisteröidään (NoVAG:n 4 §:n 2 momentti).

10. Veron peruste on määritelty NoVAG:n 5 §:ssä niin, että se on myyntitapauksessa Umsatzsteuergesetzin (liikevaihtoverolaki) 4 §:n mukaisesti laskettu ajoneuvon arvo.

11. Kaikissa muissa tapauksissa veron peruste on moottoriajoneuvon käypä arvo ilman arvonlisäveroa. Yhteisön sisällä tapahtuvan maahantuonnin osalta tämä arvo lasketaan pääsääntöisesti kansallisten Eurotax-noteerausten perusteella, [5] joten kysymys on itse asiassa hankintahinnan ja myyntihinnan keskiarvosta (ilman arvonlisäveroa ja normikulutusveroa), joka yleisesti ottaen vastaa hintaa, joka voitaisiin saada, jos maahantuotu ajoneuvo myytäisiin yksityishenkilölle maan alueella.

4 — BGBl. nro 695/1991.

5 — Itävallan valtiovarainministeriön 1.9.1995 antama soveltamisohje.

12. Normikulutusveroa varten laskettu moottoriajoneuvon käypä arvo voi poiketa edellä mainitusta Eurotax-keskiarvosta myynnin jälkeen sovellettavien takuu- ja huoltoehtojen, mahdollisesti tarvittavien korjausten, varusteiden tai ajoneuvon kulumisen vuoksi.

13. Ulkomailla maksettu hankintahinta voidaan viran puolesta ottaa huomioon normikulutusveron perusteena käytettävänä käypänä arvona, jos se poikkeaa Eurotax-keskiarvosta enintään 20 prosenttia. Muussa tapauksessa maksuvelvollisen on osoitettava tapauskohtaisesti, että yli 20 prosentin poikkeama edellä mainitusta keskiarvosta on perusteltu.

14. NoVAG:n 6 §:n 2 momentin mukaan moottoriajoneuvoihin sovellettava verokanta riippuu polttoaineenkulutuksesta, ja se lasketaan siten, että polttoaineenkulutuksesta litroina vähennetään kolme litraa (diesel-ajoneuvojen osalta kaksi litraa) ja erotus kerrotaan kahdella. NoVAG:n 6 §:n 3 momentin mukaan verokanta voi kuitenkin olla enintään 16 prosenttia veron perusteesta.

15. NoVAG:n 6 §:n 6 momentin mukaan silloin, kun verotettava tapahtuma ei ole arvonlisäverollinen Itävallassa, ja siis silloin, kun arvonlisäveron määrä ei sisälly normikulutusveron perusteeseen, veroa korotetaan määrällä, joka on 20 prosenttia veron perusteesta.

16. Normikulutusvero koostuu siis itse asiassa perusosasta (jäljempänä normikulutusveron perusosa) ja mahdollisesta lisäosasta (jäljempänä normikulutusveron lisäosa), joka on maksettava silloin, kun verotettava tapahtuma ei ole ajoneuvon myynti vaan kyseessä on jokin muu, arvonlisäveroton tapahtuma, jollainen on erityisesti ajoneuvon ensirekisteröinti maassa.

II Tosiseikat ja asian käsittelyn vaiheet

17. Aviopuolisot Harald ja Ingrid Weigel, jotka ovat Saksan kansalaisia ja jotka asuivat aikaisemmin Saksassa, muuttivat vuonna 1996 Itävaltaan Vorarlbergin alueelle. Muutto johtui siitä, että Harald Weigel siirtyi johtajaksi Vorarlberger Landesbibliothekiin.

18. Molemmat valittajat toivat muuton yhteydessä mukanaan auton ja ilmoittivat autonsa rekisteröitäviksi Itävallassa. Finanzamt Feldkirchin 2.10.1996 tekemillä päätöksillä Harald ja Ingrid Weigelille määrättiin normikulutusvero molemmista moottoriajoneuvoista, koska molempien osalta oli kysymys ensirekisteröinnistä maan alueella (NoVAG:n 1 §:n 3 momentti).

19. Harald Weigelille määrättiin vero Mitsubishi Space Wagon GLXi -merkkisestä autosta, jonka vuosimalli oli 1995. Veron perusteena käytetty arvo oli 187 000 Itävallan šillinkiä (ATS), joka oli vahvistettu arvioperusteisten Eurotax-noteerausten perusteella. Normikulutusveron määrä oli 14 prosentin verokannalla 26 180 ATS. NoVAG:n 6 §:n 6 momentin perusteella maksettavaksi määrättiin myös lisäosa, joka oli 20 prosenttia perusosasta eli 5 236 ATS. Veron kokonaismäärä, joka sisälsi perusosan ja lisäosan, oli siis 31 416 ATS.

20. Ingrid Weigelille määrättiin vero Nissan Sunny Y10 L2 -merkkisestä autosta, jonka vuosimalli oli 1993. Veron perusteena käytetty arvo oli 71 000 ATS, joka oli samoin vahvistettu Eurotax-noteerausten perusteella. Normikulutusveron määrä oli 9 prosentin verokannalla 6 390 ATS, johon lisättiin 1 278 ATS:n suuruinen lisäosa, jolloin veron kokonaismääräksi tuli 7 668 ATS.

21. Harald ja Ingrid Weigel valittivat päätöksistä Verfassungsgerichtshofiin (perustuslakituomioistuin), joka ei ottanut valituksia tutkittaviksi mutta valittajien vaatimuksesta siirsi asian toimivaltaiselle hallintotuomioistuimelle eli Verwaltungsgerichtshofille, jossa valittajat ovat väittäneet, että edellä kuvailtu verojärjestelmä on yhteensoveltumaton yhteisön oikeuden kanssa.

22. Koska Verwaltungsgerichtshof katsoi, että asian ratkaiseminen edellyttää yhteisön oikeuden tulkintaa, se päätti esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

»1) Onko EY 39 artiklaa (työntekijöiden vapaa liikkuvuus) tai EY 12 artiklaa (kansalaisuuteen perustuva syrjintä) tulkittava siten, että näitä määräyksiä rikotaan, jos työpaikanvaihdoksesta johtuvan muuton vuoksi muualta yhteisön alueelta Itävallan tasavallan alueelle tuodusta moottoriajoneuvosta määrätään maksettavaksi polttoaineen normikulutuksen perusteella laskettava vero (normikulutusvero, perusosa ja lisäosa)?

2) Onko ensimmäisessä ennakkoratkaisukysymyksessä mainitun normikulutusveron määrääminen EY 90 artiklan tai EY 23 artiklan ja EY 25 artiklan vastaista?

3) Onko ensimmäisessä ennakkoratkaisukysymyksessä mainitun normikulutusveron lisäosan määrääminen yhteensoveltuvaa jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen

neuvoston direktiivin 77/388/ETY kanssa, sellaisena kuin se on muutettuna 16 päivänä joulukuuta 1991 annetulla neuvoston direktiivillä 91/680/ETY?"

23. Yhteisöjen tuomioistuimessa kirjallisia huomautuksia ovat esittäneet Harald ja Ingrid Weigel, Itävallan, Suomen ja Tanskan hallitukset sekä komissio.

III Oikeudellinen arviointi

Ensimmäinen ennakkoratkaisukysymys

24. Ensimmäisellä ennakkoratkaisukysymyksellään Verwaltungsgerichtshof kysyy pääasiallisesti, estävätkö työntekijöiden vapaata liikkuvuutta koskevat perustamissopimuksen määräykset tai EY 12 artiklassa asetettu yleinen syrjintäkielto määräämästä normikulutusveroa henkilölle, joka työhön liittyvistä syistä muuttaa asuinpaikkaansa yhteismarkkinoiden sisällä ja tässä yhteydessä tuo mukanaan oman autonsa. Kuten jäljempänä nähdään, oikeudenkäynnissä käydyn keskustelun perusteella on kuitenkin syytä olla rajoittamatta Itävallassa käytössä olevan toimenpiteen tarkastelua pelkästään niihin perustamissopimuksen määräyksiin, jotka ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on maininnut nimenomaisesti, ja ottaa huomioon myös eräitä johdetun oikeuden säännöksiä, jotka sisältyvät direktiiviin 83/183 ja joilla pyritään olennaisesti samaan tavoitteeseen.

25. Totean aluksi, että tähän kysymykseen vastaaminen edellyttää välttämättä, että normikulutusveron perusosaa ja lisäosaa (ks. edellä 15 ja 16 kohta) tarkastellaan erikseen. Lisäosaa tarkastellaan siihen liittyvien erityisten verotuksellisten näkökohtien vuoksi kuitenkin toisen ennakkoratkaisukysymyksen yhteydessä, joten nyt voidaan rajoittua käsittelemään normikulutusveron perusosaa. Perusosan osalta tarkastellaan seuraavaksi ensin sen yhteensoveltuvuutta EY 39 artiklan kanssa ja sitten sen yhteensoveltuvuutta direktiivin 83/183 kanssa.

Normikulutusvero ja työntekijöiden vapaa liikkuvuus

26. Harald ja Ingrid Weigelin mielestä tarkasteltavana oleva järjestelmä on yhteensoveltumaton EY 39 artiklan kanssa, koska se johtaa muista jäsenvaltioista tulevien työntekijöiden ilmeiseen syrjintään. Heidän mukaansa nimittäin vain tällaiset työntekijät joutuvat maksamaan normikulutusveron vaihtaessaan asuinpaikkaansa, kun taas työntekijä, joka muuttaa asuinpaikkaansa maan sisällä, ei ole velvollinen maksamaan kyseistä veroa.

27. Asiassa huomautuksia esittäneet hallitukset puolestaan ehdottavat yksimielisesti, että ensimmäiseen kysymykseen vastattaisiin kieltävästi, ja ne vetoavat kantansa tueksi joukkoon perusteluja, jotka nekin ovat suurelta osin yhtäpitäviä.

28. Hallitukset väittävät ensinnäkin, että yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan kansalliset syrjimättömät säännöt, jotka vaikuttavat työmarkkinoille pääsyyn vain välillisesti, eivät ole este työntekijöiden vapaalle liikkuvuudelle. [6] Nyt kyseessä olevalla verolla ei hallitusten mukaan todellakaan ole mitään välitöntä vaikutusta muista jäsenvaltioista tulevien työntekijöiden mahdollisuuksiin päästä työhön Itävallassa.

29. Hallitusten mukaan normikulutusveroa on näin ollen pidettävä yhtenä niistä monista kansallisen oikeusjärjestyksen säännöksistä, jotka toiseen jäsenvaltioon sijoittautuvan siirtotyöläisen on otettava huomioon ja joista hänelle joskus aiheutuu kielteisiä vaikutuksia sen vuoksi, ettei kansallista lainsäädäntöä ole yhdenmukaistettu yhteisön tasolla.

30. Erityisesti Itävallan hallitus toteaa, että normikulutusveron kantaminen ei missään tapauksessa ole syrjivä toimenpide, koska sillä, että normikulutusveroa sovelletaan nyt esillä olevan kaltaisiin tilanteisiin, pyritään tosiasiassa varmistamaan, että kansallisia työntekijöitä, jotka maksavat normikulutusveron auton hankkiessaan, ja maahan muuttavia työntekijöitä kohdellaan verotuksessa yhdenvertaisesti.

31. Koska Itävallan hallituksen mukaan kysymys siis on pohjimmiltaan erotuksetta sovellettavasta toimenpiteestä, toimenpide olisi siinäkin tapauksessa, että se estäisi henkilöiden vapaata liikkuvuutta väitetyllä tavalla, perusteltu yleistä etua koskevien pakottavien syiden, kuten ympäristönsuojelun ja liikenneturvallisuuden vuoksi ja sen vuoksi, että pystyttäisiin estämään veron perusteiden pieneneminen. Itävallan hallituksen mielestä toimenpidettä ei näin ollen voida pitää EY 39 artiklan vastaisena.

32. Komissio puolestaan arvioi normikulutusveron yhteensoveltuvuutta EY 39 artiklan kanssa vain toissijaisesti, koska se katsoo, että veroa on arvioitava ennen kaikkea direktiivin 83/183 valossa.

33. Komissio nimittäin katsoo, että koska normikulutusvero on yhteensoveltumaton tämän direktiivin kanssa siltä osin kuin se ylittää ajoneuvon rekisteröintimuodollisuuksista aiheutuvat hallinnolliset kustannukset, on tarpeetonta pohtia myös sitä, onko se sopusoinnussa EY 39 artiklan kanssa paitsi ehkä — tietenkin — siltä osin kuin se ei ylitä suoritetun palvelun kustannuksia eikä siis ole yhteensoveltumaton direktiivin kanssa.

6 — Asia C-190/98, Graf, tuomio 27.1.2000 (Kok. 2000, s. I-493, 23 kohta).

34. Komission mukaan normikulutusvero ei näin rajatuilta osin kuitenkaan ole EY 39 artiklan vastainen. Komissiokin nimittäin katsoo, että verosta mahdollisesti aiheutuvat haitat eivät johdu kansallisten työntekijöiden ja muista jäsenvaltioista tulevien työntekijöiden välisestä syrjinnästä vaan ovat väistämätön seuraus siitä, ettei moottoriajoneuvojen rekisteröintiä koskevien sääntöjen yhdenmukaistamiseksi ole toteutettu toimenpiteitä, ja siis siitä, että kansalliset lainsäädännöt poikkeavat toisistaan. [7]

35. Komissio huomauttaa lopuksi, että koska kyseessä oleva Itävallan vero ei ole syrjivä, sitä ei — — edelleenkään siltä osin kuin se ei ole ristiriidassa edellä mainitun direktiivin kanssa — — voida pitää myöskään EY 12 artiklan vastaisena.

36. Kun ryhdyn arvioimaan asiassa huomautuksia esittäneiden osapuolten esiin tuomia käsityksiä, totean heti aluksi, että vakiintuneessa oikeuskäytännössä on katsottu, että "kun [perustamissopimuksen] 7 ja 48 artiklassa [joista on muutettuina tullut EY 12 ja EY 39 artikla] kielletään jäsenvaltioita soveltamasta perustamissopimuksen soveltamisalalla lainsäädäntöään eri tavoin kansalaisuuden perusteella, niissä ei tarkoiteta sellaista mahdollista eroavaisuutta kohtelussa, joka voi johtua jäsenvaltioiden kansallisten lainsäädäntöjen eroavaisuuksista, jos kutakin kansallista lainsäädäntöä sovelletaan kaikkiin sen soveltamisalaan kuuluviin henkilöihin objektiivisin perustein ja ottamatta huomioon heidän kansalaisuuttaan". [8]

37. Olen siis asiassa huomautuksia esittäneiden jäsenvaltioiden tavoin sitä mieltä, että nyt esillä olevassa asiassa tilanne on juuri tällainen, koska Itävallassa kannetaan moottoriajoneuvojen polttoaineenkulutukseen perustuvaa veroa, jollaista ei kanneta muissa jäsenvaltioissa eikä etenkään Saksassa. Tällainen eroavaisuus nimittäin kiistattomasti — — mutta kylläkin vain välillisesti — — heikentää henkilöiden vapaan liikkuvuuden edellytyksiä, mutta tämä on itse asiassa väistämätön seuraus siitä, että siirtotyöläiseen sovelletaan vastaanottavan maan lainsäädäntöä.

38. Tältä osin on kuitenkin korostettava, että tämän lainsäädännön soveltaminen perustuu sellaiseen arviointiperusteeseen, kuten ajoneuvon ensirekisteröintiin kyseisessä maassa, jota voidaan ilman muuta pitää — — yhteisöjen tuomioistuimen käyttämän ilmaisun mukaisesti — — objektiivisena ja syrjimättömänä.

7 — Komissio viittaa tältä osin asiassa C-177/94, Perfili, 1.2.1996 annettuun tuomioon (Kok. 1996, s. I-161, 17 kohta); asiassa C-379/92, Peralta, 14.7.1994 annettuun tuomioon (Kok. 1994, s. I-3453, Kok. Ep. XVI, s. I-15, 52 kohta) ja julkisasiamies Jacobsin asiassa C-451/99, Cura Anlagen, esittämään ratkaisuehdotukseen (tuomio 21.3.2002, Kok. 2002, s. I-3193, ratkaisuehdotuksen 37–47 kohta).

8 — Ks. perustamissopimuksen 48 artiklan (josta on muutettuna tullut EY 39 artikla) osalta asia 1/78, Kenny, tuomio 28.6.1978 (Kok. 1978, s. 1489, Kok. Ep. IV, s. 137, 18 kohta); yhdistetyt asiat C-393/99 ja C-394/99, Inasti, tuomio 19.3.2002 (Kok. 2002, s. I-2829, 50 ja 51 kohta). Henkilöiden vapaaseen liikkuvuuteen liittyvien muiden näkökohtien osalta ks. edellä alaviitteessä 7 mainitut tuomiot, joihin komissio on viitannut.

39. Edellä lainatusta oikeuskäytännöstä seuraa näin ollen suoraan, että normikulutusveron perusosan kaltainen vero ei ole EY 39 artiklan vastainen.

Normikulutusvero ja direktiivi 83/183

40. Seuraavaksi tarkastelen, onko riidanalainen vero pääasian valittajien ja komission väittämällä tavalla ristiriidassa direktiivin 83/183/ETY kanssa ja erityisesti sen 1 artiklan 1 kohdan kanssa, jossa säädetään, että jäsenvaltioiden on luonnollisen henkilön henkilökohtaisen omaisuuden lopullisessa maahantuonnissa toisesta jäsenvaltiosta myönnettävä vapautus kannettavista liikevaihtoveroista, valmisteveroista ja muista kulutukseen kohdistuvista veroista.

41. Kansallinen tuomioistuin ei tosiasiassa ole esittänyt tältä osin erillistä kysymystä, mutta tästä seikasta on istunnossa keskusteltu laajasti, eikä sitä näin ollen voidaan sivuuttaa senkään vuoksi, että — — kuten tunnettua — — "yhteisöjen tuomioistuimen tehtävänä on tulkita kaikkia niitä yhteisön oikeuden säännöksiä, joiden oikean sisällön tunteminen on kansallisille tuomioistuimille tarpeen niiden käsiteltäviksi saatettujen oikeusriitojen ratkaisemiseksi, vaikka näihin säännöksiin ei nimenomaisesti olisikaan viitattu kansallisten tuomioistuimien yhteisöjen tuomioistuimelle esittämissä ennakkoratkaisukysymyksissä". [9]

9 — Asia C-280/91, Viessmann, tuomio 18.3.1993 (Kok. 1993, s. I-971, 17 kohta) ja asia C-42/96, SIF, tuomio 11.12.1997 (Kok. 1997, s. I-7089, 28 kohta).

42. Harald ja Ingrid Weigel siis katsovat, että direktiivin 83/183 1 artiklan 1 kohtaa sovelletaan myös normikulutusveroon, koska tämä on todellisuudessa liikevaihtoveroa.

43. Komissio on päätynyt samaan käsitykseen ainakin siltä osin kuin normikulutusveron perusosa ylittää moottoriajoneuvon rekisteröinnistä aiheutuvat hallinnolliset kustannukset. Direktiivin säännöksessä ei komission mukaan nimittäin kielletä pelkästään veroja, jotka ovat suoraan esteenä omaisuuden maahantuonnille, vaan myös verot, jotka kohdistuvat itse tuontiin kiinteästi liittyviin toimiin, jollainen moottoriajoneuvon rekisteröinti juuri on.

44. Komission mielestä tätä käsitystä vastaan ei voida vedota direktiivin 1 artiklan 2 kohtaan, jossa jätetään vapautuksen ulkopuolelle "autojen rekisteröinnissä kannettavat maksut". Tämän artiklan 1 kohdassa säädetyllä verovapaudella nimittäin pannaan täytäntöön henkilöiden vapaan liikkuvuuden periaatetta, joten 1 artiklan 2 kohdassa säädettyä poikkeusta on tulkittava suppeasti. Komission mukaan suppeaa tulkintaa edellyttää erityisesti "autojen rekisteröinnissä kannettavan maksun" käsite, jonka on katsottava sisältävän vain rekisteröinnistä aiheutuvien kustannusten kattamiseen tarkoitetut maksut.

45. Komissio mukaan myös direktiivin ranskan- ja englanninkielinen versio puoltavat tätä käsitystä. Ensin mainitussa nimittäin käytetään sanaa "droits" eikä sanaa "taxes", ja jälkimmäisessä käytetään sanaa "fees", joka tarkoittaa palvelun vastikkeeksi maksettuja maksuja.

46. Totean heti aluksi, etten pidä tällaista kirjaimellista tulkintaa vakuuttavana ja että päinvastainen kanta, johon nyt esillä olevassa asiassa huomautuksia esittäneet jäsenvaltiot ovat päätyneet, on minusta uskottavampi.

47. Olen nimittäin Itävallan, Tanskan ja Suomen hallitusten tavoin sitä mieltä, että normikulutusveron perusosan kaltaiset, auton rekisteröinnin yhteydessä kannettavat verot eivät ole "luonnollisen henkilön henkilökohtaisen omaisuuden lopullisessa maahantuonnissa toisesta jäsenvaltiosta tavanomaisesti kannettavia liikevaihtoveroja, valmisteveroja ja muita kulutukseen kohdistuvia veroja" ja että niiden on tämän vuoksi katsottava jäävän direktiivin 83/183 1 artiklan 1 kohdassa säädetyn vapautuksen soveltamisalan ulkopuolelle.

48. Totean nimittäin ensinnäkin Itävallan hallitukseen yhtyen, ettei normikulutusvero todellakaan kuulu tässä säännöksessä tarkoitettuihin henkilökohtaisen omaisuuden "lopullisessa *maahantuonnissa* tavanomaisesti *kannettaviin* veroihin", koska Itävallassa käytössä oleva vero kannetaan *rekisteröinnin johdosta*. Sen havaitsemiseksi, että normikulutusvero on eriluonteinen kuin direktiivissä huomioon otetut verot, riittää, kun tarkastellaan keräilyesineeksi tarkoitetun moottoriajoneuvon tai ajoneuvon, jota ei ole tarkoitettu käytettäväksi yleisessä tieverkossa, maahantuontia. Tällaisessa tapauksessa ei nimittäin kanneta mitään veroa.

49. Yhdyn lisäksi Suomen hallituksen huomautukseen, jonka mukaan direktiivin 83/183 1 artiklan 2 kohdassa suljetaan henkilökohtaisen omaisuuden lopullista maahantuontia koskevan verovapauden ulkopuolelle kaikki "tämän omaisuuden käytöstä maan alueella kannettavat — — verot". Katson nimittäin itsekin, että normikulutusveron kaltainen vero koskee nimenomaan auton *käyttöä maan sisällä* eikä pelkästään sen maahantuontia (riittää, kun ajatellaan juuri edellä mainittua poikkeusta, joka koskee keräilyesineeksi tarkoitettua ajoneuvoa tai ajoneuvoa, jota ei ole tarkoitettu käytettäväksi liikenteessä).

50. Mielestäni tällaisia veroja on pidettävä pikemminkin "tämän omaisuuden käytöstä maan alueella kannettavina erityisinä ja/tai kausiluonteisina maksuina ja veroina, kuten esimerkiksi autojen rekisteröinnissä kannettavina maksuina, tieliikennemaksuina", jotka on nimenomaisesti suljettu vapautuksen ulkopuolelle direktiivin 1 artiklan 2 kohdassa.

51. Seuraavaksi totean Itävallan ja Suomen hallituksiin yhtyen, että tulkinta, jonka mukaan jäsenvaltioilla ei ole velvollisuutta myöntää normikulutusverosta edellä mainitun verovapauksia koskevan direktiivin 1 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua vapautusta, on täysin sopusoinnussa asuinpaikan muutoksen yhteydessä lopullisesti toiseen jäsenvaltioon siirrettyjen yksityisten moottoriajoneuvojen verokohtelusta annettavaa direktiiviä koskevan ehdotuksen [10] kanssa.

52. Tämän ehdotuksen mukaan sellaisen direktiivin antaminen, jossa jäsenvaltioita kielletään "määräämästä — — rekisteröintiveroja tai muita kulutukseen kohdistuvia veroja — — muissa jäsenvaltioissa rekisteröidyille ja — — yksityishenkilön pysyvän asuinpaikan muutoksen johdosta tuohon jäsenvaltioon lopullisesti tuoduille yksityisille moottoriajoneuvoille" (1 artikla), on tarpeen juuri direktiivissä 83/183 säädetyn järjestelmän puutteellisuuden vuoksi (neljäs, viides ja seitsemäs perustelukappale).

53. Tässä ei vielä ole kaikki. Mielestäni Tanskan kuningaskunta on oikeassa todetessaan, että jos väitetään komission tavoin, että direktiivin 83/183 1 artiklan 2 kohta, jossa jätetään direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle "autojen rekisteröinnissä kannettavat maksut", koskee ainoastaan hallinnollisten kustannusten kattamiseksi tarkoitettuja maksuja, tunnustetaan samalla, että tämä säännös on merkitykseltään pelkästään pleonastinen. On nimittäin tunnettua, että sellaisen hallinnollisen muodollisuuden, joka ei sellaisenaan ole yhteisön oikeuden vastainen, — — kuten maan alueella käytettäväksi tarkoitetun ajoneuvon rekisteröinnin, josta on kysymys nyt esillä olevassa asiassa — — toteuttamisesta johtuvien kustannusten periminen on perustamissopimuksen kanssa yhteensoveltuva toimenpide.

54. Lopuksi on todettava, että mielestäni komission kantaa on vaikea sovittaa yhteen sen kanssa, mitä yhteisöjen tuomioistuin on itse todennut, kun se on asiassa Cura Anlagen äskettäin antamassaan tuomiossa ottanut kantaa — — huomattakoon — — nimenomaan Itävallan normikulutusveroon. Yhteisöjen tuomioistuin on tässä yhteydessä nimittäin todennut, että koska moottoriajoneuvojen verotusta ei ole vielä yhdenmukaistettu yhteisön tasolla, jäsenvaltiot saavat edelleen vapaasti käyttää verotusvaltaansa ajoneuvoalalla, kunhan ne noudattavat yhteisön oikeutta. [11]

55. Yhteenvetona katson, että normikulutusveron perusosan kaltaisen veron kantaminen siirtotyöläiseltä, joka siirtyy Itävaltaan jostakin toisesta jäsenvaltiosta ja tuo Itävaltaan oman ajoneuvonsa, ei ole yhteen-

10 — Ehdotus neuvoston direktiiviksi asuinpaikan muutoksen yhteydessä lopullisesti toiseen jäsenvaltioon siirrettyjen tai väliaikaisesti muussa kuin niiden rekisteröintijäsenvaltiossa käytettävien yksityisten moottoriajoneuvojen verokohtelusta, KOM(1998) 30 lopullinen (EYVL C 108, s. 75), sellaisena kuin se on muutettuna asiakirjalla KOM (1999) 165 lopullinen (EYVL C 145, s. 6).

11 — Edellä alaviitteessä 7 mainittu asia Cura Anlagen, tuomion 40 kohta.

soveltumatonta luonnollisten henkilöiden henkilökohtaisen omaisuuden lopullisessa maahantuonnissa jäsenvaltiosta sovellettavia verovapauksia koskevan, direktiivissä 83/183 ja erityisesti sen 1 artiklassa säädetyn järjestelmän kanssa.

56. Tämän vuoksi ehdotan, että ensimmäiseen kysymykseen vastattaisiin seuraavasti: kansallinen toimenpide, jonka perusteella siirtotyöläiseltä, joka siirtyy Itävaltaan jostakin toisesta jäsenvaltiosta ja tuo Itävaltaan oman moottoriajoneuvonsa ilmoittaen sen rekisteröitäväksi, kannetaan normikulutusveron perusosan kaltainen vero, joka on maksettava, kun moottoriajoneuvo ensimmäisen kerran rekisteröidään maan alueella, ja joka lasketaan moottoriajoneuvon arvon ja polttoaineenkulutuksen perusteella, ei ole EY 39 artiklan vastainen. Veron kantaminen ei ole ristiriidassa myöskään luonnollisten henkilöiden henkilökohtaisen omaisuuden lopullisessa maahantuonnissa jäsenvaltiosta sovellettavia verovapauksia koskevan, direktiivissä 83/183/ETY ja erityisesti sen 1 artiklassa säädetyn järjestelmän kanssa.

Toinen ennakkoratkaisukysymys

57. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin esittää toisella kysymyksellään yhteisöjen tuomioistuimelle tosiasiassa kaksi erillistä kysymystä, joita on käsiteltävä peräkkäin. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin kysyy ensinnäkin, onko riidanalainen vero EY 23 ja EY 25 artiklassa tarkoitettu tulli tai vaikutukseltaan vastaava maksu. Toiseksi se kysyy varsinaisesti, johtaako kyseessä oleva Itävallan lainsäädäntö sisäiseen maksuun, joka on syrjivä ja sen vuoksi EY 90 artiklan vastainen, ja jos johtaa, missä määrin.

1) Normikulutusvero ja EY 23 ja EY 25 artikla

Asiassa huomautuksia esittäneiden lausumat

58. Harald ja Ingrid Weigel ehdottavat — — eivät kylläkään täysin yksiselitteisellä tavalla — —, että kysymykseen vastattaisiin myöntävästi, koska he katsovat, että Itävallan toimenpide on tulleja vaikutukseltaan vastaavia maksuja koskevan kiellon vastainen.

59. Harald ja Ingrid Weigelin mielestä normikulutusvero vaikuttaa tavaran maahantuontiin välittömästi, koska se kohdistuu moottoriajoneuvoon siinä yhteydessä, kun tämä rekisteröidään maan alueella ensimmäisen kerran; normikulutusvero on siten tullia vastaava maksu ja sellaisena EY 23 ja EY 25 artiklan vastainen.

60. Pääasian valittajien mukaan normikulutusveroa ei missään tapauksessa saisi

soveltaa nyt esillä olevassa asiassa, koska asetuksen N:o 918/83,[12] joka koskee tapauksia, joissa on myönnetty tullittomuus luovutettaessa tavaroita vapaaseen liikkeeseen yhteisössä, 2 artiklassa säädetään, että "tuontitullittomuus myönnetään vakituisen asuinpaikkansa yhteisön tullialueelle muuttavien luonnollisten henkilöiden tuomalle henkilökohtaiselle omaisuudelle". Weigelin puolisot nimittäin katsovat, että tätä tullittomuusjärjestelmää on sovellettava myös silloin, kun asuinpaikkaa vaihdetaan yhteisön sisällä, koska muussa tapauksessa yhteisön sisällä tapahtuvia muuttoja kohdeltaisiin ilman perusteltua syytä huonommin kuin yhteisön tullirajan yli tapahtuvia muuttoja.

61. Itävallan ja Suomen hallitukset sekä komissio sitä vastoin katsovat, etteivät normikulutusvero ja lisäosa ole tulleja tai vaikutukseltaan vastaavia maksuja vaan kuuluvat sisäisten maksujen yleiseen järjestelmään. Normikulutusveroa ja lisäosaa nimittäin sovelletaan kaikkiin ajoneuvoihin siitä riippumatta, onko ne hankittu kyseisestä maasta vai ulkomailta, ja verot kohdistuvat ajoneuvoihin objektiivisten ja syrjimättömien arviointiperusteiden perusteella (nyt esillä olevassa asiassa sen perusteella, että ajoneuvo rekisteröidään Itävallassa). Tämän vuoksi molemmat verotukselliset toimenpiteet jäävät EY 23 ja 25 artiklassa asetetun kiellon soveltamisalan ulkopuolelle, ja niitä on arvioitava pikemminkin EY 90 artiklan perusteella.

62. Minun on puolestani aluksi todettava, että asetus N:o 918/83, johon pääasian valittajat ovat vedonneet, ei mielestäni ole tältä osin pätevä arviointiperuste. Asetusta nimittäin sovelletaan omaisuuden tuontiin yhteisön ulkopuolisista maista, eikä sitä ole tarkoitettu sovellettavaksi yhteisön sisällä tapahtuvaan omaisuuden siirtoon, koska kyse on eri tilanteesta.

63. Kuten edellä on todettu, on sitä vastoin pohdittava sitä, onko normikulutusveron (perusosa ja lisäosa) kaltainen vero luokiteltava EY 23 ja 25 artiklassa tarkoitetuksi tulliksi tai vaikutukseltaan vastaavaksi maksuksi ja onko se sen vuoksi sellaisenaan ristiriidassa yhteisön yhdentymisen erään perustavanlaatuisen periaatteen kanssa eli tavaroiden vapaata liikkuvuutta yhteismarkkinoilla koskevan periaatteen kanssa.

64. Tältä osin muistutan, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tulleja ja vaikutukseltaan vastaavia maksuja koskeva kielto kattaa minkä tahansa "tavaroille yksipuolisesti asetetun veron tai maksun, jonka perusteena on valtion rajan ylittäminen, — — riippumatta veron maksun tai maksun nimikkeestä ja kantamistavasta".[13]

12 — Yhteisön tullittomuusjärjestelmän luomisesta 28 päivänä maaliskuuta 1983 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 918/83 (jäljempänä asetus N:o 918/83; EYVL L 105, s. 1).

13 — Ks. mm. asia C-234/99, Nygård, tuomio 23.4.2002 (Kok. 2002, s. I-3657, 19 kohta).

65. Jotta tämän kysymyksen ensimmäiseen osaan voitaisiin vastata, on näin ollen tarpeen ratkaista, onko normikulutusvero sellainen vero tai maksu, joka asetetaan tavaroille *valtion rajan ylittämisen perusteella.*

66. Siitä, miten Itävallan verojärjestelmää on kuvailtu tässä menettelyssä, käy selvästi ilmi, ettei normikulutusveroa — — kuten ei muissakaan jäsenvaltioissa olemassa olevia vastaavia veroja [14] — — ole maksettava rajan ylityksen *yhteydessä* vaan maan alueella vielä rekisteröimättömän moottoriajoneuvon myynnistä tai antamisesta vuokralle kaupallisessa vuokraustoiminnassa tai ensirekisteröinnistä tieliikenteeseen käyttämistä varten. Normikulutusveroa ei voida tämän vuoksi luokitella sen enempää tulliksi kuin vaikutukseltaan vastaavaksi maksuksi, jotka on kielletty EY 23 ja EY 25 artiklassa, vaan pikemminkin sisäisten maksujen yleiseen järjestelmään kuuluvaksi toimenpiteeksi.

67. Tämän vuoksi katson voivani päätyä tältä osin siihen ratkaisuun, että normikulutusveron perusosan ja lisäosan kaltaiset verot eivät ole EY 23 ja EY 25 artiklassa tarkoitettuja tulleja tai vaikutukseltaan vastaavia maksuja.

2) Itävallan järjestelmä ja EY 90 artikla

68. Tämän kysymyksen osalta Harald ja Ingrid Weigel muistuttavat heti aluksi, että yhteisön oikeuskäytännön mukaan "kansallinen verotusjärjestelmä, jolla pyritään poistamaan maahantuotujen tuotteiden kilpailullinen etu kotimaisiin tuotteisiin verrattuna, on ilmeisesti ristiriidassa 95 artiklan kanssa, jonka tarkoituksena on taata kansallisen verotuksen täydellinen neutraalius, kun kyseessä on kotimaisten ja tuontitavaroiden välinen kilpailu". [15]

69. Pääasian valittajien mukaan riidanalaisella verolla kuitenkin on juuri tällainen vaikutus, koska kohdistuessaan pelkästään muista jäsenvaltioista tuotuihin käytettyihin moottoriajoneuvoihin ja nostaessaan siten niiden hintoja normikulutusvero poistaa kilpailullisen edun, joka näillä ajoneuvoilla muutoin olisi Itävallan markkinoilla. Tästä syystä normikulutusveron kaltainen vero on ilmeisessä ristiriidassa EY 90 artiklan kanssa.

70. Itävallan ja Suomen hallitukset sitä vastoin katsovat, että normikulutusvero ja sen lisäosa kuuluvat sisäisten maksujen yleiseen järjestelmään, joka on rakenteel-

14 — Ks. esim. Tanskassa autoihin sovellettavan rekisteröintiveron osalta julkisasiamies Jacobsin asiassa C-383/01, Danske Bilimportører, tuomio 17.6.2003, esittämä ratkaisuehdotus (Kok. 2003, s. I-6065, 36 kohta).

15 — Ks. asia C-47/88, komissio v. Tanska, tuomio 11.12.1990 (Kok. 1990, s. I-4509, 9 kohta) ja asia C-345/93, Nunes Tadeu, tuomio 9.3.1995 (Kok. 1995, s. I-479, 18 kohta).

taan järjestetty sellaiseksi, että on varmaa, että sama vero kohdistuu kaikkiin Itävallassa rekisteröityihin ajoneuvoihin. Kyseinen verojärjestelmä ei siten ole syrjivä sen enempää perusosan kuin lisäosankaan osalta.

71. Näiden hallitusten mukaan perusosaa nimittäin sovelletaan kaikkiin Itävallassa ensirekisteröitäviin moottoriajoneuvoihin niiden alkuperästä ja hankintapaikasta riippumatta, eikä sitä siten todellakaan voida pitää syrjivänä.

72. Lisäosan osalta nämä hallitukset toteavat, että vaikka pitää paikkansa, ettei se kohdistu kaikkiin moottoriajoneuvoihin, koska se on maksettava vain silloin, kun perusosaa ei kanneta myynnin yhteydessä, sillä on kuitenkin tasoittava tehtävä, koska sen avulla pystytään korjaamaan se seikka, että tällaisissa tapauksissa normikulutusveron määräytymisperuste on alempi, koska se ei sisällä arvonlisäveron määrää.

73. Komissio puolestaan muistuttaa ensin siitä yleisestä näkökohdasta, että vero on yhteensoveltumaton EY 90 artiklan kanssa, jos se kohdistuu maahantuotuihin tuotteisiin ankarammin kuin samanlaisiin kotimaisiin tuotteisiin, ja sen jälkeen analysoi perusosaa ja lisäosaa erikseen tämän arviointiperusteen valossa. Vaikka komission mielestä perusosa on lähtökohtaisesti yhteensoveltuva EY 90 kanssa, lisäosa on sitä vastoin tämän määräyksen vastainen, koska se on perusluonteeltaan syrjivä.

74. Yhdyn tähän arviointiin täysin syistä, joita tarkastelen seuraavaksi.

Normikulutusveron perusosa

75. Jotta voitaisiin ratkaista, onko perusosa syrjivä, on verrattava maahantuotaviin käytettyihin moottoriajoneuvoihin — — kuten niihin, joista on kysymys pääasian oikeudenkäynnissä — — kohdistuvaa veroa Itävallan markkinoilla jo oleviin samanlaisiin käytettyihin moottoriajoneuvoihin kohdistuvaan veroon.

76. Tältä osin totean komission tavoin, että normikulutusvero on kertaluonteisesti kannettava vero, joka on maksettava viimeistään ensirekisteröintiajankohtana. Vaikka pitää paikkansa, ettei se, joka hankkii Itävallassa jo rekisteröidyn käytetyn moottoriajoneuvon, maksa normikulutusveroa *suoraan*, hänen ajoneuvosta maksamaansa hintaan kuitenkin jo sisältyy normikulutusveron jäljellä oleva määrä, joka alenee samassa suhteessa kuin ajoneuvon arvo alenee käytön johdosta.

77. Kotimaasta hankittujen käytettyjen ajoneuvojen ja käytettyjen tuontiajoneuvojen välillä ei siis ole mitään syrjintää, jollei viimeksi mainituista kannettu normikulutusvero ylitä normikulutusveroa, joka on jäljellä samanlaisen käytetyn ajoneuvon arvossa Itävallan markkinoilla.

78. Jotta tämä ehto täyttyisi, on siis välttämätöntä, että käytetyn tuontiajoneuvon arvo, jota viranomainen käyttää veron määräytymisperusteena, heijastaa tarkasti samanlaisen käytetyn ajoneuvon arvoa Itävallan markkinoilla.

79. Pääasian valittajat kuitenkin väittävät, että se arvioperusteinen menettely, jolla Itävallan veroviranomainen on — — tässä tapauksessa Eurotax-arvoon tukeutuen — — määrittänyt heidän ajoneuvojensa arvon, ei ole edellä mainitun arviointiperusteen mukainen, koska menettely on johtanut viitearvon yliarvioimiseen ja koska vero on sen vuoksi liian suuri ja syrjivä.

80. Tältä osin katson kuitenkin voivani yhtyä komission huomautukseen, jonka mukaan se, että käytetyn tuontiajoneuvon arvon määrittämisessä käytetään arvioperusteisia asteikkoja, ei sellaisenaan merkitse syrjintää, kunhan nämä asteikot heijastavat ajoneuvon arvon todellista alenemista tarkasti, kuten yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä on todettu. Vain tällä tavalla päästään siihen, ettei maahantuotujen moottoriajoneuvojen vero ole "koskaan suurempi kuin vastaavien tässä jäsenvaltiossa jo rekisteröityjen käytettyjen ajoneuvojen arvoon sisältyvä verosta jäljellä oleva määrä" [16] ja että kyseessä olevaa veroa voidaan pitää yhteensoveltuvana EY 90 artiklan kanssa.

81. On kuitenkin kansallisen tuomioistuin asia ratkaista, täyttääkö Itävallan viranomaisen käyttämä, Eurotax-noteerauksiin perustuva menetelmä edellä kuvaillut edellytykset, sellaisena kuin sitä sovelletaan käytännössä.

82. Katson siis, että normikulutusveron perusosan kaltainen vero, jonka määrää laskettaessa turvaudutaan arvioperusteisiin asteikkoihin käytettynä maahantuodun ajoneuvon arvon määrittämisen osalta, ei sellaisenaan johda EY 90 artiklassa kiellettyyn syrjintään edellyttäen, että asteikot heijastavat ajoneuvon todellista arvon alenemista tarkasti ja että ajoneuvolle vahvistettu veron määräytymisperuste vastaa siten tarkasti samanlaisen käytetyn ajoneuvon arvoa kansallisilla markkinoilla. On kuitenkin kansallisen tuomioistuimen asia ratkaista, täyttääkö Itävallan viranomaisen käyttämä arvioperusteinen menetelmä nämä edellytykset.

16 — Asia C-393/98, Gomes Valente, tuomio 22.2.2001 (Kok. 2001, s. I-1327, 28 kohta).

Normikulutusveron lisäosa

83. Kun ryhdyn tarkastelemaan NoVAG:n 6 §:n 6 momentin mukaista lisäosaa, totean heti aluksi komission tavoin, että lisäosaa sovelletaan pääasiallisesti tapauksiin, joissa yksityishenkilöt tuovat Itävaltaan uusia tai käytettyjä moottoriajoneuvoja, ja vain poikkeuksellisesti yksinomaan maan sisäisiin toimiin, esimerkiksi tapauksiin, joissa yksittäinen harrastaja kokoaa moottoriajoneuvon itse.

84. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan se, että vero kohdistuu maahan tuotujen tuotteiden lisäksi hyvin vähäiseen kotimaiseen tuotantoon, ei estä EY 90 artiklan soveltamista.[17]

85. Tämän lisäksi on vielä todettava, että yhteisöjen tuomioistuin on jo täsmentänyt, että joitakin tuotteita koskevan eriytetyn verojärjestelmän käyttöönottaminen on "yhteisön oikeuden mukaista ainoastaan, jos sillä tavoitellaan talouspoliittisia päämääriä, jotka myös ovat perustamissopimuksen ja johdetun oikeuden vaatimusten mukaisia, ja jos sovellettavat yksityiskohtaiset säännöt ovat sellaiset, että niillä vältetään kaikenlainen suora tai välillinen muista jäsenvaltioista tapahtuvan tuonnin syrjintä tai kilpailevan kotimaisen tuotannon suojeleminen",[18] ja se on lisäksi selventänyt, että "eriytetyt verot ja maksut eivät ole yhteensopivia [EY 90 artiklan] kanssa, jos korkeampia veroja ja maksuja sovelletaan maahantuotuihin tuotteisiin niiden luonteen takia".[19]

86. Mielestäni on kaiken epäilyksen ulkopuolella, että se, että NoVAG:n 6 §:n 6 momentissa on säädetty lisäosasta, johtaa siihen, että käytettyihin autoihin sovelletaan eriytettyä verojärjestelmää, koska korkeammat verot kohdistuvat nimenomaan maahantuotuihin tuotteisiin. Istunnossa käydyssä keskustelussa on lisäksi käynyt selvästi ilmi, että tilanteet, joissa lisäosa kohdistuu muihin kuin maahantuotuihin tuotteisiin, ovat täysin epäolennaisia.

87. Mielestäni voidaan näin ollen katsoa, että normikulutusveron lisäosan kaltainen vero, jota sovelletaan tavallisesti maahantuotuihin tuotteisiin ja vain poikkeuksellisesti kotimaisiin tuotteisiin, on syrjivä ja tällaisena yhteensoveltumaton EY 90 artiklan kanssa; muistutan lisäksi, että komissio on istunnossa ilmoittanut, että se on jo aloittanut jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan menettelyn tältä osin.

17 — Asia 193/85, Cooperativa Co-Frutta, tuomio 7.5.1987 (Kok. 1987, s. 2085, Kok. Ep. IX, s. 89, 11–13 kohta) ja asia C-343/90, Lourenço Dias, tuomio 16.7.1992 (Kok. 1992, s. I-4673, Kok. Ep. XIII, s. I-69, 53 kohta).

18 — Asia C-90/94, Haahr Petroleum, tuomio 17.7.1997 (Kok. 1997, s. I-4085, 29 kohta).

19 — Asia 106/84, komissio v. Tanska, tuomio 4.3.1986 (Kok. 1986, s. 833, Kok. Ep. VIII, s. 507, 21 kohta) ja em. asia Haahr Petroleum, tuomion 30 kohta.

88. Tämän vuoksi ehdotan, että ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen toiseen kysymykseen vastattaisiin seuraavasti:

Koska normikulutusveron kaltaiset verot eivät ole tulleja tai vaikutukseltaan vastaavia maksuja, ne eivät ole EY 23 ja EY 25 artiklan vastaisia.

Normikulutusveron perusosan kaltainen vero, jonka määrää laskettaessa turvaudutaan arvioperusteisiin asteikkoihin käytettynä maahantuodun ajoneuvon arvon määrittämisen osalta, ei sellaisenaan johda myöskään EY 90 artiklassa kiellettyyn syrjintään edellyttäen, että asteikot heijastavat ajoneuvon todellista arvon alenemista tarkasti ja että käytettynä maahantuodulle ajoneuvolle vahvistettu veron määräytymisperuste vastaa siten tarkasti samanlaisen käytetyn ajoneuvon arvoa kansallisilla markkinoilla; on kuitenkin kansallisen tuomioistuimen asia ratkaista, täyttääkö Itävallan viranomaisen käyttämä arvioperusteinen menetelmä nämä edellytykset. Normikulutusveron lisäosan kaltainen vero sitä vastoin on syrjivä ja siten yhteensoveltumaton EY 90 artiklan kanssa, koska sitä sovelletaan tavallisesti maahantuotuihin tuotteisiin ja vain poikkeuksellisesti kotimaisiin tuotteisiin.

Kolmas ennakkoratkaisukysymys

89. Kolmannella ennakkoratkaisukysymyksellään kansallinen tuomioistuin kysyy varsinaisesti, onko NoVAG:n 6 §:n 6 momentissa säädetty lisäosa yhteensoveltuva kuudennella direktiivillä käyttöön otetun yhdenmukaistetun arvonlisäverojärjestelmän kanssa.

90. Ainoastaan Harald ja Ingrid Weigel ehdottavat, että tähän kysymykseen vastattaisiin kieltävästi. He nimittäin katsovat, että kyseessä oleva lisäosa on loppujen lopuksi peiteltyä liikevaihtoveroa ja sellaisena ristiriidassa kuudennen direktiivin ja erityisesti sen 33 artiklan kanssa, jossa kielletään pitämästä voimassa arvonlisäverosta poikkeavia kansallisia veroja, joilla on liikevaihtoveron ominaispiirteet.

91. Komissio ja yhteisöjen tuomioistuimessa huomautuksia esittäneet hallitukset sitä vastoin katsovat, ettei lisäosa ole liikevaihtoveroa, ja sen vuoksi ne ehdottavat, että kysymykseen vastattaisiin myöntävästi.

92. Itse voisin tehdä myös niin, etten ottaisi kantaa tähän kysymykseen, koska olen ehdottanut, että lisäosaa pidettäisiin EY 90 artiklassa kiellettynä verona.

93. Joka tapauksessa totean, etten voi yhtyä Harald ja Ingrid Weigelin puoltamaan tulkintaan, koska myöskään minun käsitykseni mukaan lisäosalla ei ole liikevaihtoveron ominaispiirteitä.

94. Yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan kuudennen direktiivin 33 artiklalla "pyritään estämään sellaisten verojen, tullien ja maksujen käyttöönotto, jotka sen johdosta, että ne rasittavat tavaroiden ja palvelujen liikkuvuutta vastaavalla tavalla kuin arvonlisävero, vaarantavat yhteisen arvonlisäverojärjestelmän toimivuuden. Sellaisten verojen, tullien ja maksujen, joilla on arvonlisäveron keskeiset ominaispiirteet, on joka tapauksessa katsottava rasittavan tavaroiden ja palvelujen liikkuvuutta arvonlisäveroa vastaavalla tavalla".[20]

95. Näiden ominaispiirteiden määrittämiseksi yhteisöjen tuomioistuin on jo useaan kertaan todennut, että "arvonlisävero kannetaan yleisesti tavaroita tai palveluja koskevista liiketoimista, se määräytyy suhteellisena osuutena tavaroiden ja palvelujen hinnasta, se kannetaan kussakin tuotanto- ja jakeluportaassa, ja kunkin liiketoimen yhteydessä verovelvollisen suorittamasta verosta vähennetään edellisen liiketoimen yhteydessä maksettu vero niin, että vero kohdistuu kussakin vaiheessa vain tämän vaiheen arvonlisään".[21]

96. Kyseessä olevalla lisäosalla ei mielestäni kuitenkaan ole näitä ominaispiirteitä.

97. Lisäosaa ei ensinnäkään kanneta yleisesti tavaroita tai palveluja koskevista liiketoimista eikä sitä kanneta kaikissa tuotanto- ja jakeluportaissa, koska se on maksettava vain tietyistä liiketoimista, jotka koskevat määrättyä tuotetyyppiä eli moottoriajoneuvoja ja näistäkin vain niitä, joita ei ole vielä rekisteröity kyseisessä maassa.

98. Lisäosaa ei myöskään voida millään tavalla vähentää (mikä on sitä paitsi täysin loogista, sillä kysymys on kertaluonteisesti kannettavasta verosta, kuten edellä on todettu) eikä sen määräytymisperusteena käytetä tavaran arvoa vaan tavarasta itsestään maksetun veron määrää, joten on pidettävä poissuljettuna, että se kohdistuisi arvonlisään.

20 — Asia C-347/90, Bozzi, tuomio 7.5.1992 (Kok. 1992, s. I-2947, 9 kohta).

21 — Ks. erityisesti asia 252/86, Bergandi, tuomio 3.3.1988 (Kok. 1988, s. 1343, 15 kohta); yhdistetyt asiat 93/88 ja 94/88, Wisselink ym., tuomio 13.7.1989 (Kok. 1989, s. 2671, 18 kohta); asia C-109/90, Giant, tuomio 19.3.1991 (Kok. 1991, s. I-1385, 11 ja 12 kohta); asia C-200/90, Dansk Denkavit, tuomio 31.3.1992 (Kok. 1992, s. I-2217, Kok. Ep. XII, s. I-43, 11 kohta); edellä alaviitteessä 20 mainittu asia Bozzi, tuomion 12 kohta ja asia C-208/91, Beaulande, tuomio 16.12.1992 (Kok. 1992, s. I-6709, 14 kohta).

99. Kaikkien näiden seikkojen perusteella minun on katsottava, ettei normikulutusveron lisäosa täytä kuudennen direktiivin mukaisen liikevaihtoveron edellytyksiä, joten sitä ei voida pitää kuudennen direktiivin 33 artiklassa kiellettynä rinnakkaisena verona.

IV Ratkaisuehdotus

100. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaisi Verwaltungsgerichtshofin esittämiin ennakkoratkaisukysymyksiin seuraavasti:

1) Kansallinen toimenpide, jonka perusteella siirtotyöläiseltä, joka siirtyy Itävaltaan jostakin toisesta jäsenvaltiosta ja tuo Itävaltaan oman moottoriajoneuvonsa ilmoittaen sen rekisteröitäväksi, kannetaan normikulutusveron perusosan kaltainen vero, joka on maksettava, kun moottoriajoneuvo ensimmäisen kerran rekisteröidään maan alueella, ja joka lasketaan moottoriajoneuvon arvon ja polttoaineenkulutuksen perusteella, ei ole EY 39 artiklan vastainen.

Toimenpide ei ole ristiriidassa myöskään luonnollisten henkilöiden henkilökohtaisen omaisuuden lopullisessa maahantuonnissa jäsenvaltiosta sovellettavia verovapauksia koskevan, direktiivissä 83/183/ETY ja erityisesti sen 1 artiklassa säädetyn järjestelmän kanssa.

2) Koska normikulutusveron kaltaiset verot eivät ole tulleja tai vaikutukseltaan vastaavia maksuja, ne eivät ole EY 23 ja EY 25 artiklan vastaisia.

Normikulutusveron perusosan kaltainen vero, jonka määrää laskettaessa turvaudutaan arvioperusteisiin asteikkoihin käytettynä maahantuodun ajoneuvon arvon määrittämisen osalta, ei sellaisenaan johda myöskään EY 90 artiklassa kiellettyyn syrjintään edellyttäen, että asteikot heijastavat ajoneuvon todellista arvon alenemista tarkasti ja että käytettynä maahantuodulle ajoneuvolle vahvistettu veron määräytymisperuste vastaa siten tarkasti samanlaisen käytetyn ajoneuvon arvoa kansallisilla markkinoilla; on kuitenkin kansallisen tuomioistuimen asia ratkaista, täyttääkö Itävallan viranomaisen käyttämä arvioperusteinen menetelmä nämä edellytykset.

3) Normikulutusveron lisäosan kaltainen vero sitä vastoin on syrjivä ja siten yhteensoveltumaton EY 90 artiklan kanssa, koska sitä sovelletaan tavallisesti maahantuotuihin tuotteisiin ja vain poikkeuksellisesti kotimaisiin tuotteisiin. Normikulutusveron lisäosa ei täytä kuudennen direktiivin mukaisen liikevaihtoveron edellytyksiä, joten sitä ei voida pitää kuudennen direktiivin 33 artiklassa kiellettynä rinnakkaisena verona.