YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (viides jaosto)
14 päivänä kesäkuuta 2001 *

Asiassa C-345/99,

Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään E. Traversa ja H. Michard, prosessiosoite Luxemburgissa,

kantajana,

vastaan

Ranskan tasavalta, asiamiehinään aluksi K. Rispal-Bellanger ja S. Seam, sittemmin J.-F. Dobelle ja S. Seam, prosessiosoite Luxemburgissa,

vastaajana,

* Oikeudenkäyntikieli: ranska.

jota tukee

Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistynyt kuningaskunta, asiamiehenään G. Amodeo, jota avustaa G. Barling, QC, prosessiosoite Luxemburgissa,

väliintulijana,

jossa kantaja vaatii yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, että Ranskan tasavalta ei ole noudattanut jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta ja uusista toimenpiteistä arvonlisäveron yksinkertaistamiseksi — tiettyjen vapautusten soveltamisala ja niiden täytäntöönpanoa koskevat yksityiskohtaiset säännöt — 10 päivänä huhtikuuta 1995 annetulla neuvoston direktiivillä 95/7/EY (EYVL L 102, s. 18), 17 artiklan 2 kohdan mukaisia velvoitteitaan, koska se myöntää ajo-opetusta tarjoaville verovelvollisille oikeuden vähentää näiden käyttämien kulkuneuvojen osalta niiden hankinnan yhteydessä suoritetun arvonlisäveron ainoastaan sillä ehdolla, että kulkuneuvoja käytetään yksinomaan tähän toimintaan,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja A. La Pergola sekä tuomarit D. A. O. Edward, P. Jann, S. von Bahr (esittelevä tuomari) ja C. W. A. Timmermans,

julkisasiamies: L. A. Geelhoed,
kirjaaja: R. Grass,

ottaen huomioon esittelevän tuomarin kertomuksen,

kuultuaan julkisasiamiehen 22.2.2001 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Euroopan yhteisöjen komissio on nostanut EY 226 artiklan nojalla kanteen, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 17.9.1999 ja jossa yhteisöjen tuomioistuinta vaaditaan toteamaan, että Ranskan tasavalta ei ole noudattanut jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta ja uusista toimenpiteistä arvonlisäveron yksinkertaistamiseksi — tiettyjen vapautusten soveltamisala ja niiden täytäntöönpanoa koskevat yksityiskohtaiset säännöt — 10 päivänä huhtikuuta 1995 annetulla neuvoston direktiivillä 95/7/EY (EYVL L 102, s. 18; jäljempänä kuudes direktiivi), 17 artiklan 2 kohdan mukaisia velvoitteitaan, koska se myöntää ajo-opetusta tarjoaville verovelvollisille oikeuden vähentää näiden käyttämien kulkuneuvojen osalta niiden hankinnan yhteydessä suoritetun arvonlisäveron ainoastaan sillä ehdolla, että kulkuneuvoja käytetään yksinomaan tähän toimintaan.

2 Yhteisöjen tuomioistuimen presidentin 24.3.2000 antamalla määräyksellä Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistynyt kuningaskunta hyväksyttiin väliintulijaksi tukemaan Ranskan tasavallan vaatimuksia.

Yhteisön lainsäädäntö

3 Kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan a alakohdassa säädetään seuraavaa:

"Jos tavarat ja palvelut käytetään verovelvollisen arvonlisäverollisiin liiketoimiin, verovelvollisella on oikeus vähentää siitä verosta, jonka maksamiseen hän on velvollinen:

a) arvonlisävero, joka on maksettava tai maksettu tavaroista tai palveluista, jotka verovelvolliselle on luovuttanut taikka suorittanut tai luovuttaa taikka suorittaa toinen verovelvollinen."

4 Kuudennen direktiivin 17 artiklan 6 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Neuvosto päättää neljän vuoden kuluessa tämän direktiivin voimaantulosta yksimielisesti komission ehdotuksesta, mitkä kustannukset eivät oikeuta arvonlisäveron vähentämiseen. Sellaiset kustannukset, jotka eivät luonteeltaan ole lii-

ketoimintaan liittyviä, kuten ylellisyys-, huvi- tai edustuskustannukset, jäävät joka tapauksessa vähennysoikeuden ulkopuolelle.

Kunnes edellä olevat säännökset tulevat voimaan, jäsenvaltiot voivat edelleen soveltaa kaikkia sisäisen lainsäädäntönsä vähennysoikeuden rajoittamista koskevia säännöksiä."

5 Neuvosto ei ole hyväksynyt yhtään komission kuudennen direktiivin 17 artiklan 6 kohdan ensimmäisen alakohdan nojalla esittämistä ehdotuksista.

Ranskan lainsäädäntö

6 Ranskan lainsäädännössä säädettiin kuudennen direktiivin tullessa voimaan 1.1.1979, että kaikki henkilöautot jäävät pääsääntöisesti arvonlisäverosta tehtävän vähennyksen ulkopuolelle.

7 Ranskan arvonlisäverolainsäädäntöön 1.1.1993 tehdyllä muutoksella otettiin käyttöön vähennysoikeus tiettyjen ajoneuvojen tai koneiden osalta.

8 Code général des impôts'n (yleinen verolaki) 273 septies A §:ssä, sellaisena kuin se on muutettuna 26.7.1991 annetulla lailla 91-716 (JORF 27.7.1991, s. 9955; jäljempänä yleinen verolaki), säädetään seuraavaa:

"1.1.1993 alkaen toteutetut ajoneuvoja ja koneita koskevat ostot, maahantuonnit, yhteisöhankinnat, luovutukset ja palvelut eivät jää enää arvonlisäveron vähentämisoikeuden ulkopuolelle, jos näitä kulkuneuvoja tai koneita käytetään yksinomaan ajo-opetukseen."

Tosiseikat ja oikeudenkäyntiä edeltävä menettely

9 Komissio katsoo, että yleisen verolain 273 septies §:n A momentissa säädetty edellytys ajoneuvon yksinomaisesta käytöstä ajo-opetukseen ei ole yhteensopiva kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan kanssa, koska tässä säännöksessä säädetään verovelvollisen oikeudesta vähentää sitä veroa, jonka maksamiseen hän on velvollinen, rasittava arvonlisävero siten, että vähentämisen ehdoksi asetetaan ainoastaan, että tavarat ja palvelut käytetään verovelvollisen arvonlisäverollisiin liiketoimiin.

10 Komissio kehotti näin ollen 18.6.1998 päivätyllä virallisella huomautuksella Ranskan hallitusta esittämään huomautuksensa kahden kuukauden määräajassa.

11 Ranskan viranomaiset vastasivat viralliseen huomautukseen 13.10.1998 päivätyllä kirjeellä, etteivät ne voineet yhtyä komission kantaan. Nimittäin jäsenval-

tiolla, joka haluaa supistaa vähennysoikeuden sellaisen rajoittamissäännöksen soveltamisalaan, joka on kuudennen direktiivin 17 artiklan 6 kohdan kanssa yhteensoveltuva, on oikeus päättää, missä tapauksissa rajoittamissäännöstä ei enää sovelleta.

12 Koska komissio ei ollut yhtä mieltä Ranskan hallituksen kanssa, se osoitti 10.3.1999 Ranskan tasavallalle perustellun lausunnon, jossa se kehotti sitä toteuttamaan lausunnon noudattamisen edellyttämät toimenpiteet kahden kuukauden kuluessa.

13 Ranskan viranomaiset uudistivat 1.6.1999 päivätyssä kirjeessä kantansa ja ilmoittivat komissiolle, etteivät ne aio noudattaa perustellussa lausunnossa olevaa kehoitusta.

14 Komissio päätti näin ollen nostaa nyt käsiteltävänä olevan kanteen.

Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen ja yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

15 Komissio katsoo, että jäsenvaltiot saavat kuudennen direktiivin 17 artiklan 6 kohdan nojalla soveltaa edelleen pelkästään sellaisia arvonlisäveron vähennysoikeuden kansallisia rajoituksia, jotka olivat olemassa direktiivin voimaantullessa, eli 1.1.1979. Sen sijaan jäsenvaltio ei saa tämän säännöksen nojalla muuttaa tuntuvalla tavalla vähennysoikeuden rajoitusta siten, että ottaa käyttöön vähennysoikeuden, joka myönnetään tietyllä ehdolla. Jos jäsenvaltio muuttaa lainsäädäntöään myöhemmin, se voi tehdä niin ainoastaan kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan säännösten kanssa yhteensoveltuvalla tavalla, eli siten, että se ottaa käyttöön arvonlisäveron vähennysoikeuden asettamatta vähentämisen ehdoksi muuta kuin sen, että tavarat ja palvelut käytetään verovelvollisen arvonlisäverollisiin liiketoimiin.

16 Komissio korostaa, että jäsenvaltion tehtävänä ei ole itse päättää arvonlisäveron vähennysoikeuden alalla sovellettavista säännöistä. Ainoastaan yhteisöjen lainsäätäjällä on tätä päätöksentekoa koskeva toimivalta. Ranskan tasavallan vähennysoikeuden käyttämiselle asettamaa ehtoa, eli kulkuneuvojen yksinomaista käyttöä ajo-opetukseen, ei mainita kuudennessa direktiivissä. Jos jäsenvaltio katsoo tarpeelliseksi ottaa käyttöön erityissääntelyjä, sen on käytettävä kuudennen direktiivin 27 artiklan mukaista järjestelmää ja pyydettävä sen mukaisesti lupaa saada ottaa käyttöön erityinen poikkeus veronkannon yksinkertaistamiseksi tai tietyntyyppisten veropetosten ja veron kiertämisen estämiseksi, mitä Ranskan tasavalta ei ole tehnyt tässä asiassa.

17 Ranskan hallitus, jonka vaatimuksia Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus tukee, esittää, että riidanalaisella kansallisella säännöksellä ei ole luotu uutta vähennysoikeuden rajoittamissääntelyä, mikä on kielletty kuudennen direktiivin 17 artiklan 6 kohdassa, vaan sillä pelkästään poiketaan olemassa olevasta vähennysoikeuden rajoittamissäännöksestä. Koska alkuperäinen arvonlisäveron vähennysoikeuden täydellinen epääminen ajo-opetukseen käytettyjen ajoneuvojen osalta oli yhteensoveltuva kuudennen direktiivin 17 artiklan 6 kohdan kanssa, myös arvonlisäveron vähennysoikeuden sallimisen eräin edellytyksin on johdonmukaisesti oltava yhteisön oikeuden mukaista.

18 Tämän osalta on palautettava mieliin, että kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdassa ilmaistaan nimenomaisin ja täsmällisin sanamuodoin periaate verovelvolliselle toimitetuista tavaroista tai suoritetuista palveluista laskutettujen arvonlisäveromäärien vähentämisestä silloin, kun tavarat ja palvelut on käytetty verovelvollisen arvonlisäverollisiin liiketoimiin.

19 Arvonlisäveron vähennettävyyttä koskevan periaatteen osalta on kuitenkin otettava huomioon kuudennen direktiivin 17 artiklan 6 kohdassa ja erityisesti tämän kohdan toisessa alakohdassa oleva poikkeussäännös. Tässä säännöksessä jäsenvaltioille on myönnetty lupa pitää voimassa kuudennen direktiivin voimaantullessa olemassa olleet säännöksensä siihen asti kunnes neuvosto antaa

tässä artiklassa tarkoitetut säännökset (asia C-305/97, Royscot ym., tuomio 5.10.1999, Kok. 1999, s. I-6671, 29 kohta).

20 Koska neuvosto ei ole hyväksynyt yhtäkään komission kuudennen direktiivin 17 artiklan 6 kohdan ensimmäisen alakohdan nojalla sille esittämistä ehdotuksista, on todettava, että jäsenvaltiot voivat pitää voimassa arvonlisäveron vähennysoikeuden rajoittamista koskevat olemassa olevat säännöksensä siihen asti kunnes yhteisön lainsäätäjä luo arvonlisäveron vähennysoikeutta koskevan yhteisön järjestelmän ja lähentää asteittain jäsenvaltioiden kansallisia arvonlisäverolainsäädäntöjä (ks. em. asia Royscot ym., tuomion 31 kohta).

21 Sen arvioimiseksi, onko kysymyksessä olevan kansallisen lainsäädännön muutos yhteensoveltuva kuudennen direktiivin kanssa, on viitattava asiassa C-136/97, Norbury Developments, 29.4.1999 annettuun tuomioon (Kok. 1999, s. I-2491), joka koskee kuudennen direktiivin erästä toista siirtymäsäännöstä, eli arvonlisäverovapautuksia koskevan 28 artiklan 3 kohdan b alakohtaa. Yhteisöjen tuomioistuin katsoi tässä tuomiossa, että jäsenvaltion lainsäädäntöön tehdyt muutokset, joilla ei ollut laajennettu, vaan päinvastoin supistettu vapautusten soveltamisalaa, eivät olleet kyseisen artiklan sanamuodon vastaisia. Sillä vaikka tässä säännöksessä ei sallitakaan uusien vapautusten käyttöönottamista tai olemassa olevien vapautusten soveltamisalan laajentamista kuudennen direktiivin voimaantulon jälkeen, säännöksellä ei estetä tällaisten vapautusten supistamista, koska vapautusten poistaminen on kuudennen direktiivin 28 artiklan 4 kohdassa säädetyn tavoitteen mukaista (ks. em. asia Norbury Developments, tuomion 19 kohta).

22 Kuudennen direktiivin 17 artiklan 6 kohtaa voidaan tulkita vastaavan oikeudellisen päättelyn mukaisesti. Siltä osin kuin jäsenvaltio muuttaa olemassa olleiden vähennysoikeuden rajoitussäännösten soveltamisalaa kuudennen direktiivin voimaantulon jälkeen supistamalla niitä ja pääsee siten lähemmäksi kuudennen direktiivin tavoitetta, on todettava, että kuudennen direktiivin 17 artiklan 6 kohdan toisessa alakohdassa säädetty poikkeus kattaa tämän sääntelyn ja että tällä sääntelyllä ei rikota kyseisen direktiivin 17 artiklan 2 kohtaa.

23 Tässä tapauksessa kansallisella lainmuutoksella korvataan henkilöautoja koskeva vähennysoikeuden täydellinen epääminen osittaisen vähennysoikeuden sallimisella, eli oikeudella vähentää arvonlisävero yksinomaan ajo-opetukseen käytettävien ajoneuvojen ja koneiden osalta.

24 Tällä Ranskan lainsäädäntöön tehdyllä muutoksella supistetaan olemassa olevien vähennysoikeuden rajoitussäännösten soveltamisalaa ja lähennetään tätä lainsäädäntöä kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdassa tarkoitettuun yleiseen vähennysoikeussääntelyyn.

25 Näin ollen on todettava, että Ranskan tasavalta ei ole jättänyt noudattamatta kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan mukaisia velvoitteitaan sillä, että se myöntää ajo-opetusta tarjoaville verovelvollisille oikeuden vähentää näiden käyttämien kulkuneuvojen osalta niiden hankinnan yhteydessä suoritettu arvonlisävero ainoastaan sillä ehdolla, että kulkuneuvoja käytetään yksinomaan tähän toimintaan. Näin ollen jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskeva kanne on hylättävä perusteettomana.

Oikeudenkäyntikulut

26 Yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska Ranskan tasavalta on vaatinut komission velvoittamista korvaamaan oikeudenkäyntikulut ja komissio on hävinnyt asian, se on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut. Työjärjestyksen 69 artiklan 4 kohdan perusteella jäsenvaltioiden ja toimielinten, jotka ovat asiassa väliintulijoina, on vastattava omista oikeudenkäyntikuluistaan.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto)

on antanut seuraavan tuomiolauselman:

1) **Kanne hylätään.**

2) **Euroopan yhteisöjen komissio velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.**

3) **Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistynyt kuningaskunta vastaa omista oikeudenkäyntikuluistaan.**

La Pergola Edward Jann

von Bahr Timmermans

Julistettiin Luxemburgissa 14 päivänä kesäkuuta 2001.

R. Grass

kirjaaja

A. La Pergola

viidennen jaoston puheenjohtaja