JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS

ELEANOR SHARPSTON

22 päivänä kesäkuuta 2006 [1]

1. Tällä ennakkoratkaisupyynnöllä Commissione Tributaria di Primo Grado di Trento (Italia) haluaa ennen kaikkea tietää, voidaanko kansallisia säännöksiä, joiden mukaan sellaisten moottoriajoneuvojen, jotka eivät ole luonteeltaan verovelvollisen harjoittamaan liiketoimintaan olennaisesti liittyviä, tai tällaisten ajoneuvojen polttoaineen osalta maksettua arvonlisäveroa ei voida vähentää, perustella liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (jäljempänä kuudes direktiivi) [2] 17 artiklan 7 kohdalla, jossa säädetään vähennysoikeuden rajoittamisesta kokonaan tai osittain tiettyjen tavaroiden osalta suhdannesyistä, jollei arvonlisäverokomitean neuvotteluista muuta johdu, tilanteessa, jossa säännökset on pidetty voimassa 25 vuoden ajan ja arvonlisäverokomitea on ainoastaan todennut saaneensa tiedon niiden antamisesta.

Kuudennen direktiivin asiaa koskevat säännökset

2. Kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdassa säädetään pääasiallisesti, että verovelvollinen voi vähentää ostamistaan tavaroista tai palveluista maksamansa arvonlisäveron myynnin arvonlisäverosta, jos näitä tavaroita tai palveluja käytetään verovelvollisen verollisiin liiketoimiin.

3. Direktiivin 17 artiklan 6 kohdassa säädetään kuitenkin seuraavaa:

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

1 – Alkuperäinen kieli: englanti.

2 – EYVL L 145, s. 1, sellaisena kuin se on useaan kertaan muutettuna.

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."

4. Tällaisia säännöksiä ei ole vielä annettu. Kuudes direktiivi tuli voimaan Italiassa 1.1.1979. [3]

5. Kuudennen direktiivin 17 artiklan 7 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltiot voivat, jollei 29 artiklan mukaisista neuvotteluista muuta johdu, suhdannesyistä rajoittaa kaikkien tai tiettyjen investointi- tai muiden tavaroiden vähennysoikeutta kokonaan tai osittain. – –"

6. Direktiivin 27 artiklassa säädetään toisenlaisesta, luonteeltaan pysyvämmästä poikkeuksesta. Pääasian tosiseikkojen tapahtumahetkellä [4] tässä säännöksessä säädettiin seuraavaa:

"1. Neuvosto voi yksimielisesti komission ehdotuksesta antaa jäsenvaltioille luvan ottaa käyttöön tästä direktiivistä poikkeavia erityistoimenpiteitä veronkannon yksinkertaistamiseksi tai tietyntyyppisten veropetosten ja veron kiertämisen estämiseksi. – –

2. Jäsenvaltion, joka haluaa ottaa käyttöön 1 kohdassa tarkoitetut toimenpiteet, on ilmoitettava asiasta komissiolle ja annettava komissiolle kaikki asiaan liittyvät tiedot.

3. Komissio antaa tämän tiedoksi muille jäsenvaltioille kuukauden kuluessa.

4. Neuvoston päätös katsotaan tehdyksi, jollei komissio tai jokin jäsenvaltio ole kahden kuukauden kuluessa 3 kohdassa tarkoitetusta tiedoksi antamisesta vaatinut asian saattamista neuvoston käsiteltäväksi.

3 – Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta 26 päivänä kesäkuuta 1978 annetun yhdeksännen neuvoston direktiivin 78/583/ETY (EYVL L 194, s. 16) 1 artikla.

4 – Eli ennen kuin tätä artiklaa muutettiin yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta poikkeustoimenpiteiden toteuttamismenettelyn ja täytäntöönpanotoimivallan siirtämisen osalta 20 päivänä tammikuuta 2004 annetulla neuvoston direktiivillä 2004/7/EY (EUVL L 27, s. 44), joka tuli voimaan 19.2.2004.

– –"

7. Direktiivin 29 artiklassa, johon viitataan 17 artiklan 7 kohdassa, säädetään seuraavaa:

"1. Perustetaan neuvoa-antava arvonlisäverokomitea, jäljempänä 'komitea'.

2. Komiteassa on jäsenvaltioiden ja komission edustajat. Komitean puheenjohtajana on komission edustaja. Komissio huolehtii komitean sihteeristötehtävistä.

3. Komitea vahvistaa työjärjestyksensä.

4. Komitea tarkastelee tämän direktiivin mukaisesti neuvottelujen kohteena olevien asioiden lisäksi komitean puheenjohtajan omasta aloitteestaan tai jäsenvaltion edustajan pyynnöstä käsiteltäviksi saattamia yhteisön arvonlisäverotusta koskevien säännösten soveltamiseen liittyviä kysymyksiä."

Metropol-tapaus

8. Asiassa Metropol ja Stadler 8.1.2002 antamassaan tuomiossa [5] yhteisöjen tuomioistuin tarkasteli 17 artiklan 6 kohdan säännöksiä ja erityisesti 17 artiklan 7 kohdan säännöksiä Itävallan Verwaltungsgerichtshofin (korkein hallinto-oikeus) esittämän ennakkoratkaisupyynnön yhteydessä sellaisen kansallisen säännöksen osalta, joka oli annettu sen jälkeen, kun kuudes direktiivi tuli voimaan Itävallassa. Tässä kansallisessa säännöksessä määriteltiin minibussien ryhmä uudestaan paljon tiukemmin kuin aikaisemmassa viranomaisten käytännössä ja siten evättiin maksetun arvonlisäveron vähennysoikeus tiettyjen ajoneuvojen osalta, joiden osalta vähennys aikaisemmin hyväksyttiin.

9. Todettuaan, ettei määritelmän muuttamista voitu perustella kuudennen direktiivin 17 artiklan 6 kohdalla, koska se merkitsi sitovien sääntöjen olennaista muuttamista verrattuna siihen tilanteeseen, joka vallitsi ennen direktiivin voimaantuloa Itävallassa, yhteisöjen tuomioistuin tarkasteli seuraavaksi sitä, sallitaanko 17 artiklan 7 kohdassa se, että jäsenvaltio epää arvonlisäveron

5 – Asia C-409/99, Metropol ja Stadler, tuomio 8.1.2002 (Kok. 2002, s. I-81).

vähennysoikeuden joidenkin tavaroiden osalta a) kuulematta ensin arvonlisäverokomiteaa ja b) rajoittamatta epäämisen voimassaoloaikaa, tarkoituksenaan budjetin vakauttaminen.

10. Yhteisöjen tuomioistuin totesi ensinnäkin, että vähennysoikeus kuuluu olennaisena osana arvonlisäverojärjestelmään ja sillä taataan arvonlisäverotuksen neutraalisuus. Sitä ei voida näin ollen pääsääntöisesti rajoittaa. Poikkeukset ovat sallittuja vain kuudennessa direktiivissä nimenomaisesti mainituissa tapauksissa, ja niitä on tulkittava suppeasti. Direktiivin 17 artiklan 7 kohdassa säädetään yhdestä tällaisesta tapauksesta, kun siinä annetaan jäsenvaltioille mahdollisuus rajoittaa vähennysoikeutta joidenkin tavaroiden osalta, jollei 29 artiklan mukaisista neuvotteluista muuta johdu.

11. Arvonlisäverokomitean kuulemisen johdosta komissio ja toiset jäsenvaltiot voivat valvoa sitä, miten jäsenvaltio käyttää mahdollisuutta poiketa yleisestä arvonlisäverovähennysjärjestelmästä, tutkimalla erityisesti sitä, onko kyseinen kansallinen säädös annettu suhdannesyistä, mitä edellytetään.

12. Direktiivin 17 artiklan 7 kohdassa säädetään siis menettelyä koskevasta velvollisuudesta, joka jäsenvaltioiden on täytettävä voidakseen turvautua siinä säädettyyn poikkeussäännökseen. Arvonlisäverokomitean kuuleminen on näin ollen ennakkoehto minkälaisen tahansa toimen toteuttamiselle mainitun säännöksen nojalla. Mikäli vähennysoikeuden rajoitusta ei ole tehty tämän ehdon mukaisesti, kansalliset veroviranomaiset eivät voi vedota rajoitukseen verovelvollisia vastaan. [6]

13. Toiseksi kuudennen direktiivin 17 artiklan 7 kohdan ensimmäisen virkkeen mukaan jäsenvaltiot voivat jättää joitakin tavaroita vähennysoikeuden ulkopuolelle "suhdannesyistä" eli antaa väliaikaisia säännöksiä sen suhdannetilanteen johdosta, jossa jäsenvaltion talous on tietyllä hetkellä. Säännöksessä tarkoitettujen toimien soveltamisen on siis oltava ajallisesti rajoitettua, ja jo määritelmänsä mukaankaan toimet eivät voi olla luonteeltaan rakenteellisia. Tästä seuraa, että jäsenvaltio ei saa 17 artiklan 7 kohdan nojalla antaa joidenkin tavaroiden sulkemisesta arvonlisäveron vähennysoikeuden ulkopuolelle säännöksiä, joista ei ilmene niiden rajallinen voimassaoloaika ja/tai jotka ovat osa rakenteiden sopeuttamista koskevaa toimenpidekokonaisuutta, jolla pyritään pienentämään budjetin alijäämää ja mahdollistamaan kyseisen valtion velan takaisinmaksu. [7]

6 – Ks. tuomion 58–65 kohta.

7 – Ks. tuomion 66–68 kohta.

Asiaa koskevat kansalliset säännökset

14. Nyt esillä olevassa asiassa riidan kohteena olevat säännökset sisältyvät 26.10.1972 annetun tasavallan presidentin asetuksen nro 633 (decreto del Presidente della Repubblica nro 633, jäljempänä DPR 633/1972) 19 bis 1 §:ään.

15. Poikkeuksena yleisestä periaatteesta, jonka mukaan verovelvollinen voi vähentää maksamansa arvonlisäveron siitä verosta, jonka maksamiseen hän on velvollinen, tämän pykälän 1 momentin c kohdan mukaan ainoastaan kauppaedustajat voivat vähentää tiettyjen moottoriajoneuvojen, joita ei ole tarkoitettu yleiseen käyttöön ja joita ei käytetä olennaisesti verovelvollisen harjoittamassa liiketoiminnassa, [8] ostosta tai maahantuonnista maksetun arvonlisäveron, vaikka näyttää siltä, että 50 prosenttia voitiin vähentää vuoteen 1983 saakka. 1.1.2001 alkaen [9] voitiin jälleen vähentää 10 prosenttia leasingsopimuksilla hankittujen ajoneuvojen ja 50 prosenttia ajoneuvojen, jotka eivät toimi polttomoottoreilla, [10] osalta maksetusta arvonlisäverosta. Italian hallitus totesi suullisessa käsittelyssä, että 10 prosentin vähennysoikeus oli nostettu 15 prosenttiin 1.1.2006 alkaen.

16. Pykälän 1 momentin d kohdan mukaan minkä tahansa ajoneuvon poltto- ja voiteluaineiden ostosta tai maahantuonnista maksettu arvonlisävero on vähennyskelpoinen ainoastaan siltä osin kuin kyseisen ajoneuvon ostosta tai maahantuonnista maksettu arvonlisävero on vähennyskelpoinen.

17. Nykyinen 19 bis 1 § lisättiin DPR 633/1972:n alkuperäiseen tekstiin (19 §:n uutena sanamuotona) vuonna 1979 kuudennen direktiivin tultua voimaan Italiassa. [11] Sitä on tämän jälkeen muutettu, ja sen voimassaoloaikaa (joka oli aluksi 31.12.1983 asti) on jatkettu lukuisia kertoja – komission mukaan 24 kertaa – ja se on yhä voimassa.

18. Yhteisöjen tuomioistuimelle esitettyjen huomautusten ja asiakirjojen perusteella kyseinen säädös on ollut useiden neuvottelujen kohteena arvonlisäverokomiteassa. Suullisessa käsittelyssä todettiin lisäksi, että komissio oli antanut Italialle tämän säädöksen osalta EY 226 artiklassa tarkoitetun virallisen huomautuksen 12.10.2005 eli sen jälkeen, kun kirjalliset huomautukset oli toimitettu nyt esillä olevassa asiassa, ja että Italia oli tämän jälkeen aloittanut kuudennen direktiivin 27 artiklassa tarkoitetun menettelyn neuvoston luvan saamiseksi.

8 – *"Che non formano oggetto dell'attività propria dell'impresa"*. Tämä näyttäisi kattavan ajoneuvot, joita käytetään apuvälineinä missä tahansa liiketoiminnassa, eikä sellaisia ajoneuvoja, jotka ovat suoranaisesti kyseisen toiminnan kohteena (kuten vuokra-autot).

9 – Vuonna 2000 annetun lain nro 388 30 §:n 4 ja 5 momentti.

10 – Tämä näyttäisi koskevan lähinnä sähkömoottorilla toimivia ajoneuvoja.

11 – 31.3.1979 annetun tasavallan presidentin asetuksen nro 24 (decreto del Presidente della Repubblica nro 24, DPR 24/1979) 1 §, joka tuli voimaan 1.4.1979.

Ennakkoratkaisupyyntö

19. Stradasfalti Srl (jäljempänä Stradasfalti) on tietöitä suorittava yhtiö. Se on ostanut moottoriajoneuvoja (joita voidaan pitää pikemminkin yksityiseen kuin liiketoiminnalliseen käyttöön tarkoitettuina) henkilökuntansa käyttöön työmaiden ja toimipaikkojen välisiä matkoja ja viranomaisten kanssa asioimista varten sekä käytettäväksi työsuhde-etuutena.

20. Se on riitauttanut vähennysoikeuden rajoittamisen näiden ajoneuvojen ja niiden polttoaineen osalta. Näin ollen se päätti vuonna 2004 vaatia vuosina 2000, 2001, 2002, 2003 ja 2004 suoritetun arvonlisäveron palauttamista yhteensä 31 337,21 euroa.

21. Paikallinen verotoimisto hylkäsi nämä vaatimukset 15.7.2004. Stradasfalti on valittanut tästä hylkäävästä päätöksestä ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen.

22. Ottaen huomioon Stradasfaltin väitteen, jonka mukaan riidanalaiset säännökset ovat kuudennen direktiivin vastaisia, ja veroviranomaisen väitteen, jonka mukaan jäsenvaltioilla on oikeus rajoittaa vähennysoikeutta sellaisten tavaroiden osalta, jotka eivät ole luonteeltaan verovelvollisen harjoittamaan liiketoimintaan olennaisesti liittyviä, sekä yhteisöjen tuomioistuimen edellä mainitussa asiassa Metropol antaman tuomion, kansallinen tuomioistuin on esittänyt seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Onko jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta 17.5.1977 annetun neuvoston kuudennen arvonlisäverodirektiivin 77/388/ETY 17 artiklan 7 kohdan ensimmäistä virkettä tulkittava yhdessä tämän artiklan 2 kohdan kanssa siten, että

a) sen mukaan direktiivin 29 artiklassa tarkoitettuna neuvoa-antavan komitean kuulemisena ei voida pitää pelkkää jäsenvaltion ilmoitusta siitä, että se on antanut uuden kansallisen säännöksen, kuten presidentin asetuksen nro 633/72 19 bis 1 §:n c ja d kohdan ja sen voimassaoloaikaa jatkavia säännöksiä, joilla direktiivin 17 artiklan 2 kohdassa tarkoitettujen tavaroiden käyttämiseen ja huoltoon liittyvän arvonlisäveron vähennysoikeutta on rajoitettu, ainoastaan sillä perusteella, että arvonlisäverokomitea on todennut saaneensa tiedon tästä lainsäädännöstä?

b) sen mukaan sen soveltamisalaan kuuluvana toimenpiteenä ei voida pitää mitä tahansa rajoitusta käyttää edellä a kohdassa tarkoitettujen

tavaroiden ostoihin, käyttämiseen ja huoltoon sisältyvän arvonlisäveron vähennysoikeutta, kun rajoitus on otettu käyttöön ennen lausunnon pyytämistä arvonlisäverokomitealta ja se on pidetty voimassa jatkamalla säännöksen voimassaoloaikaa useita kertoja katkeamattomana sarjana yli 25 vuoden ajan?

c) Jos kysymykseen 1 b vastataan myöntävästi, yhteisöjen tuomioistuinta pyydetään yksilöimään ne kriteerit, joiden perusteella lain voimassaoloajan pidentämisen mahdollinen enimmäiskesto voidaan määrätä suhteessa niihin suhdannevaihteluihin liittyviin syihin, jotka on otettu kuudennen direktiivin 17 artiklan 7 kohdassa huomioon; ja toteamaan, johtaako (toistuvasti uusittujen) poikkeusten ajallisten rajojen noudattamatta jättäminen vähennysoikeuden syntymiseen verovelvolliselle?

2) Onko kyseisen direktiivin 17 artiklan 2 kohtaa tulkittava siten, että silloin kun direktiivin 17 artiklan 7 kohdassa tarkoitettuja menettelyllisiä edellytyksiä ja vaatimuksia ei ole täytetty, se on esteenä jäsenvaltiossa kuudennen direktiivin voimaan tulon jälkeen (1.1.1979 Italian osalta) omaksutulle kansalliselle sääntelylle tai hallintokäytännölle, jolla tiettyjen ajoneuvojen hankintaan, käyttöön ja huoltoon liittyvän arvonlisäveron vähennysoikeutta rajoitetaan objektiivisesti ja ilman ajallisia rajoituksia?"

23. Stradasfalti, Italian hallitus ja komissio ovat esittäneet kirjallisia huomautuksia, ja ne kaikki esittivät suullisia huomautuksia 6.4.2006 pidetyssä istunnossa.

Arviointi

Tutkittavaksi ottaminen

24. Italian hallitus katsoo, että kysymykset 1 b ja 2 eivät ole merkityksellisiä pääasian kannalta, koska ne koskevat lainsäädäntöä, joka ei ollut voimassa niinä vuosina (2000–2004), jolloin suoritetun arvonlisäveron palautusta Stradasfalti vaatii, ja että kysymyksen 1 c ensimmäinen osa on luonteeltaan hypoteettinen, koska siinä edellytetään myönteistä vastausta kysymykseen 1 b.

25. Se katsoo, että nämä kysymykset on näin ollen jätettävä tutkimatta yhteisöjen tuo-

mioistuimen asiassa Längst 30.6.2005 antaman tuomion [12] mukaisesti, jonka mukaan yhteisöjen tuomioistuin voi kieltäytyä vastaamasta kansallisen tuomioistuimen esittämään ennakkoratkaisukysymykseen, jos on ilmeistä, että yhteisön oikeuden tulkitsemisella, jota kansallinen tuomioistuin on pyytänyt, ei ole mitään yhteyttä kansallisessa tuomioistuimessa käsiteltävän asian tosiseikkoihin tai kohteeseen tai jos kyseinen ongelma on luonteeltaan hypoteettinen.

26. Väitteen, jonka mukaan kysymys 1 b on jätettävä tutkimatta, taustalla on se, että Italian hallitus väittää, että vaikka aiemmin lainsäädäntö, johon kyseessä oleva säännös sisältyy, saatettiin antaa tai antaa uudelleen *ennen* arvonlisäverokomitean kuulemista, jokainen muutos tai voimassaoloajan pidentäminen on vuodesta 1999 alkaen (ja siten myös vuosina 2000–2004) hyväksytty komitean kuulemisen *jälkeen.*

27. Mielestäni kuitenkin kysymys on esitetty täysin yleisessä muodossa. Ennakkoratkaisupyynnössä ei viitata mihinkään erityiseen ajanjaksoon tai arvonlisäverokomitean kuulemiseen ennen säädöksen antamista tai sen jälkeen. Sitä vastoin Stradasfalti, Italian hallitus ja komissio ovat kaikki viitanneet kuulemisiin ja esittäneet komitean kokousten pöytäkirjoja, joista jotkin ovat kyseisen säädöksen antamista edeltävältä ja jotkin sen jälkeiseltä ajalta.

28. Näyttää selvältä, että kysymys siitä, onko Italia noudattanut arvonlisäverokomitean kuulemista koskevaa vaatimusta, on ratkaistava kussakin tapauksessa toteutettujen erityisten toimenpiteiden perusteella. Tämä kysymys koskee kuitenkin tosiseikkoja, ja sen ratkaiseminen kuuluu näin ollen yksinomaan kansalliselle tuomioistuimelle. Yhteisöjen tuomioistuimen tehtävänä ei ole selvittää tosiseikkoja ennakkoratkaisupyyntöä koskevassa asiassa silloinkaan, kun nämä tosiseikat liittyvät yhteisön menettelyyn.

29. Tämän mukaisesti näyttäisi mielestäni täysin hyväksyttävältä, että ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin voi pyytää yleisessä muodossa ennakkoratkaisua, jonka nojalla se voi arvioida niitä tosiseikkoja, jotka se saa selville arvonlisäverokomitean kuulemisen osalta tai jotka se on jo selvittänyt. [13]

30. Koska kansallinen tuomioistuin tarvitsee vastauksen siihen, mitä on pidettävä asianmukaisena kuulemisena, samoin on mielestäni perusteltua, että yhteisöjen tuomioistuin ottaa huomioon sille toimitetuista asiakirjoista ilmenevät erilaiset tilanteet mutta ei kuitenkaan arvioi tosiseikkoja siten, että se näin tehdessään samalla ratkaisisi pääasian näiden asiakirjojen nojalla.

12 – Asia C-165/03, Längst, tuomio 30.6.2005 (Kok. 2005, s. I-5637, 30–33 kohta, erityisesti 32 kohta).

13 – Ennakkoratkaisupyynnön perusteella ei ole selvää, mitä tosiseikkoja on jo selvitetty, mutta yhteisöjen tuomioistuimelle toimitettuihin asiakirjoihin sisältyy useita arvonlisäverokomitean kokousten pöytäkirjoja, jotka on mainittu edellä.

31. Kysymystä 1 b ei voida myöskään jättää huomioon ottamatta asiaankuulumattomana yksinomaan sen vuoksi, että siinä viitataan siihen, että "säännöksen voimassaoloaikaa [on jatkettu] useita kertoja katkeamattomana sarjana yli 25 vuoden ajan", vaikka pääasiassa vähennystä vaaditaan lyhyemmältä ajalta.

32. Riippumatta siitä, onko kuulemisvaatimusta noudatettu, mainitulla katkeamattomalla sarjalla saattaa olla merkitystä, kun arvioidaan sitä, onko noudatettu kuudennen direktiivin 17 artiklan 7 kohdassa tarkoitettua vaatimusta, jonka mukaan vähennysoikeuden rajoitusten on perustuttava suhdannesyihin.

33. Jos kysymys 1 b voidaan näin ollen ottaa tutkittavaksi, kuten mielestäni voidaan tehdä, Italian hallituksen väite, jonka mukaan kysymys 1 c on luonteeltaan hypoteettinen, ei ole perusteltu.

34. Kysymyksen 2 tutkittavaksi ottamisen edellytysten osalta Italian hallituksen väite perustuu siihen, että vuoden 1999 jälkeen riidanalaiset säännökset eivät olleet voimassa "ilman ajallisia rajoituksia", vaan niiden voimassaoloaikaa pidennettiin vuosittain odotettaessa vähennysoikeutta koskevan direktiivin antamista. Italian hallitus väittää näin ollen, että tämä kysymys ei ole merkityksellinen pääasian kannalta.

35. On totta, että komissio antoi vuonna 1998 ehdotuksen neuvoston direktiiviksi direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta arvonlisäveron vähennysoikeutta koskevien säännösten osalta. [14] Tämä ehdotus on äskettäin peruutettu [15] nähtävästi neuvoston päätöksenteossa ilmenneiden vaikeuksien vuoksi. Ehdotuksen 1 artiklan 2 kohdalla olisi lisätty kuudenteen direktiiviin 17 a artikla, joka koski muun muassa arvonlisäveron vähentämistä "muita kuin pelkkään liiketoimintaan käytettäviä henkilöautoja koskevien kustannusten osalta" ja jonka mukaan jäsenvaltiot olisivat voineet vahvistaa vähennyksen enimmäismääräksi vähintään 50 prosenttia kyseisestä verosta. On myös totta, että tämä ehdotus mainitaan arvonlisäverokomitean kokouksen pöytäkirjassa, jonka Italian hallitus on esittänyt.

36. Mielestäni ennakkoratkaisupyynnön perusteella näyttää kuitenkin siltä, että kysymystä 2 ei tule ymmärtää suppeasti siten, että se koskisi ainoastaan tapauksia, joissa säädöksen voimassaoloajalle ei ole asetettu mitään todellisia ajallisia rajoituksia, vaan

14 – KOM(1998) 377 lopullinen (EYVL C 219, s. 16).

15 – Ks. EUVL 2006, C 64, s. 3, erityisesti s. 9.

pikemminkin siten, että se koskee kaikkia tapauksia, joissa voimassaoloajan pidentäminen on todennäköisesti vastoin vaatimusta, jonka mukaan poikkeuksen tulee johtua "suhdannesyistä".

37. Mielestäni ei ole näin ollen perusteltua jättää mitään ennakkoratkaisukysymyksistä tutkimatta.

38. Noudatan vastausten esittämisessä samanlaista lähestymistapaa kuin komissio on ehdottanut. Tarkastelen näin ollen ensiksi kuudennen direktiivin 17 artiklan 7 kohdassa tarkoitettuja poikkeuksen pätevyyttä koskevia menettelyllisiä vaatimuksia (kysymys 1 a ja osa kysymystä 1 b), sitten pätevyyttä koskevia aineellisia vaatimuksia (kysymyksen 1 b jäljelle jäävä osa ja kysymyksen 1 c ensimmäinen osa) ja lopuksi näiden vaatimusten noudattamatta jättämisestä aiheutuvia oikeudellisia seurauksia (kysymyksen 1 c jäljelle jäävä osa ja kysymys 2).

Menettelylliset vaatimukset – kysymykset 1 a ja 1 b

39. Kansallinen tuomioistuin tiedustelee lähinnä, voidaanko pelkkää jäsenvaltion ilmoitusta siitä, että se on antanut säädöksen, pitää arvonlisäverokomitean kuulemisena, kun komitea on ainoastaan todennut saaneensa siitä tiedon, ja mikä merkitys on kyseisen säädöksen antamisen jälkeen tapahtuvalla kuulemisella.

40. Jollakin tasolla ensimmäiseen näistä kysymyksistä voidaan vastata suoraan hyvin yksinkertaisella tavalla.

41. Arvonlisäverokomitea on neuvoa-antava toimielin. Vaikka se voi antaa suuntaviivoja, se ei ole siihen velvollinen, paitsi jos kysymys koskee yleistä etua ja jäsenvaltioiden selkeä enemmistö on samaa mieltä asiasta. [16] Kuudennen direktiivin 17 artiklan 7 kohdassa asetetaan jäsenvaltiolle, joka pyrkii rajoittamaan vähennysoikeutta tämän säännöksen nojalla, velvollisuus kuulla komiteaa. Sitä vastoin ei ole asetettu mitään kuulemisen lopputulosta koskevia edellytyksiä. Koska ei edellytetä, että arvonlisäverokomitean tulisi kuulemisen yhteydessä omaksua tietty kanta (kuten se ei ole tässä tapauksessa tehnyt), poikkeavan toimenpiteen pätevyyttä ei voida kyseenalaistaa vain sillä perusteella, että komitea on ainoastaan todennut saaneensa siitä tiedon.

42. Lisäksi arvonlisäverokomitean työjärjestyksen 12 artiklan 3 kohdassa määrätään, että

16 – Arvonlisäverokomitean työjärjestyksen 4 artiklan 2 kohta.

komitean tulee todeta, että se on saanut tiedon lausuntopyynnöstä, joka jäsenvaltiolla on velvollisuus tehdä kuudennen direktiivin mukaan. Sillä seikalla, että komitea on näin tehnyt – ja yhteisöjen tuomioistuimelle toimitetuista pöytäkirjoista ilmenee, että komitea on useaan otteeseen todennut saaneensa tiedon Italian riidanalaista säädöstä koskevasta lausuntopyynnöstä – ei voi sinänsä olla vaikutusta tämän kuulemisen pätevyyteen.

43. Kysymyksellä 1 a viitataan kuitenkin jäsenvaltion pelkkään ilmoitukseen siitä, että se on antanut uuden kansallisen lain. Kysymyksellä voidaan siten ymmärtää tarkoitetun sitä, voidaanko kuulemisen katsoa tapahtuneen silloin, kun komitea ainoastaan toteaa saaneensa tiedon jo annetusta säädöksestä.

44. Tähän liittyy kaksi muuta kysymystä: mitä ilmoitukselta edellytetään, jotta sitä voitaisiin pitää kuulemisena, ja voidaanko säädöksen antamisen *jälkeen* tapahtuvaa kuulemista pitää pätevänä tai onko tällaisella kuulemisella mitään merkitystä (mihin viitataan myös kysymyksessä 1 b).

45. Ensimmäisen näistä kysymyksistä osalta näyttäisi mielestäni siltä, että komissio on oikeassa todetessaan, että jäsenvaltion tulee toimittaa komitealle riittävät tiedot, jotta muut jäsenvaltiot ja komissio voivat lausua siitä, täyttääkö toimenpide 17 artiklan 7 kohdassa tarkoitetut aineelliset vaatimukset. Kuten yhteisöjen tuomioistuin katsoi edellä mainitussa asiassa Metropol antamassaan tuomiossa, "arvonlisäverokomitean kuulemisen johdosta komissio ja toiset jäsenvaltiot voivat valvoa sitä, miten jäsenvaltio käyttää mahdollisuutta poiketa yleisestä arvonlisäverovähennysjärjestelmästä, tutkimalla erityisesti sitä, onko kyseinen kansallinen säädös annettu suhdannesyistä, mitä edellytetään". [17] Tätä lievempien vaatimusten asettaminen ilmoituksen sisällölle johtaisi siihen, että menettely menettäisi merkityksensä.

46. Kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on tarkastella sitä tosiseikkaa, onko kyseisissä kuulemisissa toimitettu riittävät tiedot. On kuitenkin syytä huomata, että useiden asiakirjojen perusteella, jotka Italian hallitus ja komissio ovat liittäneet yhteisöjen tuomioistuimelle esittämiinsä huomautuksiin, Italian lausuntopyynnöstä keskusteltiin komiteassa ja että komissiolla oli tilaisuus lausua kyseisistä toimenpiteistä.

47. Toisen kysymyksen osalta edellä mainitussa asiassa Metropol annetussa tuomiossa

17 – Tuomion 61 kohta.

todetaan selkeästi, että arvonlisäverokomitean kuuleminen on "ennakkoehto" minkälaisen tahansa poikkeavan toimen toteuttamiselle. [18]

48. Italian hallitus vetoaa kuitenkin myöhemmin asiassa Sudholz 29.4.2004 annettuun tuomioon, [19] jossa yhteisöjen tuomioistuin totesi, että "kuudennen direktiivin 27 artiklassa ei ole sen sanamuodon mukaan suljettu pois sitä, että neuvoston päätös tehdään jälkikäteen. Yksistään se seikka, että päätös on tehty poikkeavan toimenpiteen jälkeen, ei tee päätöksestä pätemätöntä".

49. Tältä osin huomautan, että 17 artiklan 7 kohdassa tarkoitettu kuulemismenettely eroaa 27 artiklassa tarkoitetusta lupamenettelystä. [20] Näin ollen ei ole mahdollista tai asianmukaista suoraan rinnastaa näitä kahta menettelyä. Kuulemisen tavoite saavutetaan yleensä todennäköisesti silloin, kun se edeltää menettelytavan omaksumista, koska silloin voidaan vaikuttaa toteuttaviin toimenpiteisiin. Sitä vastoin luvan myöntäminen merkitsee omaksutun menettelytavan hyväksymistä silloinkin, kun se myönnetään takautuvasti.

50. Lisäksi vaikka rinnastusta pidettäisiin asianmukaisena, on huomattava, että edellä mainitussa asiassa Sudholz antamassaan tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin ei itse asiassa hyväksynyt sitä, että 27 artiklan mukainen lupa voitaisiin myöntää taannehtivin vaikutuksin. Sen sijaan yhteisöjen tuomioistuin katsoi, että kyseinen lupa, joka oli myönnetty säädöksen antamisen jälkeen, ei ollut pätemätön luvan myöntämisajankohdan vuoksi mutta sen nojalla kyseisen säädös oli lainmukainen ainoastaan luvan myöntämisajankohdasta lukien.

51. Lisäksi tuomion kohta, johon Italian hallitus on viitannut, koskee neuvoston luvan myöntämisajankohtaa eikä luvan hakemisajankohtaa, jonka osalta näyttäisi selvältä, että sen täytyy edeltää poikkeavan toimenpiteen toteuttamista. Yhteisöjen tuomioistuin katsoi, että "27 artiklassa säädetään eri vaiheista, jotka sisältyvät neuvoston päätöksen tekemiseen johtavaan menettelyyn, ja erityisesti siitä, että jäsenvaltion, joka haluaa ottaa käyttöön poikkeavan toimenpiteen, on ilmoitettava [21] tästä sitä ennen komissiolle, mutta siinä ei aseteta minkäänlaista ajallista rajoitusta sen ajankohdan osalta, jona neuvoston päätös voidaan tehdä". [22]

52. Jos menettelyt on rinnastettava, näyttäisi näin ollen järkevältä katsoa, että 17 artiklan 7 kohdan mukaisen kuulemismenettelyn aloittaminen vastaa 27 artiklan mukaista luvan hakemista, jolloin sen tulee edeltää

18 – Tuomion 63 kohta.

19 – Asia C-17/01, Sudholz, tuomio 29.4.2004 (Kok. 2004, s. I-4243, 23 kohta).

20 – Ks. edellä 6 kohta.

21 – Se, että ilmoittamisen on edellettävä toimenpiteen käyttöönottoa, ilmenee englanninkielistä tekstiä selvemmin ranskankielisestä tekstistä, jossa käytetään sanaa "préalable".

22 – Tuomion 22 kohta. Ks. myös julkisasiamies Geelhoedin tässä asiassa antaman ensimmäisen ratkaisuehdotuksen 39 kohta.

kyseisen toimenpiteen toteuttamista. Arvonlisäverokomitean mahdollisen kannan muodostaminen voisi kuitenkin tapahtua toimenpiteen toteuttamisen jälkeen ilman, että se vaikuttaa kyseisen toimenpiteen pätevyyteen menettelyllisistä syistä.

53. Komissio huomauttaa lisäksi, että suhdannesyiden luonne edellyttää yleensä nopeaa toimenpiteisiin ryhtymistä ja että arvonlisäverokomitean kokouksia pidetään verraten harvoin. Poikkeustoimenpide saatetaan siten joutua ottamaan käyttöön ennen kuin komitealla on mahdollisuus keskustella siitä.

54. Mielestäni ei kuitenkaan näytä todennäköiseltä, että tarve poistaa vähennysoikeus tiettyjen tavaroiden osalta voisi koskaan olla niin kiireellinen, ettei kuulemismenettelyä voitaisi edes aloittaa ilmoittamalla arvonlisäverokomitealle jäsenvaltion aikomuksesta. Joka tapauksessa komitean työjärjestyksessä määrätään,[23] että sen tulee periaatteessa kokoontua neljä kertaa vuodessa, ja komissio on katsonut suullisessa käsittelyssä, että komitean ylimääräinen kokous on (ainakin teoriassa) mahdollista järjestää kiireellisessä tilanteessa.

55. Nyt esillä olevassa asiassa ei ole myöskään esitetty, että Italia olisi missään vaiheessa antanut asiaa koskevaa lainsäädäntöä aloitettuaan arvolisäverokomitean kuulemismenettelyn mutta ennen kuin komitea ehti keskustella asiasta tai että sen olisi missään vaiheessa täytynyt ryhtyä kiireellisiin toimenpiteisiin ennen kuin komitean kokous pystyttiin järjestämään.

56. Jos arvonlisäverokomiteaa täytyy periaatteessa kuulla ennen kyseisen toimenpiteen toteuttamista, onko olemassa mitään tilanteita, joissa jälkikäteen tapahtuvalla kuulemisella on kuitenkin jotain merkitystä?

57. Kansallinen tuomioistuin viittaa kysymyksellä 1 b rajoitukseen, joka on otettu käyttöön ennen lausunnon pyytämistä arvonlisäverokomitealta. Stradasfalti toteaa, että vaikka riidanalainen säädös annettiin ensimmäisen kerran vuonna 1979, komiteaa kuultiin ensimmäisen kerran vasta vuonna 1981. Italian hallitus on huomauttanut, että säädös on annettu monta kertaa uudestaan tämän jälkeen.

58. Mielestäni näyttäisi selvältä, että vaikka kuuleminen on ennakkoehto jokaiselle 17 artiklan 7 kohdan nojalla toteutetulle toimenpiteelle, tämän ehdon noudattamatta jättämisestä ei voi seurata yksittäisessä tapauksessa se, ettei samaa tai samankaltaista säännöstä voitaisi enää koskaan antaa asianmukaisen kuulemisen jälkeen.

23 – Työjärjestyksen 5 artiklan 1 kohta.

59. Mielestäni on näin ollen tarpeellista tarkastella jokaista lainsäädäntötointa (olipa kyseessä lain antaminen, uudelleen antaminen, voimassaoloajan pidentäminen tai muuttaminen) ja ratkaista, a) kuultiinko arvonlisäverokomiteaa ennen sen toteuttamista ja b) annettiinko tässä yhteydessä riittävät tiedot kyseisen säädöksen erityisestä sisällöstä muille jäsenvaltioille ja komissiolle, jotta ne pystyivät muodostamaan kantansa siitä, täyttääkö säädös 17 artiklan 7 kohdassa asetetut aineelliset vaatimukset.

60. Tällä perusteella kansallinen tuomioistuin voi ratkaista, mitkä niistä lainsäädäntötoimista, joihin riidanalainen säännös sisältyi peräkkäisissä muodoissaan, täyttivät 17 artiklan 7 kohdassa asetetut menettelylliset vaatimukset ja mitkä niistä eivät täyttäneet näitä vaatimuksia.

61. Katson näin ollen, että arvonlisäverokomitean kuuleminen jäsenvaltion toimesta on ennakkoehto jokaisen (peräkkäisen) lainsäädäntötoimen, johon sisältyy kuudennen direktiivin 17 artiklan 7 kohdassa tarkoitettu vähennysoikeuden rajoitus, toteuttamiselle. Kuulemiseen täytyy liittyä riittävien tietojen toimittaminen rajoituksen erityisestä sisällöstä muille jäsenvaltioille ja komissiolle, jotta ne voivat muodostaa kantansa siitä, täyttääkö rajoitus 17 artiklan 7 kohdassa tarkoitetut aineelliset vaatimukset.

Aineelliset vaatimukset – kysymykset 1 b ja 1 c

62. Kansallinen tuomioistuin tiedustelee lähinnä, voidaanko 25 vuotta voimassa ollutta säädöstä perustella kuudennen direktiivin 17 artiklan 7 kohdalla, ja jos näin ei ole, kuinka pitkäksi aikaa poikkeavan toimenpiteen voimassaoloaikaa voidaan pätevästi pidentää suhdannesyistä.

63. Edellä mainitussa asiassa Metropol annetun tuomion [24] – ja myös säännöksen sanamuodon – perusteella on selvää, että kuudennen direktiivin 17 artiklan 7 kohdassa voidaan ainoastaan oikeuttaa väliaikaisten säännösten antaminen väliaikaisen (suhdannevaihteluista johtuvan) taloudellisen tilanteen johdosta. [25]

64. Näyttäisi mielestäni lisäksi hyvin vaikealta, ellei jopa mahdottomalta, pitää 25 vuotta voimassa ollutta säädöstä luonteeltaan väliaikaisena tai 25 vuotta kestänyttä taloudellista tilannetta luonteeltaan väliaikaisena,

24 – Erityisesti tuomion 67 kohta.

25 – Voidaan kuitenkin kysyä, vastaako englanninkielisen ilmaisun "cyclical economic reasons" (suhdannesyyt) merkitys kuudennen direktiivin muilla virallisilla kielillä silloin, kun se hyväksyttiin vuonna 1977, laadituissa versioissa käytettyjä ilmaisuja "raisons conjoncturelles", "Konjunkturgründen", "konjunkturmaessige grunde", "motivi congiunturali" ja "conjuncturele redenen". Ilmaisun "cyclical" voitaisiin ymmärtää liittyvän normaaliin suhdannekiertoon, kun taas muut ilmaisut voisivat tarkoittaa vain väliaikaista (ja poikkeuksellista) olosuhteiden yhteensattumaa. Ks. jäljempänä 75 kohta.

lyhytkestoisena taikka suhdannevaihteluista johtuvana. 25 vuotta on enemmän kuin puolet siitä ajasta, jonka Euroopan (talous) yhteisö on ollut olemassa ja vastaa käytännössä koko sitä ajanjaksoa, jonka kuudes direktiivi on ollut voimassa Italiassa.

65. Italian hallitus pyrkii kuitenkin rajoittamaan yhteisöjen tuomioistuimessa suoritettavaa arviointia siten, että se koskisi viiden vuoden ajanjaksoa 2000–2004.

66. En voi hyväksyä sitä, että säädöksen, jonka väitetään perustuvan suhdannesyihin, pätevyyttä tulisi arvioida ainoastaan sen ajanjakson osalta, jolloin sitä on sovellettu pääasian tosiseikkoihin. Koko sillä ajanjaksolla, jonka säädös on ollut voimassa, on selvästi merkitystä arvioitaessa sitä, onko se perusteltavissa. Mielestäni 20–25 vuoden ajanjakso on selvästi liian pitkä täyttääkseen asetetun vaatimuksen.

67. Tilanne olisi tietysti erilainen, jos kysymys olisi sellaisten peräkkäisten toimenpiteiden sarjasta, joista jokaisella pyrittäisiin vaikuttamaan eri tavalla erilaisten suhdannevaihteluista johtuvien taloudellisten olosuhteiden sarjaan. Ottaen huomioon, että nyt esillä olevassa asiassa kyseinen säädös on annettu uudelleen tai sen voimassaoloaikaa on pidennetty lukuisilla eri tavoilla sen jälkeen, kun se annettiin ensimmäisen kerran vuonna 1979, kansallisen tuomioistuimen on varmistuttava siitä, ettei tilanne ole tämä. Kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on ratkaista tämä tosiseikkoja koskeva kysymys, mutta yhteisöjen tuomioistuin voi kuitenkin jossain määrin ohjata sitä.

68. Ensinnäkin näyttäisi siltä, että riidanalaista säädöstä on muutettu hyvin vähän. Yhteisöjen tuomioistuimelle on ilmoitettu ainoastaan osittaisesta vähennysoikeudesta tiettyinä ajanjaksoina – 50 prosenttia vuosina 1979–1983, 10 prosenttia vuosina 2001–2005 (50 prosenttia rajoitetun ajoneuvoryhmän osalta) ja tällä hetkellä 15 prosenttia vuoden 2006 alusta lähtien. Näyttäisi siltä, että 18 vuoden ajanjaksona vuosina 1983–2000 ei ollut voimassa mitään vähennysoikeutta. Siten vähennyskelpoisen tai vähennyskelvottoman arvonlisäveron osuus on satunnaisesti muuttunut, mutta säädöksen vähennysoikeutta rajoittava luonne näyttäisi pysyneen muuttumattomana keskeytyksettä siitä lähtien kun säädös ensimmäisen kerran annettiin.

69. Toiseksi vaikka teoriassa olisikin mahdollista kuvitella sarja peräkkäisiä lyhytkestoisia taloudellisia tilanteita, joista jokainen edellyttäisi maksetun arvonlisäveron vähennysoikeuden rajoittamista – eri prosenttiosuudella – moottoriajoneuvojen osalta, nyt esillä olevassa asiassa ei ole väitetty, että kysymys olisi tällaisesta sarjasta.

70. Näin ollen näyttäisi järkevältä katsoa, elleivät veroviranomaiset esitä kansalliselle tuomioistuimelle vakuuttavia vastakkaisia

todisteita, että riidanalainen toimenpide ei ole luonteeltaan väliaikainen eikä perustu väliaikaisiin, lyhytkestoisiin tai suhdannevaihteluista johtuviin taloudellisiin syihin eikä näin ollen ole kuudennen direktiivin 17 artiklan 7 kohdassa tarkoitettujen aineellisten vaatimusten mukainen.

71. Kansallinen tuomioistuin pyrkii myös selvittämään, mikä on enimmäiskesto tämän säännöksen nojalla perusteltavissa olevan vähennysoikeuden rajoituksen voimassaoloajan pidentämiselle.

72. Vaikka 20–25 vuoden ajanjakso näyttääkin aivan liian pitkältä, mielestäni ei ole järkevää (tai mahdollista) ehdottaa mitään tiettyä enimmäiskestoa. Asiaa on arvioitava sen taloudellisen tilanteen perusteella, jonka vuoksi vähennysoikeuden rajoitusta tarvitaan, eikä niinkään kyseisen tilanteen ajallisen keston perusteella. (Itse rajoitus ei voi tietenkään olla perustellusti kestoltaan pidempi kuin ne olosuhteet, joiden vuoksi rajoitusta tarvitaan.)

73. Stradasfalti viittaa komission edellä mainitussa asiassa Metropol esittämiin huomautuksiin, joiden mukaan kysymykseen tulevat ainoastaan sellaiset ajat, jotka poikkeavat merkittävästi normaalin suhdannekierron vaiheista, [26] ja julkisasiamies Geelhoedin samassa asiassa esittämään ratkaisuehdotukseen, jossa hän totesi seuraavaa: "Suhdannesyihin perustuvan verotustoimenpiteen tarkoituksena on oltava suhdannevaihteluiden tasaaminen. Toimenpide on osa jäsenvaltion suhdannepolitiikkaa. Suhdannepolitiikalla tarkoitan tässä vaikuttamista julkisen talousarvion avulla makrotalouden suureisiin, kuten tuotantoon, kulutukseen sekä tuontiin ja vientiin lyhyellä aikavälillä. Kesto on siis yleensä yhdestä kahteen vuotta." [27]

74. Molemmat näistä perusteluista selittävät mielestäni osuvalla ja hyödyllisellä tavalla yhteisöjen tuomioistuimen toteamusta, jonka mukaan 17 artiklan 7 kohdassa "oikeutetaan siis jäsenvaltio antamaan väliaikaisia säännöksiä sen suhdannetilanteen johdosta, jossa tämän talous on tietyllä hetkellä. Säännöksessä tarkoitettujen toimien soveltamisen on siis oltava ajallisesti rajoitettua, ja jo määritelmänsä mukaankaan toimet eivät voi olla luonteeltaan rakenteellisia." [28] Kansallinen tuomioistuin voi näiden perusteiden nojalla

26 – Ks. tuomion 57 kohta. Tämä vastaa näkemystä, joka ilmenee ilmaisusta "raisons conjoncturelles" ja muiden kielten vastaavista ilmaisuista, joiden mukaan kyseessä on merkittävä poikkeama taloudellisen suorituskyvyn normaaleista suuntauksista. Tämä saattaa puolestaan merkitä, että pelkän ilmaisun "cyclical" käyttäminen kuudennen direktiivin englanninkielisessä versiossa on harhaanjohtavaa.

27 – Ratkaisuehdotuksen 60 kohta. Englanninkielisen käännöksen ilmaisua "economic policy" (talouspolitiikka) vastaa alkuperäisen tekstin toisessa ja kolmannessa virkkeessä ilmaisu "conjunctuurpolitiek" (suhdannepolitiikka) ja ilmaisua "cyclical fluctuations" (suhdannevaihtelut) ilmaisu "schommelingen in de conjunctuur".

28 – Tuomion 67 kohta.

arvioida sitä, voidaanko toimenpiteen katsoa täyttävän 17 artiklan 7 kohdassa asetetut aineelliset vaatimukset, vaikka sille, mitä väliaikaisuudella tarkoitetaan tässä yhteydessä, ei voida asettaa mitään tarkkaa ajallista rajaa.

75. Lisäisin, että jonkinasteinen vaihtelu perussuuntauksen ympärillä on normaali, taloudelliseen suorituskykyyn kuuluva piirre. Mielestäni 17 artiklan 7 kohdan laatijat eivät ole voineet tarkoittaa, että tämä normaali ilmiö oikeuttaisi jäsenvaltion poikkeamaan verovelvollisen perustavaa laatua olevasta oikeudesta vähentää maksamansa arvonlisävero kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan mukaisesti. Näyttäisi pikemminkin siltä, että 17 artiklan 7 kohdassa – jota on joka tapauksessa tulkittava suppeasti [29] – viitataan tätä vakavampiin ja merkittävämpiin poikkeuksiin taloudellisesta suuntauksesta, joiden perusteella voidaan oikeutetusti antaa säännöksiä, joilla pyritään estämään suhdanneongelmien vaikeutuminen.

76. Olen näin ollen sitä mieltä, että kuudennen direktiivin 17 artiklan 7 kohtaa tulee tulkita siten, että sen nojalla voidaan toteuttaa ainoastaan väliaikaisia toimenpiteitä, joilla pyritään vastaamaan lyhytkestoisiin taloudellisiin olosuhteisiin. Sellainen toimenpide, joka on pidetty voimassa tällaisten olosuhteiden kestoaikaa kauemmin ilman olennaisia muutoksia, joilla pyritään vastaamaan muuttuneeseen taloudelliseen tilanteeseen, ei voi olla sallittu tämän säännöksen nojalla.

29 – Ks. edellä alaviitteessä 5 mainittu asia Metropol ja Stadler, tuomion 59 kohta.

Vaatimusten noudattamatta jättämisen oikeusvaikutukset – kysymykset 1 c ja 2

77. Kansallinen tuomioistuin tiedustelee, johtaako kuudennen direktiivin 17 artiklan 7 kohdan mukaisten poikkeusten ajallisten rajojen noudattamatta jättäminen vähennysoikeuden syntymiseen verovelvolliselle ja estetäänkö 17 artiklan 2 kohdassa rajoituksen soveltaminen.

78. On ilmeistä, että jos kansallista säädöstä, jossa säädetään maksetun arvonlisäveron vähennysoikeuden poistamisesta tiettyjen tavaroiden osalta, ei ole pätevästi annettu kuudennen direktiivin vaatimusten mukaisesti, sen säännöksiä ei voida soveltaa. Mitä säännöksiä tulee sitten soveltaa niiden sijasta?

79. Kuudennessa direktiivissä, kuten kaikissa yhdenmukaistamisdirektiiveissä, edellytetään, että jäsenvaltiot saattavat tietyt säännökset voimaan, mutta se ei ole itsessään

suoraan sovellettava. Yhteisöjen tuomioistuin on kuitenkin johdonmukaisesti katsonut, että yksityiset voivat vedota sellaisiin direktiivin säännöksiin, jotka ovat riittävän selkeitä, täsmällisiä ja ehdottomia. Erityisesti vähennysoikeutta koskevissa 17 artiklan 1 ja 2 kohdan säännöksissä on katsottu annettavan yksityisille oikeuksia, joihin he voivat vedota kansallisessa tuomioistuimessa. [30]

80. Lisäksi verovelvollinen, "joka on tehnyt verotuskautta koskevan arvonlisäveroilmoituksensa käyttämällä kuudennen direktiivin täytäntöönpanosta annetussa kansallisessa lainsäädännössä säädettyä menetelmää, voi laskea uudelleen arvonlisäveronsa määrän yhteisöjen tuomioistuimen yhteisön oikeuden mukaiseksi katsoman menetelmän mukaan kansallisessa lainsäädännössä säädetyillä edellytyksillä, joiden on oltava vastaavuusperiaatteen ja tehokkuusperiaatteen mukaisia" [31] – "eikä niillä saa tehdä yhteisön oikeusjärjestyksessä annettujen oikeuksien käyttämistä käytännössä mahdottomaksi". [32]

81. Siten jos kansallista säädöstä, jossa säädetään vähennysoikeuden poistamisesta tiettyjen tavaroiden osalta, ei ole annettu pätevästi, verovelvollinen, jonka asemaan rajoitus vaikuttaa, voi laskea uudelleen arvonlisäveronsa määrän 17 artiklan 2 kohdan nojalla, johon sisältyy välitön vähennysoikeus.

82. Direktiivin 17 artiklan 2 kohta sisältää kuitenkin rajoituksen "jos tavarat ja palvelut käytetään verovelvollisen arvonlisäverollisiin liiketoimiin". Koska nyt esillä olevassa asiassa Stradasfalti on nimenomaan todennut sallineensa henkilökuntansa käyttää kyseisiä autoja työsuhde-etuutena, myös seuraavat säännökset tulee huomioida:

– 17 artiklan 5 kohta, jossa säädetään seuraavaa: "Sellaisten tavaroiden ja palvelujen osalta, joita verovelvollinen käyttää sekä 2 ja 3 kohdan mukaan vähennykseen oikeuttaviin liiketoimiin että vähennykseen oikeuttamattomiin liiketoimiin, vähennys voidaan myöntää vain siitä arvonlisäveron osasta, joka vastaa ensin mainittujen liiketoimien suhteellista osuutta" (tätä kohtaa on tarkasteltava yhdessä 19 artiklan kanssa, jossa säädetään vähennyksen suhteluvun laskemista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä) ja

– 5 artiklan 6 kohta, jossa säädetään seuraavaa: "Vastikkeelliseen luovutuk-

30 – Ks. esim. asia C-62/93, BP Soupergaz, tuomio 6.7.1995 (Kok. 1995, s. I-1883, 36 kohta) ja asia C-150/99, Stockholm Lindöpark, tuomio 18.1.2001 (Kok. 2001, s. I-493, 32 kohta).

31 – Asia C-291/03, My Travel, tuomio 6.10.2005 (Kok. 2005, s. I-8477, 18 kohta).

32 – Ibid., tuomion 17 kohta.

seen on rinnastettava yrityksen liikeomaisuuteen kuuluvan tavaran ottaminen verovelvollisen omaan tai hänen henkilöstönsä yksityiseen käyttöön, tavaran vastikkeeton luovutus taikka yleisesti ottaen käyttö yritykselle kuulumattomiin tarkoituksiin, jos tavara tai sen ainesosat oikeuttavat arvonlisäveron täyteen tai osittaiseen vähennykseen. – –"

83. Näin olleen Stradasfaltin kaltaisessa tapauksessa vähennysoikeus tulee joka tapauksessa rajoittaa siihen osaan, joka vastaa kyseisten ajoneuvojen (ja niiden kuluttaman polttoaineen) käyttämistä verollisiin liiketoimiin. Tarpeelliset laskelmat on tehtävä kansallisessa lainsäädännössä säädetyillä edellytyksillä, joiden on oltava vastaavuusperiaatteen ja tehokkuusperiaatteen mukaisia.

Tuomion ajallisten vaikutusten mahdollinen rajoittaminen

84. Lopuksi Italian hallitus on pyytänyt yhteisöjen tuomioistuinta rajoittamaan tuomion ajallisia vaikutuksia, jos nyt esillä olevassa asiassa annetaan tuomio, jonka mukaan riidanalaista kansallista säädöstä pidetään pätemättömänä.

85. Yhteisöjen tuomioistuin on viimeiseksi lausunut tällaisista vaatimuksista asiassa Skov 10.1.2006 antamassaan tuomiossa, [33] jossa todettiin seuraavaa:

"Yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tulkinnalla, jonka yhteisöjen tuomioistuin EY 234 artiklassa sille annettua toimivaltaa käyttäen antaa yhteisön oikeussäännölle, selvennetään ja täsmennetään kyseisen oikeussäännön merkitystä ja ulottuvuutta niin, että yhteisöjen tuomioistuimen tulkinnasta ilmenee, miten tätä oikeussääntöä täytyy tai olisi täytynyt tulkita ja soveltaa sen voimaantulosta lähtien. Tästä seuraa, että tuomioistuimet siis voivat ja niiden täytyy soveltaa näin tulkittua sääntöä myös oikeussuhteisiin, jotka ovat syntyneet ja jotka on perustettu ennen tulkintapyyntöä koskevaa tuomiota, jos edellytykset kyseisen oikeussäännön soveltamista koskevan asian käsittelylle toimivaltaisissa tuomioistuimissa muuten täyttyvät – –.

On todettava, että ainoastaan poikkeustapauksissa yhteisöjen tuomioistuin voi yhteisön oikeusjärjestykseen kuuluvaa yleistä oikeusvarmuuden periaatetta soveltaen rajoittaa kaikkien asianomaisten henkilöiden mahdollisuutta vedota sen tulkitsemaan oikeussääntöön vilpittömässä mielessä perustettujen oikeussuhteiden pätevyyden kyseenalaistamiseksi. Jotta tällainen rajoit-

33 – Asia C-402/03, Skov, tuomio 10.1.2006 (Kok. 2006, s. I-199, 50 ja 51 kohta).

tava päätös voitaisiin tehdä, kahden olennaisen edellytyksen, eli asianomaisten vilpittömän mielen ja vakavien vaikeuksien uhan, on täytyttävä – –." [34]

86. Jotta Italian hallituksen vaatimus olisi hyväksyttävissä, ensinnäkin vilpitöntä mieltä koskevan edellytyksen tulisi näin ollen täyttyä. Tämä on todettu selkeämmin edellä mainitussa asiassa Bidar annetussa tuomiossa, [35] jossa edellytettiin, että oli perustettu vilpittömässä mielessä lukuisia oikeussuhteita, "jotka perustuivat pätevästi voimassa olevana pidettyyn säännöstöön, ja kun oli ilmeistä, että objektiivinen ja huomattava epäselvyys – johon oli mahdollisesti myötävaikuttanut myös muiden jäsenvaltioiden tai komission toiminta – yhteisön säännösten ulottuvuudesta oli saanut yksityiset ja kansalliset viranomaiset toimimaan yhteisön säännösten vastaisesti".

87. En ole varma, onko "objektiivinen ja huomattava epäselvyys" kaikkein sopivin ilmaisu tässä yhteydessä. Eikö huomattava epäselvyys saisi jäsenvaltiot pikemminkin noudattamaan varovaisuutta kuin tekemään niiden tarpeisiin soveltuvia olettamuksia yhteisön oikeuden oikeasta tulkinnasta?

88. Näyttäisi mielestäni siltä, että olisi asianmukaisempaa viitata objektiivisiin ja huomattaviin syihin, joiden nojalla oli syytä olettaa, että noudatettu tulkinta oli oikea, tai jopa soveltaa samoja perusteita kuin yhteisöjen tuomioistuimen valtion vahingonkorvausvastuuta koskevassa oikeuskäytännössä, joihin kuuluvat laiminlyönnin tai vahinkoa aiheuttaneen teon tahallisuus tai tahattomuus, mahdollisen oikeudellisen erehdyksen anteeksiannettavuus tai anteeksiantamattomuus ja se seikka, onko yhteisön toimielimen toiminta voinut vaikuttaa yhteisön oikeuden rikkomiseen. [36]

89. Sekä tuomion ajallisten vaikutusten rajoittaminen että valtion vahingonkorvausvastuu ovat nimittäin poikkeuksia pääsäännöistä. Ne tulevat kysymykseen poikkeuksellisissa tilanteissa. Tämän täytyisi heijastua myös niissä perusteissa, joilla arvioidaan niiden soveltumista tiettyyn tapaukseen. Koska nämä kaksi käsitettä liittyvät tilanteisiin, jotka edustavat jäsenvaltion hyvän ja huonon toiminnan ääripäitä, näyttäisi mielestäni siltä, että jäsenvaltion toiminnan arvioimiseen sovellettavien perusteiden muodostamisessa olisi asianmukaista noudattaa tiettyä samansuuntaisuutta.

90. Oli asia miten hyvänsä, nyt esillä olevassa asiassa tilanne ei ole sellainen, että sen perusteella voitaisiin edes katsoa, että kysy-

34 – Eli vakavien taloudellisten seurausten aiheutuminen kyseiselle jäsenvaltiolle. Ks. asia C-209/03, Bidar, tuomio 15.3.2005 (Kok. 2005, s. I-2119, 69 kohta).

35 – Mainittu edellä alaviitteessä 33, tuomion 69 kohta.

36 – Ks. esim. yhdistetyt asiat C-46/93 ja C-48/93, Brasserie du Pêcheur ja Factortame, tuomio 5.3.1996 (Kok. 1996, s. I-1029, 56 kohta).

myksessä olisi ollut objektiivinen ja huomattava epäselvyys siitä, miten Italian olisi tullut toimia.

91. Yhtäältä kuudennen direktiivin 17 artiklan 7 kohdan sanamuodon perusteella on selvää, että siinä edellytetään suhdannesyiden olemassaoloa ja arvonlisäverokomitean kuulemista.

92. Toisaalta komissio on esittänyt arvonlisäverokomitean asiakirjoja, joiden perusteella komitea on toistuvasti ilmaissut vastustavansa kyseistä toimenpidettä ja perustellut kantansa. Italian hallituksen esiintuomat komitean puoltavat kannanotot tiettyjen ilmoitusten osalta koskivat joko poikkeuksen voimassaolon päättämisestä annettuja sitoumuksia tai osittaisen vähennysoikeuden käyttöön ottamista vuonna 2001. Ei ole väitetty, että komissio olisi koskaan katsonut, että riidanalainen säädös on kuudennen direktiivin mukainen tai että muut jäsenvaltiot olisivat nimenomaisesti hyväksyneet Italian ratkaisun antaa kyseinen säädös tai antaa se uudelleen.

93. On totta, ettei komissio aloittanut EY 226 artiklan mukaista menettelyä Italiaa vastaan riidanalaisen toimenpiteen osalta ennen ennakkoratkaisupyynnön tekemistä nyt esillä olevassa asiassa. Mielestäni kuitenkaan tällaisen menettelyn aloittamatta jättämisen (jonka yhteisöjen tuomioistuin on aina katsonut kuuluvan komission harkintavaltaan) [37] ei voida katsoa asetettavan komission arvonlisäverokomiteassa nimenomaisesti ilmaisemaa kielteistä kantaa kyseenalaiseksi. Yhteisöjen tuomioistuin ei näyttäisi missään tapauksessa katsoneen, että tuomion ajallisia vaikutuksia tulisi rajoittaa yksinomaan sillä perusteella, että komissio ei ole aloittanut jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevaa menettelyä, mikä olisi johtanut siihen, että jäsenvaltio olisi ymmärtänyt vilpittömässä mielessä väärin yhteisön oikeuden sisällön. Tällainen tilanne eroaa selkeästi esimerkiksi siitä tilanteesta, joka vallitsi asiassa Legros, jossa komissio aloitti jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan menettelyn mutta ei saattanut sitä loppuun, vaan ehdotti tämän sijasta neuvoston päätöstä, jolla kyseinen paikallinen vero olisi hyväksytty, [38] tai tilanteesta, joka vallitsi asiassa EKW, jossa komissio oli vakuuttanut Itävallalle, että kyseinen vero oli yhteisön oikeuden mukainen. [39]

94. Toisen edellytyksen – kyseiselle jäsenvaltiolle aiheutuvien vakavien taloudellisten vaikeuksien uhan – osalta Italian hallitus väittää, että asiassa on kyse 15 miljardista eurosta ja että tällaisen summan palauttaminen olisi valtiolle huomattava taakka.

37 – Ks. esim. asia C-247/87, Star Fruit v. komissio, tuomio 14.2.1989 (Kok. 1989, s. 291, 11 kohta).

38 – Asia C-163/90, Legros, tuomio 16.7.1992 (Kok. 1992, s. I-4625, Kok. Ep. XIII, s. I-53, 32 kohta).

39 – Asia C-437/97, EKW, tuomio 9.3.2000 (Kok. 2000, s. I-1157, 56 ja 58 kohta).

95. Olen taipuvainen olemaan yhtä mieltä siitä, että jos tämä luku, joka laskujeni mukaan vastaa noin 1,5 prosenttia Italian bruttokansantuotteesta vuonna 1994, on oikea, se saattaa hyvinkin täyttää kyseisen edellytyksen.

96. Suullisessa käsittelyssä kuitenkin ilmeni, että Italia oli päätynyt tähän lukuun ainoastaan olettamalla, että jokaisella sen kahdesta miljoonasta rekisteröidystä verovelvollisesta olisi oikeus vähentää 1 500 euroa maksamaansa arvonlisäveroa ajoneuvojen ostojen ja käytön osalta joka vuosi ja että jokainen voisi vaatia taannehtivasti vähennystä viiden vuoden ajalta.

97. Komissio on kyseenalaistanut tällaisen laskelman luotettavuuden. Yhdyn tähän näkemykseen. Kahden miljoonan verovelvollisen määrä voidaan tarkistaa melko helposti, mutta Italia ei ole esittänyt mitään perusteita, joiden nojalla se on laskenut kyseessä olevan maksetun arvonlisäveron keskimääräisen määrän. Useat verovelvolliset eivät käytä mitään ajoneuvoa liiketoimintaan liittyviin tarkoituksiin. Toiset taas käyttävät useita ajoneuvoja. Liiketoimintaan liittyvän käytön osuus vaihtelee todennäköisesti huomattavasti. Määrän, jonka palauttamista voidaan todellisuudessa vaatia, laskemisessa täytyy huomioida kuudennen direktiivin 5 artiklan 6 kohdan ja 17 artiklan 5 kohdan säännökset.[40] Lisäksi suullisessa käsittelyssä selvisi, että viiden vuoden ajanjakso, jolta vähennyksiä voidaan vaatia, oli teoreettinen enimmäisajanjakso niitä verovelvollisia varten, jotka olivat esittäneet vaatimuksensa mahdollisimman suurta huolellisuutta noudattaen. Todellinen ajanjakso saattaa olla huomattavasti lyhyempi useissa, ellei jopa useimmissa tapauksissa.

98. Mielestäni yhteisöjen tuomioistuin ei voi katsoa vakavia taloudellisia vaikeuksia koskevan edellytyksen täyttyvän lukujen perusteella, jotka ovat parhaimmillaankin toteen näyttämättömiä ja pahimmillaan mielivaltaisia ja hypoteettisia.

99. Näillä perusteilla katson, että tuomion ajallisten vaikutusten rajoittamiselle ei ole perusteita nyt esillä olevassa asiassa.

100. Näin ollen en tarkastele kahta suullisessa käsittelyssä lyhyesti esitettyä lisäkysymystä, jotka koskivat ajankohtaa, josta lähtien tällaista rajoitusta tulisi soveltaa, tai rajoituksen osalta tehtävien poikkeusten soveltamisalaa. Jos yhteisöjen tuomioistuin kuitenkin pitäisi rajoitusta asianmukaisena, ehdotan, ettei se ratkaisisi näitä kahta lisäkysymystä ennen tuomion antamista kahdessa suuressa jaostossa esillä olevassa asiassa, eli asiassa C-475/03, Banca Popolare di Cremona ja asiassa C-292/04, Meilicke, joissa näitä kysymyksiä on käsitelty laajasti.

40 – Ks. edellä 82 kohta.

Ratkaisuehdotus

101. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaa seuraavasti Commissione Tributaria di Primo Grado di Trenton esittämiin ennakkoratkaisukysymyksiin:

1) Jäsenvaltio ei saa jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 17 artiklan 7 kohdan ensimmäisen virkkeen nojalla jättää joitakin tavaroita arvonlisäveron vähennysoikeuden ulkopuolelle kuulematta ensin direktiivin 29 artiklassa tarkoitettua komiteaa. Jäsenvaltion, joka on pyytänyt lausuntoa komitealta, täytyy toimittaa kunkin ehdotetun lainsäädäntötoimen osalta riittävät tiedot vähennysoikeuden rajoituksen erityisestä sisällöstä muille jäsenvaltioille ja komissiolle, jotta ne voivat muodostaa kantansa siitä, täyttääkö rajoitus 17 artiklan 7 kohdassa tarkoitetut aineelliset vaatimukset.

2) Kuudennen direktiivin 17 artiklan 7 kohdan nojalla voidaan toteuttaa ainoastaan väliaikaisia toimenpiteitä, joilla pyritään vastaamaan lyhytkestoisiin taloudellisiin olosuhteisiin. Sellainen toimenpide, joka on pidetty voimassa tällaisten olosuhteiden kestoaikaa kauemmin ilman olennaisia muutoksia, joilla pyritään vastaamaan muuttuneeseen taloudelliseen tilanteeseen, ei voi olla sallittu tämän säännöksen nojalla.

3) Jos kansallista säädöstä, jossa säädetään vähennysoikeuden poistamisesta tiettyjen tavaroiden osalta, ei ole annettu pätevästi 17 artiklan 7 kohdan mukaisesti, verovelvollinen, jonka asemaan rajoitus vaikuttaa, voi laskea uudelleen arvonlisäveronsa määrän kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan nojalla, johon sisältyy välitön vähennysoikeus, joka on kuitenkin rajoitettu siihen osaan, joka vastaa kyseisten tavaroiden käyttämistä verovelvollisen verollisiin liiketoimiin. Tarpeelliset laskelmat on tehtävä kansallisessa lainsäädännössä säädetyillä edellytyksillä, joiden on oltava vastaavuusperiaatteen ja tehokkuusperiaatteen mukaisia.