YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

15 päivänä syyskuuta 2005 *

Asiassa C-464/02,

jossa on kyse EY 226 artiklaan perustuvasta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevasta kanteesta, joka on nostettu 23.12.2002,

Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään N. B. Rasmussen ja D. Martin, prosessiosoite Luxemburgissa,

kantajana,

vastaan

Tanskan kuningaskunta, asiamiehenään J. Molde, prosessiosoite Luxemburgissa,

vastaajana,

* Oikeudenkäyntikieli: tanska.

jota tukee

Suomen tasavalta, asiamiehenään T. Pynnä, prosessiosoite Luxemburgissa,

väliintulijana,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja P. Jann sekä tuomarit N. Colneric (esittelevä tuomari), K. Schiemann, E. Juhász ja E. Levits,

julkisasiamies: F. G. Jacobs,
kirjaaja: apulaiskirjaaja H. von Holstein,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 24.11.2004 pidetyssä istunnossa esitetyn,

kuultuaan julkisasiamiehen 20.1.2005 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Euroopan yhteisöjen komissio vaatii kanteellaan yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, että Tanskan kuningaskunta ei ole noudattanut EY 39 ja EY 10 artiklan mukaisia velvoitteitaan,

— koska se ei lainsäädännössään eikä hallintokäytännössään salli sellaisten työntekijöiden, jotka työskentelevät naapurimaana olevassa jäsenvaltiossa ja asuvat Tanskassa, käyttää ammatillisiin ja yksityisiin tarkoituksiin työsuhdeajoneuvoa, joka on rekisteröity kyseisessä naapurimaassa, johon heidän työnantajansa on sijoittautunut, ja

— koska se sallii lainsäädännössään ja hallintokäytännössään sellaisten työntekijöiden, jotka työskentelevät toisessa Euroopan unionin jäsenvaltiossa ja asuvat Tanskassa, käyttää ammatillisiin ja/tai yksityisiin tarkoituksiin moottoriajoneuvoa ja erityisesti työsuhdeajoneuvoa, joka on rekisteröity sellaisessa toisessa jäsenvaltiossa, jossa heidän työnantajallaan on kotipaikka tai päätoimipaikka, ainoastaan sillä edellytyksellä, että työskentely ulkomaille sijoittautuneessa yrityksessä on kyseisten työntekijöiden päätoimi ja että kyseisen ajoneuvon käytöstä maksetaan vero,

ja velvoittamaan sen korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

2 Tanskan kuningaskunta vaatii kanteen hylkäämistä ja komission velvoittamista korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön lainsäädäntö

3 EY 10 artiklassa määrätään seuraavaa:

"Jäsenvaltiot toteuttavat kaikki yleis- ja erityistoimenpiteet, jotka ovat aiheellisia tästä sopimuksesta tai yhteisön toimielinten säädöksistä johtuvien velvoitteiden täyttämisen varmistamiseksi. Ne helpottavat yhteisön päämäärän toteuttamista.

Ne pidättyvät kaikista toimenpiteistä, jotka ovat omiaan vaarantamaan tämän sopimuksen tavoitteiden saavuttamista."

4 EY 39 artiklassa määrätään seuraavaa:

"1. Turvataan työntekijöiden vapaa liikkuvuus yhteisössä.

2. Se merkitsee, että kaikki kansalaisuuteen perustuva jäsenvaltioiden työntekijöiden syrjintä työsopimusten tekemisessä sekä palkkauksessa ja muissa työehdoissa poistetaan.

3. Yleisen järjestyksen tai turvallisuuden taikka kansanterveyden vuoksi perustelluin rajoituksin se sisältää oikeuden:

a) hakea tosiasiallisesti tarjottua työtä

b) liikkua tässä tarkoituksessa vapaasti jäsenvaltioiden alueella

c) oleskella jäsenvaltion alueella työn tekemiseksi tämän valtion kotimaisten työntekijöiden työsuhdetta koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten mukaisesti

d) työsuhteen päätyttyä jäädä jäsenvaltion alueelle komission antamissa soveltamisasetuksissa säädetyin edellytyksin.

4. Tämän artiklan määräykset eivät koske julkishallinnon palvelussuhteita."

5 Yhteisön alueella tiettyjen kulkuneuvojen väliaikaisessa maahantuonnissa sovellettavista verovapautuksista 28 päivänä maaliskuuta 1983 annetun neuvoston direktiivin 83/182/ETY (EYVL L 105, s. 59) 3 ja 4 artikla koskevat tiettyjen yksityiskäyttöön tarkoitettujen kulkuneuvojen sekä ammattikäytössä olevien yksityisajoneuvojen väliaikaista maahantuontia. Näitä säännöksiä sovelletaan niihin luonnollisiin henkilöihin, jotka asuvat pysyvästi muussa jäsenvaltiossa kuin väliaikaisen maahantuonnin kohteena olevassa jäsenvaltiossa.

Kansallinen lainsäädäntö

Kansallinen lainsäädäntö, joka oli voimassa 8.4.1997, ja sitä koskeva hallintokäytäntö

6 Säännökset, jotka olivat voimassa komission esitettyä ensimmäisen virallisen huomautuksensa 8.4.1997 ja perustellun lausuntonsa 18.5.1998 (jäljempänä alkuperäinen järjestelmä), sisältyivät moottoriajoneuvojen rekisteröinnistä 24.6.1996 annettuun liikenneministeriön asetukseen nro 592 (jäljempänä asetus nro 592). Näitä säännöksiä muutettiin oikeudenkäyntiä edeltäneen menettelyn aikana. Niitä sovelletaan edelleen 1.7.1999 jälkeen, jolloin muutos tuli voimaan, sikäli kuin tätä muutosta ei ole sovellettava.

7 Asetuksen nro 592 mukaan henkilöllä, joka asuu Tanskassa, on lähtökohtaisesti oikeus käyttää Tanskassa ainoastaan sellaista ajoneuvoa, joka on ennen sen käyttöä rekisteröity tässä jäsenvaltiossa ja varustettu rekisterikilvillä, koska kyseisen asetuksen 1 §:ssä säädetään, että "jokainen moottoriajoneuvo ja jokainen traktori, lukuun ottamatta niitä, jotka mainitaan tieliikennelain (færdselslov) 74 ja 75 §:ssä, on ennen sen käyttöönottoa rekisteröitävä ja varustettava rekisterikilvillä".

8 Ajoneuvon rekisteröinnistä Tanskassa kannetaan rekisteröintivero.

9 Ajoneuvoa, jota ei ole rekisteröity Tanskassa vaan ainoastaan toisessa jäsenvaltiossa, voidaan käyttää Tanskassa poikkeusluvalla. Asetuksen nro 592 106 §:n mukaan ajoneuvorekisterikeskus myöntää tällaisen luvan ainoastaan, jos ajoneuvoa käytetään pääasiallisesti Tanskan ulkopuolella ja jos on olemassa täysin erityisiä syitä olla vaatimatta sen rekisteröintiä Tanskassa.

10 Asetuksen nro 592 106 §:n 2 momentin mukaan tällainen lupa myönnetään lähtökohtaisesti vain yksityiskäyttöön. Tämän saman 106 §:n poikkeussäännösten mukaan lupa käyttää ammatillisiin tarkoituksiin toisessa jäsenvaltiossa rekisteröityä ajoneuvoa myönnetään kuitenkin tietyissä tapauksissa.

11 Tanskassa noudatettiin tämän lainsäädännön yhteydessä sellaista hallintokäytäntöä, jossa evättiin luvat, joita oli haettu Tanskassa tehtäviä liikematkoja, muun muassa asiakaskäyntejä, varten. Työsuhdeajoneuvoja ei missään tapauksessa ollut sallittua käyttää yksityistarkoituksiin, esimerkiksi työajan ulkopuolella. Lupa kuitenkin lähtökohtaisesti myönnettiin kuljettajan omaan lukuunsa viikonloppuina, lomakausina ja juhlapäivinä tekemiin edestakaisiin matkoihin maan rajan ja kuljettajan Tanskassa olevan (pääasiallisen) asuinpaikan välillä.

12 Henkilöille, jotka eivät työsuhdeajoneuvoja käyttäessään noudattaneet näitä rajoja, määrättiin sakko.

Kansallinen lainsäädäntö, joka tuli voimaan 1.7.1999, ja sitä koskeva hallintokäytäntö

13 Moottoriajoneuvoista kannettavaa rekisteröintiveroa koskevaa lakia (lov om registreringsafgift af motorkøretøjer, jäljempänä rekisteröintiverolaki) sekä moottoriajoneuvojen rekisteröinnistä ja katsastuksesta 8.12.1997 annettua asetusta nro 916, jolla asetus nro 592 oli korvattu, muutettiin 1.7.1999 alkaen, ja 21.6.1999 annettiin asetus nro 502 moottoriajoneuvojen rekisteröintiverosta (koko tämä lainsäädäntö jäljempänä muutettu järjestelmä).

14 Tanskan hallituksen istunnossa esittämien selitysten mukaan alkuperäisen järjestelmän ja muutetun järjestelmän välillä on kaksi peruseroa. Muutetun järjestelmän mukaan ajoneuvoa, joka on rekisteröity toisessa jäsenvaltiossa, ei enää tarvitse rekisteröidä Tanskassa. Toisaalta muutetussa järjestelmässä säädetään, että rekisteröintiveroa ei makseta täysimääräisenä vaan suhteessa siihen, kuinka kauan ajoneuvoa käytetään Tanskan alueella.

15 Rekisteröintiverolain 1 §:n 1 ja 2 momentissa säädetään seuraavaa:

"1. Valtio kantaa veroa niistä moottoriajoneuvoista, jotka on rekisteröitävä tieliikennelain [færdselslovin] nojalla, sekä tällaisten moottoriajoneuvojen perävaunuista ja puoliperävaunuista. Tätä veroa kannetaan tällaisen ajoneuvon ensimmäisestä rekisteröinnistä, jollei tässä laissa toisin säädetä.

2. Veroa kannetaan lisäksi niistä 4 ja 5 §:ssä tarkoitetuista ajoneuvoista, jotka on rekisteröity ulkomailla ja joita Tanskassa asuva henkilö käyttää 3 a §:n 6 momentin mukaisesti."

16 Rekisteröintiverolain 4 ja 5 §, joihin tämän tuomion edellisessä kohdassa viitattiin, sisältävät lähinnä säännökset sen rekisteröintiveron laskemiseksi, joka kannetaan eri ajoneuvoluokista, kuten uusista ajoneuvoista, käytetyistä ajoneuvoista, joita verotetaan niiden iän mukaan, ja hyötyajoneuvoista.

17 Kyseisen lain 3 a §:ssä, jossa on säännökset rekisteröintiverosta tilapäisen rekisteröinnin tapauksessa (jäljempänä tilapäisestä rekisteröinnistä kannettava vero), säädetään seuraavaa:

"1. Valtion tulli- ja veroviranomaiset voivat hakemuksesta sallia, että Tanskassa tilapäisesti rekisteröitävien moottoriajoneuvojen rekisteröintivero voidaan maksaa 2 momentin mukaisesti, jos

1) ajoneuvon omistaa ulkomaalainen, joka käyttää sitä tilapäisen Tanskassa oleskelunsa aikana, tai jos

2) moottoriajoneuvo kuuluu ulkomaille sijoittautuneelle yritykselle tai sen kiinteälle toimipaikalle ja annetaan Tanskassa asuvan henkilön käytettäväksi ammatti- ja yksityistarkoituksiin kyseisessä maassa ja Tanskassa, kun työskentely yrityksessä tai kiinteässä toimipaikassa on työntekijän päätoimi.

2. Vero maksetaan etukäteen neljännesvuosittain, ja sen määränä on kultakin alkavalta neljännesvuodelta 3 prosenttia täydestä veron määrästä. Maksettavaa veroa korotetaan kultakin alkavalta neljännesvuodelta 1,5 prosenttia edellisen maksusuorituksen jälkeen jäljelle jääneestä verojäämästä. Ensimmäisen maksusuorituksen yhteydessä maksetaan lisäksi vakuus, joka vastaa ensimmäisenä neljännesvuotena maksettavan veron määrää ja jonka tarkoituksena on kattaa mahdolliset maksamatta jäävät rekisteröintiverot.

3. Edellä 1 momentin 2 kohdassa tarkoitetun maksun suorittaa se, joka antaa ajoneuvon Tanskassa asuvan henkilön käyttöön. — —

— —

6. Edellä 1–5 momenttiin sisältyviä säännöksiä sovelletaan samalla tavalla niihin 1 momentin 2 kohdassa tarkoitettuihin moottoriajoneuvoihin, joissa on ulkomaiset rekisterikilvet.

7. Tulli- ja veroviranomaiset voivat sallia päivittäisen veron maksamista vastaan sellaisten 4 §:ssä ja 5 §:n 1 momentissa tarkoitettujen moottoriajoneuvojen käytön Tanskassa, joita Tanskassa asuva henkilö käyttää pelkästään Tanskassa suorittaessaan työtehtäviä 1 momentin 2 kohdassa tarkoitetulle yritykselle. Päivittäisen veron määränä on 60 Tanskan kruunua (DKK) 4 §:ssä tarkoitettujen ajoneuvojen osalta ja 30 DKK 5 §:n 1 momentissa tarkoitettujen ajoneuvojen osalta. Jäljempänä 5 §:n 3 momentissa, 5 §:n 5 momentin 2 kohdassa ja 5 §:n 10 momentissa [jotka koskevat tietynpainoisten tai tiettyyn käyttöön tarkoitettujen hyötyajoneuvojen tiettyjä luokkia] tarkoitetut moottoriajoneuvot vapautetaan tästä verosta, kun Tanskassa asuva henkilö käyttää niitä pelkästään Tanskassa suorittaessaan työtehtäviä 1 momentin 2 kohdassa tarkoitetulle yritykselle.

— —

9. Valtiovarainministerillä on toimivalta antaa tarkempia sääntöjä lupien myöntämisestä ja malleista ja edellä 1–8 momentissa tarkoitettujen verojen ja muiden kulujen maksamisesta."

18 Alkuperäistä järjestelmää sovelletaan edelleen niihin henkilöihin, jotka eivät täytä rekisteröintiverolain 3 a §:n 1 momentissa säädettyjä edellytyksiä, erityisesti sitä edellytystä, jonka mukaan työskentelyn on oltava työntekijän päätoimi.

19 Asetuksen nro 916 115 §:n uudessa 4 momentissa, joka tuli voimaan 1.7.1999, säädetään seuraavaa:

" — — Tanskassa asuva henkilö voi ajaa ulkomaille sijoittautuneen yrityksen tai kiinteän toimipaikan hänen käyttöönsä antamaa moottoriajoneuvoa kyseisessä maassa ja Tanskassa joko ammattitarkoituksiin tai ammatti- ja yksityistarkoituksiin. Työskentelyn kyseisessä yrityksessä tai kiinteässä toimipaikassa on oltava kyseisen henkilön päätoimi. Ajoneuvon käytön edellytyksenä on, että valtion tulli- ja veroviranomaiset ovat hakemuksesta myöntäneet luvan maksaa ajoneuvon rekisteröintivero tätä koskevien erityisten sääntöjen mukaisesti. Lupaa on pidettävä mukana kuljetettaessa moottoriajoneuvoa Tanskassa, ja se on pyynnöstä esitettävä poliisille."

20 Saman asetuksen 117 §:n 3 momentin mukaan "valtion tulli- ja veroviranomaiset voivat hakemuksesta myöntää luvan maksaa sellaisista rekisteröintivelvollisuuden alaisista moottoriajoneuvoista, jotka rekisteröidään tilapäiseen käyttöön Tanskassa, kannettava vero tätä koskevien erityisten sääntöjen mukaisesti, mikäli ajoneuvo kuuluu ulkomaalaiselle, joka käyttää sitä Tanskassa tilapäisen oleskelunsa aikana".

21 Asetuksen nro 502 2 luku, joka säädettiin rekisteröintiverolain 3 a §:n 9 momentin nojalla, sisältää kyseessä olevan suhteellisena osuutena kannettavan veron maksamista koskevat säännökset.

22 Saman asetuksen 5 §:n 3 ja 6 momentissa säädetään seuraavaa:

"3. Jokainen Tanskassa asuva henkilö, joka saa ulkomaille sijoittautuneelta yritykseltä tai kiinteältä toimipaikalta käyttöönsä moottoriajoneuvon ammatillisiin ja yksityisiin tarkoituksiin, voi hakemuksesta saada valtion tulli- ja veroviranomaisilta luvan maksaa vero 1 momentin säännösten mukaisesti, jos hänen työskentelynsä kyseisessä yrityksessä tai kiinteässä toimipaikassa on hänen päätoimensa. Tällainen lupa voidaan myöntää ainoastaan sellaiselle moottoriajoneuvolle, jota on tarkoitus käyttää sekä Tanskassa että siinä maassa, johon yritys tai kiinteä toimipaikka on sijoittautunut. Lupa myönnetään seuraavien säännösten mukaisesti:

1) Moottoriajoneuvo on esitettävä maksettavan veron määrittämiseksi valtion tulli- ja veroviranomaisille.

2) Hakemukseen liitetään todistus siitä, että työskentely ulkomaisessa yrityksessä on Tanskassa asuvan henkilön päätoimi.

— —

6. Kun moottoriajoneuvoilla ajetaan Tanskassa, 1 ja 3 momentissa tarkoitetut luvat on pidettävä niissä mukana. Valtion tulli- ja veroviranomaisilta saatu veromerkki on

lisäksi kiinnitettävä näkyvästi tuulilasiin. Moottoripyörissä veromerkki on kiinnitettävä siten, että se on välittömästi ohikulkijoiden nähtävissä."

23 Kyseisen asetuksen 6 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

"Jokainen Tanskassa asuva henkilö, joka saa ulkomaille sijoittautuneelta yritykseltä tai kiinteältä toimipaikalta käyttöönsä ammatillisiin tarkoituksiin Tanskassa rekisteröintiverolain 4 §:ssä tai 5 §:n 1 momentissa tarkoitetun moottoriajoneuvon, voi hakemuksesta saada valtion tulli- ja veroviranomaisilta luvan maksaa päivittäistä veroa, jos hänen työskentelynsä kyseisessä yrityksessä tai kiinteässä toimipaikassa on hänen päätoimensa. Hakemukseen on liitettävä todistus siitä, että työskentely ulkomaisessa yrityksessä on Tanskassa asuvan henkilön päätoimi."

24 Päivittäisen veron osalta 28.6.1999 annetun yleiskirjeen nro 102, joka korvattiin vuonna 2001 tulli- ja verohallinnon yhtäältä valmisteveroista ja toisaalta veron määräämisestä antamilla ohjeilla (ks. 20.9.2001 annettu yleiskirje nro 172), 1.4 kohdassa todetaan seuraavaa:

"Päivittäistä veroa koskevien säännösten alaisia ajoneuvoja ei saa käyttää yksityistarkoituksiin eikä myöskään kodin ja työpaikan välisiin matkoihin, ellei tällaista viimeksi mainittua matkaa tehdä nimenomaisesti yrityksen edun mukaisesti — — Tavallista (päivittäistä) matkaa, jonka Tanskassa asuva henkilö tekee kotinsa ja työpaikkansa välillä, ei voida pitää nimenomaisesti yrityksen edun mukaisesti tehtynä matkana."

25 Neljännesvuosittaisen tai päivittäisen veron maksamista koskeva Tanskan hallintokäytäntö on Tanskan hallituksen mukaan seuraava:

— Kirjallinen hakemus, jossa täsmennetään, koskeeko se päivittäistä vai neljännesvuosittaista veroa, osoitetaan alueelliselle tulli- ja verohallinnolle.

— Tähän hakemukseen liitetään ulkomailla työskentelyä koskeva todistus, jossa täsmennetään työsuhteen ehdot ja todetaan erityisesti se, että työskentely on työntekijän päätoimi.

— Hakemus käsitellään yleensä kolmessa tai neljässä päivässä sen jättämisestä.

— Neljännesvuosittaisen tai päivittäisen veron maksamista koskevan luvan myöntämisen edellytyksenä on, että ajoneuvoa käytetään sekä työnantajan kotipaikkana olevassa maassa että työntekijän asuinmaassa. Jos ajoneuvoa käytetään yksinomaan työntekijän asuinmaassa, kyseessä ei ole rajat ylittävä toiminta.

— Jos hakemus täyttää laissa säädetyt edellytykset, erityisesti päätoimea koskevan edellytyksen, lupa myönnetään automaattisesti joko päivittäisen veron tai neljännesvuosittaisen veron maksamiseen.

— Kun neljännesvuosittaisen tai päivittäisen veron maksamista koskeva lupa on myönnetty, luvansaaja voi saada vastaavat veromerkit tulli- ja veroviranomaisilta.

— Päivittäistä veroa koskevassa lainsäädännössä säädetään muutamien sellaisten veromerkkien antamisesta, joihin merkitään ajoneuvon rekisterinumero. Jotta ajoneuvolla voitaisiin ajaa Tanskassa, työnantajan tai työntekijän on merkittävä veromerkkiin ajopäivä. Neljännesvuosittaista veroa maksettaessa veromerkki myönnetään luvan voimassaolon ajaksi (enintään kahdeksi vuodeksi). Neljännesvuosittaisiin veromerkkeihin merkitään niiden voimassaoloaika. Veromerkkeihin merkitään ajoneuvon rekisterinumero. Veromerkit on kiinnitettävä näkyvästi tuulilasiin.

— Veron neljännesvuosittaista maksamista koskevia lupia myöntäessään alueellinen tulli- ja veroviranomainen antaa väliaikaisen arvion ajoneuvon arvosta. Tämä menettelyn vaihe on yhteinen kaikille Tanskassa ensimmäistä kertaa rekisteröitäville ajoneuvoille, mukaan lukien ne uudet ajoneuvot, joiden osalta ei ole ilmoitettu tai vahvistettu yleistä vähittäismyyntiarvoa. Kyseistä menettelyn vaihetta sovelletaan siis erityisesti maahantuotuihin käytettyihin ajoneuvoihin.

— Arvioinnin tekemiseksi ajoneuvo on esitettävä paikallisille tulli- ja veroviranomaisille. Ajoneuvon konkreettinen esittäminen ei kuitenkaan yleensä ole tarpeen, koska malliltaan yleisen ajoneuvon arvo voidaan arvioida ajoneuvoa koskevien asiakirjojen perusteella.

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

26 Komissio katsoi, ettei alkuperäinen järjestelmä ollut EY:n perustamissopimuksen 5 artiklan (josta on tullut EY 10 artikla) eikä EY:n perustamissopimuksen 48 ja 59 artiklan (joista on muutettuina tullut EY 39 ja EY 49 artikla) määräysten mukainen, ja käynnisti siksi jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan menettelyn.

27 Kehotettuaan 8.4.1997 toimittamallaan virallisella huomautuksella Tanskan kuningaskuntaa esittämään huomautuksensa komissio esitti 18.5.1998 perustellun lausunnon, jossa se kehotti kyseistä jäsenvaltiota ryhtymään tämän lausunnon noudattamisen edellyttämiin toimenpiteisiin kahden kuukauden määräajassa.

28 Komissio totesi 14.9.1999 toimittamassaan täydentävässä virallisessa huomautuksessa, että myös muutettu järjestelmä on ristiriidassa EY 10, EY 39 ja EY 49 artiklan kanssa kolmesta syystä. Se katsoi ensinnäkin, että ulkomailla rekisteröityjen työsuhdeajoneuvojen käyttö Tanskassa edellyttää erityislupaa. Toiseksi se väitti, että kyseisen luvan myöntämiseksi on edelleenkin maksettava veroa. Kolmantena syynä oli komission mukaan se, että muutettu järjestelmä koskee perusteettomasti ainoastaan niitä Tanskassa asuvia henkilöjä, joiden työskentely kyseessä olevassa yrityksessä tai toimipaikassa on heidän päätoimensa.

29 Tanskan hallituksen vastauksen jälkeen komissio toimitti muutettua järjestelmää koskeneen täydentävän perustellun lausunnon 26.9.2000 ja kehotti Tanskan kuningaskuntaa ryhtymään tämän lausunnon noudattamisen edellyttämiin toimenpiteisiin kahden kuukauden määräajassa.

30 Koska komissio piti Tanskan hallituksen tähän perusteltuun lausuntoon antamaa vastausta riittämättömänä, se päätti nostaa nyt käsiteltävänä olevan kanteen.

Kanne

31 Komissio väittää, että sekä alkuperäisellä järjestelmällä että muutetulla järjestelmällä (jäljempänä yhdessä Tanskan lainsäädäntö) rajoitetaan työntekijöiden vapaata liikkuvuutta EY 39 ja EY 10 artiklan määräysten vastaisesti ilman, että nämä järjestelmät voitaisiin perustella yleistä etua koskevilla pakottavilla syillä.

EY 39 artiklan soveltamisala

Asianosaisten ja muiden osapuolten lausumat

32 Komissio katsoo, että kyseessä oleva Tanskan lainsäädäntö kuuluu EY 39 artiklan soveltamisalaan, koska ammatinharjoittamista koskevat säännökset ja määräykset vaikuttavat myös työmarkkinoille pääsyyn.

33 Tanskan hallitus, jota Suomen hallitus tukee, väittää puolestaan, että kyseinen Tanskan lainsäädäntö jää EY 39 artiklan soveltamisalan ulkopuolelle, koska sillä ei mitenkään rajoiteta työmarkkinoille pääsyä. Tanskan hallitus katsoo, että kyseinen lainsäädäntö koskee ainoastaan työsuhteen ehtoja. Tanskan hallituksen mukaan EY 39 artiklaa ei sovelleta sellaiseen periaatteeseen, jonka mukaan Tanskassa asuva työntekijä ei voi liikkua vapaasti tässä maassa työsuhdeautolla, joka on rekisteröity ulkomailla.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

34 Kaikilla henkilöiden vapaata liikkuvuutta koskevilla perustamissopimuksen määräyksillä on tarkoitus helpottaa yhteisön jäsenvaltioiden kansalaisten kaikenlaista ansiotyön harjoittamista koko yhteisön alueella, ja kyseisten määräysten vastaisia ovat kaikki toimenpiteet, joilla voi olla epäsuotuisa vaikutus näihin kansalaisiin, kun he haluavat harjoittaa taloudellista toimintaa toisen jäsenvaltion alueella (asia C-415/93, Bosman, tuomio 15.12.1995, Kok. 1995, s. I-4921, 94 kohta; asia C-232/01, Van Lent, tuomio 2.10.2003, Kok. 2003, s. I-11525, 15 kohta ja asia C-387/01, Weigel, tuomio 29.4.2004, Kok. 2004, s. I-4981, 52 kohta).

35 Säännösten, joilla estetään jäsenvaltion kansalaista lähtemästä kotimaastaan ja käyttämästä oikeuttaan vapaaseen liikkuvuuteen tai tehdään siitä vähemmän houkuttelevaa, on siten katsottava rajoittavan tätä vapautta, vaikka näitä säännöksiä sovellettaisiin riippumatta kyseisten työntekijöiden kansalaisuudesta (em. asia Bosman, tuomion 96 kohta).

36 Nämä säännökset muodostavat tällaisen esteen kuitenkin ainoastaan, jos niillä vaikutetaan työntekijöiden pääsyyn työmarkkinoille (asia C-190/98, Graf, tuomio 27.1.2000, Kok. 2000, s. I-493, 23 kohta).

37 Toiminnan harjoittamista koskevat yksityiskohtaiset säännöt ovat omiaan vaikuttamaan myös mahdollisuuteen päästä harjoittamaan tätä samaa toimintaa. Näin ollen on todettava, että lainsäädäntö, joka koskee taloudellisen toiminnan harjoittamisen edellytyksiä, voi rajoittaa vapaata liikkuvuutta kyseisessä oikeuskäytännössä tarkoitetulla tavalla.

38 Tästä seuraa, että käsiteltävänä olevassa asiassa kyseessä oleva Tanskan lainsäädäntö ei suoralta kädeltä jää EY 39 artiklan soveltamisalan ulkopuolelle.

Työntekijöiden vapaan liikkuvuuden rajoitukset

Asianosaisten ja muiden osapuolten lausumat

39 Komission mukaan sekä alkuperäinen järjestelmä että muutettu järjestelmä ovat EY 39 artiklassa määrätyn työntekijöiden vapaan liikkuvuuden vastaisia, koska niiden vaikutuksena on rajoittaa työntekijöiden oikeutta työn etsimiseen toisesta jäsenvaltiosta ja rajoittaa niiden työnantajien, joiden kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa, vapautta palkata Tanskassa asuvia työntekijöitä.

40 Komission mukaan alkuperäisessä järjestelmässä kielletään Tanskassa asuvia henkilöjä liikkumasta tässä maassa ulkomailla rekisteröidyillä työsuhdeajoneuvoilla. Muutetusta järjestelmästä johtuvana rajoituksena on komission mukaan vaatimus ennakkoluvasta ja rekisteröintiverosta, joka maksetaan täysimääräisenä mutta erissä. Komissio katsoo, että muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneet yritykset eivät Tanskan lainsäädännön takia palkkaa Tanskassa asuvia työntekijöitä.

41 Tanskan hallitus väittää, ettei Tanskan lainsäädäntö merkitse kansalaisuuteen perustuvaa syrjintää. Sen mukaan työsuhdeajoneuvoja koskevilla säännöksillä taataan kaikkien Tanskassa asuvien henkilöjen yhdenvertaisuus riippumatta siitä, työskentelevätkö he tässä maassa vai ulkomailla. Tanskan hallitus katsoo, että rekisteröintiverosäännöksissä kohdellaan yhdenvertaisesti yhtäältä sellaisia Tanskan kansalaisia tai ulkomaalaisia, jotka asuvat ja työskentelevät Tanskassa, ja toisaalta sellaisia Tanskan kansalaisia tai ulkomaalaisia, jotka asuvat Tanskassa mutta työskentelevät ulkomailla.

42 Tanskan hallitus ei pidä mahdottomana, että mikäli työsuhteen ehdot sisältävät työsuhdeajoneuvon, Tanskan rekisteröintiverosäännökset voivat erikseen tarkasteltuina vaikuttaa sellaisilta, että ne ovat omiaan saamaan työnantajan palkkaamaan mieluummin omassa maassaan kuin Tanskassa asuvan työntekijän. Se vastustaa kuitenkin tällaista erillistä tarkastelua, koska lisäkustannukset eivät välttämättä aina ole esteenä Tanskassa asuvan työntekijän palkkaamiselle. Kun työsuhdeajoneuvoa voidaan käyttää yksityistarkoituksiin, tämä ajoneuvo on työntekijän palkan osa. Tanskan hallituksen mukaan työnantaja voi ottaa tällaisesta käytöstä aiheutuvat lisäkustannukset huomioon määrittäessään muita työhönoton edellytyksiä, muun muassa palkkaehtoja. Tanskan hallitus väittää, että työnantaja ottaa huomioon tulevasta työntekijästä aiheutuvat kokonaiskustannukset. Näihin kustannuksiin kuuluvat paitsi varsinainen palkka myös esimerkiksi työnantajien sosiaaliturvamaksut.

43 Suomen hallituksen mukaan Tanskan verojärjestelmässä, jota sovelletaan sellaisiin työsuhdeajoneuvoihin, jotka on rekisteröity ulkomailla ja jotka annetaan Tanskassa vakinaisesti asuvien henkilöiden käyttöön, ei ole kyse EY 39 artiklassa tarkoitetusta työntekijöiden vapaan liikkuvuuden esteestä. Työntekijän vapaassa käytössä oleva ajoneuvo rinnastuu henkilön omaan ajoneuvoon. Suomen hallituksen mukaan tällaista ajoneuvoa ei käytetä tilapäisesti vaan vakinaisesti.

44 Komissio puolestaan väittää perustelusta, jonka mukaan kyseessä ei ole syrjintä, että Tanskassa asuva työntekijä on ulkomailla asuvaan työntekijään verrattuna ilmiselvästi huonommassa asemassa, kun kyse on ulkomailla rekisteröidyn työsuhdeajoneuvon täysin samanlaisesta käytöstä Tanskassa. Komission mukaan Tanskan lainsäädäntö on ristiriidassa yhteisön oikeuden kanssa, koska se komission mukaan saa työnantajan jättämään palkkaamatta Tanskassa asuvan työntekijän sellaiseen ansiotyöhön, jota tehdään tässä samassa maassa ulkomailla rekisteröidyn työsuhdeajoneuvon avulla, kun saman yrityksen ulkomailla asuvat työntekijät voivat komission mukaan tehdä tällaista työtä vaikeuksitta. Komission mukaan kyse ei ole siitä, että Tanskassa asuvat työntekijät pitäisi asettaa verotuksellisesti edullisempaan asemaan kuin heidän ulkomailla asuvat kollegansa. Komission mukaan ei ole relevanttia verrata Tanskassa asuvaa ja tanskalaisen yrityksen palveluksessa työskentelevää henkilöä sellaiseen Tanskassa asuvaan henkilöön, joka työskentelee ulkomaisen yrityksen palveluksessa.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

45 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan EY 39 artiklassa kielletään paitsi kaikki suora tai välillinen kansalaisuuteen perustuva syrjintä myös sellainen kansallinen lainsäädäntö, joka, vaikka sitä sovelletaankin riippumatta kyseessä olevien työntekijöiden kansalaisuudesta, rajoittaa heidän vapaata liikkuvuuttaan (em. asia Graf, tuomion 18 kohta ja em. asia Weigel, tuomion 50 ja 51 kohta).

46 On selvää, että koska alkuperäinen järjestelmä, sikäli kuin sitä edelleen sovelletaan, sisältää velvollisuuden rekisteröidä Tanskassa työsuhdeajoneuvo, jonka toiseen jäsenvaltioon sijoittautunut työnantaja antaa työntekijän käyttöön, se on omiaan saamaan tällaisen työnantajan jättämään palkkaamatta Tanskassa asuvan työntekijän sellaiseen työhön, joka ei olisi tämän päätoimi, ja näin ollen se on omiaan rajoittamaan Tanskassa asuvien henkilöiden pääsyä tällaiseen työhön.

47 Kun kyse on sellaisista Tanskassa asuvista työntekijöistä, jotka haluavat harjoittaa päätoimeaan toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneessa yrityksessä, myös muutettu järjestelmä rajoittaa näiden työntekijöiden vapaata liikkuvuutta, koska siitä aiheutuu lisäkustannuksia tilapäistä rekisteröintiä koskevan veron muodossa.

48 Mikäli toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen yrityksen olisi maksettava nämä kustannukset hyvityksettä, sitä ei kiinnostaisi palkata Tanskassa asuvaa työntekijää, jonka osalta kustannukset olisivat korkeammat kuin sellaisen työntekijän osalta, joka ei asu tässä valtiossa.

49 Kuten Tanskan hallitus katsoo, työnantaja tosin voisi yrittää mukauttaa Tanskassa asuvan työntekijän palkkaa hyvitykseksi kyseisistä lisäkustannuksista. Työnantaja voisi toisin sanoen yrittää maksaa tälle työntekijälle pienempää palkkaa kuin sellaiselle työntekijälle, joka tekee samaa työtä mutta asuu toisessa jäsenvaltiossa.

50 Tanskassa asuvaa työntekijää ei kuitenkaan ehkä enää kiinnostaisi etsiä työtä toisesta jäsenvaltiosta, jos odotettavissa olisi pienempi palkka kuin sellaisella vastaavaa työtä tekevällä työntekijällä, joka asuu tässä toisessa jäsenvaltiossa. Kuten yhteisöjen tuomioistuin katsoi asiassa 127/86, Ledoux, 6.7.1988 antamansa tuomion

(Kok. 1988, s. 3741) 18 kohdassa, se, että työntekijä olisi työsuhteen ehtojen osalta epäedullisemmassa asemassa kuin ne kollegansa, jotka asuvat työnantajansa maassa, vaikuttaisi suoraan hänen vapaata liikkuvuutta yhteisön alueella koskevan oikeutensa käyttämiseen.

51 Suomen hallitus väittää, että sellaisten sekä ammatti- että yksityiskäyttöön tarkoitettujen työsuhdeajoneuvojen osalta, jotka on rekisteröity toisessa jäsenvaltiossa ja annettu Tanskassa vakinaisesti asuvien työntekijöiden käyttöön, ei ole kyse työntekijöiden vapaan liikkuvuuden esteestä, koska tällainen ajoneuvo rinnastuu työntekijän omaan ajoneuvoon, ja tästä väitteestä on todettava, että se perustuu virheelliseen olettamaan. Tanskassa asuva työntekijä, joka voi käyttää työsuhdeajoneuvoa paitsi ammatti- myös yksityistarkoituksiin, ei nimittäin voi käyttää sitä yhtä vapaasti kuin omaa autoaan, jonka käyttöä eivät suoritettavista työtehtävistä johtuvat vaatimukset rajoita.

52 Näin ollen on todettava, että Tanskan lainsäädäntö rajoittaa sekä alkuperäisessä että muutetussa versiossaan työntekijöiden vapaata liikkuvuutta.

53 Tällaiset toimenpiteet voivat olla sallittuja ainoastaan EY 39 artiklan 3 kohdassa nimenomaisesti määrättyjen poikkeuksien nojalla tai jos niillä pyritään perustamissopimuksen mukaiseen, sallittuun tavoitteeseen ja jos niitä voidaan pitää perusteltuina yleistä etua koskevista pakottavista syistä. Lisäksi tällaisessa tapauksessa kyseessä olevan tavoitteen on oltava toteutettavissa kyseisiä toimenpiteitä soveltamalla, eikä soveltamisella saa ylittää sitä, mikä on tarpeen tämän tavoitteen saavuttamiseksi (ks. erityisesti em. asia Bosman, tuomion 104 kohta ja asia C-224/01, Köbler, tuomio 30.9.2003, Kok. 2003, s. I-10239, 77 kohta).

Työntekijöiden vapaan liikkuvuuden rajoitusten perusteleminen

Asianosaisten ja muiden osapuolten lausumat

54 Tanskan hallitus, jota Suomen hallitus tukee, katsoo, että Tanskan lainsäädäntö on laillinen ja yhteisön oikeuden mukainen ja että rekisteröintivelvollisuus on verotusvallan käytön luonnollinen seuraus. Sen mukaan on siis lainmukaista toteuttaa toimia rekisteröintiveron kantamisen varmistamiseksi, kunhan näillä toimilla ei ylitetä sitä, mikä tämän veron kantamisessa on tarpeen ja asianmukaista.

55 Tanskan hallitus väittää, että sekä alkuperäisen että muutetun järjestelmän mahdollinen rajoittava vaikutus perustuu tarpeeseen varmistaa, etteivät Tanskassa asuvat henkilöt kierrä rekisteröintiverovelvollisuutta. Tanskan hallituksen mukaan tällaisten säännösten puuttuessa henkilöt, jotka asuvat Tanskassa, voisivat välttyä veron maksamiselta perustamalla toisessa jäsenvaltiossa yhtiöitä tai sivuliikkeitä, joiden välityksellä he voisivat ostaa ja käyttää Tanskassa ajoneuvoja, jotka on rekisteröity tässä toisessa jäsenvaltiossa.

56 Muutetusta järjestelmästä Tanskan hallitus väittää, että vaatimusta saada ennakkolupa veron maksamiseen päivittäisen tai neljännesvuosittaisen veron muodossa voidaan perustella tarpeella arvioida etukäteen Tanskan lainsäädännön soveltamisedellytysten täyttymistä ja tarpeella voida jälkikäteen osoittaa tämä täyttyminen. Tanskan hallituksen mukaan luvan myöntämismenettely on suhteellisen yksinkertainen, koska lupa myönnetään automaattisesti kullekin säädetyt edellytykset täyttävälle hakijalle.

57 Muutetussa järjestelmässä säädetystä neljännesvuosittaisen tai päivittäisen veron maksuvelvollisuudesta Tanskan hallitus väittää, että yhteisöjen tuomioistuin katsoi asiassa C-451/99, Cura Anlagen, 21.3.2002 antamassaan tuomiossa (Kok. 2002, s. I-3193), että sellainen polttoaineen kulutukseen perustuva vero, jota kannetaan sen mukaan, kuinka kauan ajoneuvo on rekisteröitynä siinä valtiossa, jossa sitä käytetään, on oikeasuhteinen. Se lisää, että yhteisöjen tuomioistuin perusteli arvionsa, jonka mukaan tässä asiassa kyseessä ollut vero oli lainvastainen, erityisesti sillä, että veron suuruus ei ollut oikeassa suhteessa kyseisen rekisteröinnin kestoon. Tanskan hallitus päättelee näistä toteamuksista, että sen rekisteröintiveroa koskeva lainsäädäntö, jota sovelletaan toisessa jäsenvaltiossa rekisteröityihin ajoneuvoihin, ei ole ristiriidassa niiden perustamissopimuksen määräysten kanssa, jotka koskevat työntekijöiden vapaata liikkuvuutta.

58 Tanskan hallitus katsoo, että "päätoimea" koskeva edellytys, jonka on täytyttävä muutetun järjestelmän soveltamiseksi, on oikeasuhteinen. Kyseisen hallituksen mukaan kyse on "päätoimesta", kun Tanskassa asuva henkilö on ulkomaisen yrityksen palveluksessa sellaisessa työssä, joka vastaa kokopäivätyötä, tai kun hän saa tästä työstä vähintään puolet tuloistaan.

59 Tanskan hallituksen mukaan tällä edellytyksellä pyritään takaamaan, että työntekijä, jolla on työsuhdeauto, todella tekee työtä sille työnantajalle, jolta hän on tällaisen ajoneuvon saanut, koska pelkkä muodollinen työsuhde ei riitä. Tanskan hallituksen mukaan tällainen edellytys on objektiivinen ja helposti tarkistettavissa. Tanskan hallitus lisää, että jos muutettua järjestelmää olisi sovellettava kaikkiin niihin Tanskassa asuviin henkilöihin, jotka työskentelevät osa-aikaisesti tai kokopäiväisesti toisessa jäsenvaltiossa, väärinkäytöksiltä olisi paljon vaikeampi suojautua. Se katsoo, että tällaisen soveltamisen tapauksessa poliisi joutuisi tarkistamaan jokaisen sellaisen ulkomailla rekisteröidyn ja Tanskassa liikkuvan ajoneuvon, jonka kuljettaja olisi tässä valtiossa asuva henkilö, ja selvittämään, työskentelevätkö nämä kuljettajat todella joko kokopäiväisesti tai osa-aikaisesti toisessa jäsenvaltiossa, ja tällainen menetelmä olisi Tanskan hallituksen mukaan epätarkoituksenmukainen.

60 Komissio kiistää kaikki esitetyt perustelut. Se ei pidä Tanskan rekisteröintiveroa lainmukaisena. Komission mukaan Tanskan lainsäädäntö ei ole omiaan takaamaan sen tavoitteen toteutumista, jonka mukaan on voitava valvoa tehokkaasti, että ajoneuvoa käytetään ainoastaan lainmukaisiin tarkoituksiin.

61 Komission mukaan ulkomailla rekisteröidyn työsuhdeajoneuvon käytön kieltäminen ottamatta huomioon sitä, onko kyseessä väliaikainen maahantuonti, onko ajoneuvoa tarkoitus käyttää sekä Tanskassa että siinä valtiossa, jossa se on laillisesti rekisteröity, ja viedäänkö ajoneuvo säännöllisesti takaisin rekisteröintivaltioon, ei ole tieturvallisuuden kannalta tarkoituksenmukaista eikä oikeasuhteista. Komissio väittää, että muutetussa järjestelmässä säädetty yleinen velvollisuus hankkia ennakkolupa veron maksamiseen päivittäisen tai neljännesvuosittaisen veron muodossa on suhteeton. Tällaisia toimia ei komission mukaan voida perustella veropetosten torjunnan tavoitteella.

62 Hallinnollisesta ennakkomenettelystä komissio väittää, ettei se ole yksinkertainen menettely.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

— Alkuperäinen järjestelmä

63 Kannevaatimustensa ensimmäisessä luetelmakohdassa tarkoittamansa alkuperäisen järjestelmän osalta komissio väittää, että Tanskan kuningaskunnan lainsäädännössä ja hallintokäytännössä ei sallita sellaisten työntekijöiden, jotka asuvat Tanskassa ja tekevät naapurimaana olevassa jäsenvaltiossa työtä, joka ei ole heidän päätoimensa, käyttää ammatillisiin ja yksityisiin tarkoituksiin työsuhdeajoneuvoa, joka on rekisteröity kyseisessä naapurimaassa, johon heidän työnantajansa on sijoittautunut.

64 Tämän osalta on syytä palauttaa mieleen, että EY 39 artiklassa tarkoitettuna työntekijänä on pidettävä henkilöä, joka tekee tietyn ajanjakson ajan työsuorituksia vastiketta vastaan toiselle henkilölle tämän johdon alaisena. Työntekijöiden vapaan liikkuvuuden piiriin kuuluu jokainen, joka tekee tosiasiallista ja todellista työtä, eikä sellaista vähäistä toimintaa oteta huomioon, joka on luonteeltaan pelkästään toisarvoista ja toissijaista (ks. vastaavasti asia 66/85, Lawrie-Blum, tuomio 3.7.1986, Kok. 1986, s. 2121, Kok. Ep. VIII, s. 687, 16 ja 17 kohta ja asia C-138/02, Collins, tuomio 23.3.2004, Kok. 2004, s. I-2703, 26 kohta).

65 Tanskan hallitus vetoaa väärinkäytösten estämiseen perustellakseen alkuperäisen järjestelmän soveltamisen sellaisiin työntekijöihin, joiden työskentely toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneessa yrityksessä ei ole heidän päätoimensa.

66 Oikeuskäytännöstä ja erityisesti asiassa C-212/97, Centros, 9.3.1999 annetusta tuomiosta (Kok. 1999, s. I-1459, 24 kohta) ilmenee, että jäsenvaltiolla on oikeus ryhtyä toimenpiteisiin estääkseen sen, että jotkut sen kansalaiset yrittävät käyttää väärin perustamissopimuksessa luotuja mahdollisuuksia ja näin välttyä kansallisen lainsäädännön soveltamiselta, ja että yksityiset eivät saa käyttää yhteisön oikeussääntöjä väärin tai vedota niihin vilpillisesti.

67 Yleinen olettama väärinkäytöksistä ei kuitenkaan voi perustua siihen, että sellainen Tanskassa asuva työntekijä, joka käyttää toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen työnantajan tarjoamaa työsuhdeautoa, tekee tässä toisessa valtiossa työtä, joka ei ole hänen päätoimensa.

68 Jos tällaisilta työntekijöiltä suoralta kädeltä evätään muutetun järjestelmän mukainen mahdollisuus käyttää Tanskassa ilman rekisteröintiä ja ilman tanskalaisia rekisterikilpiä työsuhdeajoneuvoa, joka on rekisteröity toisessa jäsenvaltiossa, tällaisella toimella ylitetään se, mikä on tarpeen väärinkäytösten välttämiseksi.

69 Näin ollen komission kanne on perusteltu sikäli kuin se koskee alkuperäistä järjestelmää.

— Muutettu järjestelmä

70 Kannevaatimustensa toisessa luetelmakohdassa tarkoittamansa muutetun järjestelmän osalta komissio väittää, että Tanskassa asuvalle työntekijälle myönnetään lupa käyttää toisessa jäsenvaltiossa rekisteröityä ajoneuvoa ainoastaan, jos työskentely tähän toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneessa yrityksessä on työntekijän päätoimi — tätä ongelmaa käsiteltiin jo edellä — ja jos ajoneuvon käytöstä on maksettu vero.

71 Komission kannevaatimukset eivät koske vaatimusta ennakkoluvasta kyseisen veron maksamiseen päivittäisen tai neljännesvuosittaisen veron muodossa. Tämän osalta esitettyjä väitteitä ei siis ole tarpeen käsitellä.

72 Lisäksi on todettava, että käsiteltävänä oleva asia ei koske rekisteröintiveron tavallista tehtävää vaan sen soveltamista ajoneuvoihin, jotka niiden omistaja on rekisteröinyt sellaisessa toisessa jäsenvaltiossa, johon kyseinen omistaja on sijoittautunut.

73 Yhteisöjen tuomioistuin katsoi asiassa C-47/88, komissio vastaan Tanska, 11.12.1990 antamassaan tuomiossa (Kok. 1990, s. I-4509) ja asiassa C-383/01, De Danske Bilimportører, 17.6.2003 antamassaan tuomiossa (Kok. 2003, s. I-6065, 43 kohta), että uusien moottoriajoneuvojen rekisteröintiä koskevan Tanskan veron kaltainen vero ei ole vastoin EY 28 eikä EY 90 artiklaa. Tämä ei kuitenkaan sulje pois sitä mahdollisuutta, että tilapäistä rekisteröintiä koskevalla verolla rajoitetaan työntekijöiden vapaata liikkuvuutta EY 39 artiklan vastaisesti.

74 Tiettyjä käsiteltävänä olevan asian kannalta merkityksettömiä poikkeuksia lukuun ottamatta moottoriajoneuvojen verotusta ei ole yhdenmukaistettu. Jäsenvaltiot saavat siis vapaasti käyttää verotusvaltaansa ajoneuvojen alalla, kunhan ne tätä toimivaltaansa käyttäessään noudattavat yhteisön oikeutta (em. asia Cura Anlagen, tuomion 40 kohta).

75 Niiden rajojen määrittämiseksi, jotka EY 39 artiklassa asetetaan Tanskan kuningaskunnan toimivallalle kantaa rekisteröintiveroa, on palautettava mieleen, että edellä mainitussa asiassa Cura Anlagen annettu tuomio koski ainoastaan tilannetta, jossa yhtiö, jonka kotipaikka oli Itävallassa, oli tehnyt sellaisen yhtiön kanssa, jonka kotipaikka oli toisessa jäsenvaltiossa, kolmivuotisen leasingsopimuksen ajoneuvosta, jota oli tarkoitus käyttää pääasiassa Itävallassa. Yhteisöjen tuomioistuin korosti kyseisen tuomion 35 kohdassa, ettei kyse siis ollut yksinkertaisesta lyhytkestoisesta vuokrasopimuksesta, kuten korvaavan ajoneuvon vuokraamisesta yhtiöltä, jonka kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa.

76 Kun työsuhdeajoneuvoa on tarkoitus käyttää pääasiassa Tanskassa vakinaisesti tai kun sitä tosiasiassa käytetään vakinaisesti, tilanne voidaan rinnastaa siihen tilanteeseen, josta oli kyse edellä mainitussa asiassa Cura Anlagen annetussa tuomiossa.

77 Tällaisessa tilanteessa Tanskan kuningaskunta voi vapaasti kantaa rekisteröintiveroa ajoneuvosta, jonka toiseen jäsenvaltioon sijoittautunut yritys on antanut Tanskassa asuvan työntekijän käyttöön.

78 Tällaisesta tilanteesta nimittäin on todettava, että kyseessä olevien työntekijöiden ja muiden Tanskan kuningaskunnassa asuvien henkilöiden toteuttamaa työsuhdeauton käyttöä on perusteltua kohdella kyseisen veron kantamisessa yhdenvertaisesti, ja tällainen yhdenvertainen verokohtelu riittää perusteluksi työntekijöiden vapaan liikkuvuuden rajoittamiselle.

79 Jos sitä vastoin tämän tuomion 76 kohdassa luetellut edellytykset eivät täyty, toisessa jäsenvaltiossa rekisteröidyn työsuhdeajoneuvon liittyminen Tanskaan on vähäisempää, jolloin kyseessä olevalle rajoitukselle on esitettävä jokin muu perustelu.

80 Tästä on todettava, että tilapäistä rekisteröintiä koskevaa veroa ei voida perustella sillä, että kyseisellä verolla pyritään verotulojen vähenemisen estämiseen. Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä nimittäin ilmenee, että verotulojen vähentymistä ei voida pitää yleistä etua koskevana pakottavana syynä, johon voidaan vedota lähtökohtaisesti perusvapauden vastaisen toimenpiteen oikeuttamiseksi (asia C-319/02, Manninen, tuomio 7.9.2004, Kok. 2004, s. I-7477, 49 kohta).

81 Sikäli kuin Tanskan hallitus katsoo, että tilapäistä rekisteröintiä koskeva verojärjestelmä voidaan perustella tarpeella välttää veronkierto, jota tapahtuu käyttämällä toisessa jäsenvaltiossa rekisteröityä työsuhdeajoneuvoa, on todettava, että yleinen olettama veronkierrosta tai veropetoksesta ei voi perustua siihen, että muuhun jäsenvaltioon kuin Tanskaan sijoittautunut työnantaja antaa Tanskassa asuvan työntekijän käyttöön työsuhdeajoneuvon ammattitarkoituksiin tai jopa ammatti- ja yksityistarkoituksiin. Tällaisella olettamalla ei näin ollen voida perustella verotoimenpidettä, joka haittaa perustamissopimuksessa taatun perusvapauden käyttämistä.

82 Näin ollen on katsottava, että muutettua järjestelmää koskeva komission kanne on osittain perusteltu.

83 Tämä toteamus pätee paitsi työsuhdeajoneuvon käyttöön ammattitarkoituksiin myös sen käyttöön sellaisiin yksityistarkoituksiin, jotka ovat ammattikäyttöön verrattuina luonteeltaan toissijaisia (ks. vastaavasti em. asia Ledoux, tuomion 18 kohta).

EY 10 artikla

84 EY 10 artiklan määräyksiin sisältyvien yleisten velvollisuuksien noudattamatta jättämistä ei ole tarpeen todeta erillään aikaisemmin todetusta niiden erityisten yhteisön oikeuden mukaisten velvollisuuksien noudattamatta jättämisestä, jotka Tanskan kuningaskunnalla oli EY 39 artiklan nojalla.

85 Kaiken edellä esitetyn perusteella on todettava, että Tanskan kuningaskunta ei ole noudattanut EY 39 artiklan mukaisia velvollisuuksiaan,

— koska se ei lainsäädännössään eikä hallintokäytännössään salli sellaisten Tanskassa asuvien työntekijöiden, joiden työskentely toisessa jäsenvaltiossa ei ole heidän päätoimensa, käyttää ammatillisiin ja yksityisiin tarkoituksiin työsuhdeajoneuvoa, joka on rekisteröity tässä toisessa jäsenvaltiossa, johon heidän työnantajansa on sijoittautunut, ja

— koska se sallii lainsäädännössään ja hallintokäytännössään sellaisten työntekijöiden, jotka asuvat Tanskassa ja työskentelevät toisessa jäsenvaltiossa, käyttää joko ammatillisiin tai ammatillisiin ja yksityisiin tarkoituksiin tässä toisessa jäsenvaltiossa, jossa heidän työnantajallaan on kotipaikka tai päätoimipaikka, rekisteröityä sellaista työsuhdeajoneuvoa, jota ei ole tarkoitus käyttää pääasiallisesti Tanskassa vakinaisesti ja jota ei tosiasiassa myöskään käytetä siellä vakinaisesti, ainoastaan sillä edellytyksellä, että heidän työskentelynsä tämän työnantajan palveluksessa on heidän päätoimensa ja että kyseisen ajoneuvon käytöstä maksetaan vero,

ja muilta osin kanne on hylättävä.

Oikeudenkäyntikulut

86 Yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Kyseisen työjärjestyksen 69 artiklan 3 kohdan ensimmäisessä alakohdassa kuitenkin määrätään, että jos asiassa osa vaatimuksista ratkaistaan toisen asianosaisen ja osa toisen asianosaisen hyväksi, yhteisöjen tuomioistuin voi määrätä, että kumpikin asianosainen vastaa omista oikeudenkäyntikuluistaan. Koska komissio ja Tanskan kuningaskunta ovat molemmat osittain hävinneet asian, ne on määrättävä vastaamaan omista oikeudenkäyntikuluistaan. Saman työjärjestyksen 69 artiklan 4 kohdan ensimmäisen alakohdan nojalla on määrättävä, että asiassa väliintulijana ollut Suomen tasavalta vastaa omista oikeudenkäyntikuluistaan.

Näillä perusteilla yhteisöjen tuomioistuin (ensimmäinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) Tanskan kuningaskunta ei ole noudattanut EY 39 artiklan mukaisia velvollisuuksiaan,

— koska se ei lainsäädännössään eikä hallintokäytännössään salli sellaisten Tanskassa asuvien työntekijöiden, joiden työskentely toisessa jäsenvaltiossa ei ole heidän päätoimensa, käyttää ammatillisiin ja yksityisiin tarkoituksiin työsuhdeajoneuvoa, joka on rekisteröity tässä toisessa jäsenvaltiossa, johon heidän työnantajansa on sijoittautunut, ja

— koska se sallii lainsäädännössään ja hallintokäytännössään sellaisten työntekijöiden, jotka asuvat Tanskassa ja työskentelevät toisessa

jäsenvaltiossa, käyttää joko ammatillisiin tai ammatillisiin ja yksityisiin tarkoituksiin tässä toisessa jäsenvaltiossa, jossa heidän työnantajallaan on kotipaikka tai päätoimipaikka, rekisteröityä sellaista työsuhdeajoneuvoa, jota ei ole tarkoitus käyttää pääasiallisesti Tanskassa vakinaisesti ja jota ei tosiasiassa myöskään käytetä siellä vakinaisesti, ainoastaan sillä edellytyksellä, että heidän työskentelynsä tämän työnantajan palveluksessa on heidän päätoimensa ja että kyseisen ajoneuvon käytöstä maksetaan vero.

2) Kanne hylätään muilta osin.

3) Kumpikin asianosainen vastaa omista oikeudenkäyntikuluistaan.

4) Suomen tasavalta vastaa omista oikeudenkäyntikuluistaan.

Allekirjoitukset