UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

6 päivänä toukokuuta 2010 *

Asiassa C-94/09,

jossa on kyse EY 226 artiklaan perustuvasta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevasta kanteesta, joka on nostettu 6.3.2009,

Euroopan komissio, asiamiehenään M. Afonso, prosessiosoite Luxemburgissa,

kantajana,

vastaan

Ranskan tasavalta, asiamiehinään G. de Bergues ja J.-S. Pilczer,

vastaajana,

* Oikeudenkäyntikieli: ranska.

UNIONIN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja A. Tizzano sekä tuomarit E. Levits, A. Borg Barthet, J.-J. Kasel ja M. Berger (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: P. Mengozzi,
kirjaaja: hallintovirkamies C. Strömholm,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 28.1.2010 pidetyssä istunnossa esitetyn,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Euroopan komissio vaatii kanteessaan unionin tuomioistuinta toteamaan, että Ranskan tasavalta ei ole noudattanut yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1) 96, 97 ja 98 artiklan

eikä 99 artiklan 1 kohdan mukaisia velvoitteitaan, koska se ei sovella yhtä ainoaa arvonlisäverokantaa hautaustoimistojen suorittamiin kaikkiin palveluihin ja niihin liittyvien tavaroiden luovutuksiin.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin säännöstö

2 Direktiivillä 2006/112 kumottiin ja korvattiin 1.1.2007 lukien jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi).

3 Direktiivin 2006/112 96 artiklassa, joka vastaa kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 kohdan a alakohdan ensimmäistä alakohtaa, säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltioiden on sovellettava yleistä arvonlisäverokantaa, joka kunkin jäsenvaltion on vahvistettava prosenttiosuudeksi veron perusteesta, ja sen on oltava sama sekä tavaroiden luovutuksille että palvelujen suorituksille.”

4 Direktiivin 2006/112 98 artiklan 1 ja 2 kohdassa, jotka vastaavat kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 kohdan a alakohdan kolmatta alakohtaa, säädetään seuraavaa:

”1. Jäsenvaltiot voivat soveltaa joko yhtä tai kahta alennettua verokantaa.

2. Alennettuja verokantoja saa soveltaa ainoastaan liitteessä III tarkoitettuihin ryhmiin kuuluvien tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin.

– –”

5 Direktiivin 2006/112 liitteeseen III, joka vastaa kuudennen direktiivin liitettä H, sisältyy luettelo toiminnoista, joihin kuuluvat kaksi seuraavaa ryhmää:

”5) henkilöiden kuljetus ja heidän mukanaan kuljettamiensa matkatavaroiden kuljetus;

– –

16) hautaustoimistojen ja krematorioiden suorittamat palvelut sekä näihin liittyvien tavaroiden luovutukset.”

Kansallinen säännöstö

6 Alueellisia julkisyhteisöjä koskevan yleiskoodeksin (code général des collectivités territoriales) L. 2223-19 §:ssä hautaustoimistojen ulkopuolinen palvelu määritellään seuraavasti:

”Hautaustoimistojen ulkopuolinen palvelu on julkinen palvelutehtävä, johon sisältyvät

1) ruumiin kuljettaminen ennen arkkuun panoa ja sen jälkeen;

2) hautajaisten järjestäminen;

3) säilyttämispalvelut;

4) suojusten, ruumisarkkujen ja niiden sisä- ja ulkopuolelle tulevien lisävarusteiden sekä tuhkauurnien toimittaminen;

5) [kumottu]

6) ruumishuoneen hoito ja käyttö;

7) ruumisvaunujen ja suruautojen toimittaminen;

8) hautajaisia, hautaamista, haudasta kaivamista ja tuhkauksia varten tarvittavan henkilökunnan, tarvikkeiden ja palvelujen toimittaminen, lukuun ottamatta hautakilpiä, uskonnollisia tunnuksia, kukkia sekä erilaisia kirjapaino- ja kivenhakkuutöitä.

_ _”

7 Lisäksi 14.4.2005 annetussa ministeriön ohjeessa nro 68 (Bulletin officiel des impôts 3 C-3-05) määrätään hautajaispalveluihin sovellettavasta arvonlisäveroprosentista seuraavaa:

”_ _

Ainoastaan ruumiin kuljettamispalveluihin, ennen arkkuun panoa ja sen jälkeen, jotka hyväksytyt palvelujentarjoajat toteuttavat erityisesti tätä tarkoitusta varten varatuilla ajoneuvoilla, sovelletaan alennettua verokantaa. Sama pätee tarvittaessa henkilöiden kuljetuksiin, jotka tapahtuvat saattueeseen kuuluvissa autoissa tai papiston autoissa.

Kaikkiin muihin toimiin, jotka nämä palvelujen tarjoajat suorittavat hautaustoimistojen ulkoisen palvelun tai muiden niihin liittyvien toimien yhteydessä sovelletaan niihin soveltuvaa verokantaa eli pääsääntöisesti yleistä verokantaa.

_ _”

8 Yleisistä verosäännöksistä annetun lain (code général des impôts) 279 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Alennettua 5,50 prosentin arvonlisäverokantaa sovelletaan seuraaviin toimiin:

_ _

b quater. henkilöiden kuljetus;

_ _”

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

9 Komissio kiinnitti 15.12.2006 päivätyllä kirjeellä Ranskan tasavallan huomiota siihen, että tietyt kansalliset säännökset, jotka koskevat hautaustoimistojen tarjoamiin palveluihin sovellettavaa arvonlisäverokantaa, eivät vaikuta yhteensopivilta unionin oikeuden kanssa, ja se kehotti virallisella huomautuksella kyseistä jäsenvaltiota esittämään tätä koskevat huomautuksensa EY 226 artiklan mukaisesti.

10 Ranskan tasavalta totesi 14.2.2007 päivätyssä vastauksessaan, että sen arvonlisäveroa koskeva kansallinen säännöstö on yhteensopiva unionin oikeuden kanssa.

11 Koska nämä huomautukset eivät vakuuttaneet komissiota, se antoi 29.6.2007 perustellun lausunnon, jossa se kehotti Ranskan tasavaltaa toteuttamaan kyseisen lausunnon noudattamisen edellyttämät toimenpiteet kahden kuukauden määräajassa lausunnon vastaanottamisesta lukien.

12 Ranskan tasavalta toisti 24.8.2007 päivätyssä kirjeessä kantansa.

13 Koska Ranskan tasavallan väitteet eivät vakuuttaneet komissiota, se päätti nostaa nyt käsiteltävän kanteen.

Kanne

Asianosaisten lausumat

14 Komissio toteaa, että hautaustoimistojen vainajien perheille tarjoamat kaikki palvelut ja tavarat muodostavat arvonlisäveron kannalta yhden ainoan moniosaisen liiketoimen, johon on näin ollen sovellettava yhtä ainoaa verokantaa.

15 Komissio perustaa näkemyksensä oikeuskäytäntöön, jonka mukaan taloudelliselta kannalta katsottuna yhdestä ainoasta suorituksesta koostuvaa liiketoimea ei pidä jakaa keinotekoisesti osiin, jotta arvonlisäverojärjestelmän toimivuutta ei vaarannettaisi (asia C-349/96, CPP, tuomio 25.2.1999, Kok., s. I-973, 29 kohta ja asia C-41/04, Levob Verzekeringen ja OV Bank, tuomio 27.10.2005, Kok., s. I-9433, 20 kohta). Komission mielestä hautajaisten järjestämiselle, jonka vainajan perhe antaa hautaustoimiston tehtäväksi, on tyypillistä, että se koostuu useasta eri osatekijästä ja toiminnosta, joiden on katsottava olevan yksi ainoa monitahoinen suoritus, koska keskivertokuluttajalle ne liittyvät niin läheisesti yhteen, että ne objektiivisesti taloudelliselta kannalta tarkasteltuna muodostavat kokonaisuuden, jonka jakaminen olisi keinotekoista.

16 Komissio väittää, että ruumiin kuljettamista ajoneuvolla koskevan palvelun erottaminen keinotekoisesti kokonaisuudesta, joka muodostuu hautaustoimistojen tarjoamista palveluista, siten kuin siitä määrätään 14.4.2005 annetussa ministeriön ohjeessa nro 68, johtaa siihen, että Ranskan tasavallassa sovelletaan kahta erilaista arvonlisäverokantaa kahteen osatekijään, jotka kuuluvat yhtenä kokonaisuutena pidettävään suoritukseen. Tähän suoritukseen sovellettava todellinen verokanta vastaa näin ollen välttämättä keskimääräistä verokantaa, joka on alhaisempi kuin Ranskassa sovellettava yleinen verokanta. Lisäksi tämän verokannan taso vaihtelee liiketoimittain tapauskohtaisesti sen suhteellisen merkityksen mukaan, joka ruumiin kuljettamisella

ajoneuvolla kussakin tapauksessa on. Komission mielestä Ranskan säännöstöllä rikotaan näin ollen direktiivin 2006/112 98 artiklan 1 kohtaa.

17 Komissio toteaa lisäksi erilaisen kohtelun, jota sovelletaan ruumiin kuljetukseen ajoneuvolla, olevan kuluttajien ja kilpailijoiden kannalta monimutkaista ja läpinäkymätöntä, mikä on omiaan aiheuttamaan kilpailun vääristymistä, ja näin ollen sillä loukataan yhteiseen arvonlisäverojärjestelmään erottamattomasti kuuluvaa verotuksen neutraalisuuden periaatetta.

18 Ranskan tasavalta toteaa pääasiallisesti, että komission mainitsemalla oikeuskäytännöllä ei ole merkitystä esillä olevassa asiassa ja että direktiivin 2006/112 liitteessä III olevien palvelujen ryhmien osalta jäsenvaltioilla on mahdollisuus soveltaa valikoidusti alennettua verokantaa.

19 Ranskan tasavalta perustaa näkemyksensä asiassa C-384/01, komissio vastaan Ranska, 8.5.2003 annettuun tuomioon (Kok., s. I-4395, 22 ja 23 kohta), joka koskee sähkön ja kaasun toimituksia, ja asiassa C-442/05, Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, 3.4.2008 annettuun tuomioon (Kok., s. I-1817, 39 kohta), joka koskee veden jakelua. Sen mukaan näistä tuomioista käy analogisesti ilmi, että direktiivin 2006/112 96, 97 ja 98 artiklan sekä 99 artiklan 1 kohdassa ei ole mitään sellaista, jonka perusteella kyseisiä säännöksiä olisi tulkittava siten, että niissä edellytetään, että alennettua verokantaa voidaan soveltaa vain silloin, kun se koskee kaikkia tämän direktiivin liitteen III soveltamisalaan kuuluvaan hautaustoimistojen tarjoamiin palveluihin liittyviä osatekijöitä, joten alennetun verokannan valikoivaa soveltamista ei voida sulkea pois, jos se ei aiheuta kilpailun vääristymisen vaaraa.

20 Ranskan tasavalta toteaa edellä mainittuihin tuomioihin viitaten, että jäsenvaltioilla on mahdollisuus soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa hautaustoimistojen tarjoamiin palveluihin liittyviin konkreettisiin ja erityisiin osatekijöihin, kunhan ne noudattavat verotuksen neutraalisuuden periaatetta, joka on erottamaton osa yhteistä arvonlisäverojärjestelmää. Ranskan tasavalta katsoo, että nämä edellytykset täyttyvät ajoneuvolla suoritettavan ruumiin kuljetuksen osalta. Ensinnäkin kyseessä on sen mukaan hautaustoimistojen tarjoamiin palveluihin liittyvä konkreettinen ja erityinen

osatekijä, minkä osoittaa se, että tätä toimintoa säännellään erityisellä säännöstöllä. Toiseksi sillä, että alennettua verokantaa sovelletaan pelkästään ruumiin kuljetukseen ajoneuvolla, ei loukata verotuksen neutraalisuuden periaatetta, koska tämä palvelu ei kilpaile minkään muiden palvelujen kanssa.

Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

Direktiivin 2006/112 96, 97 ja 98 artiklan sekä 99 artiklan 1 kohdan tulkinta

21 Direktiivin 2006/112 96 artiklassa säädetään, että samaa yleistä arvonlisäverokantaa on sovellettava tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin.

22 Kyseisen direktiivin 98 artiklan 1 ja 2 kohdassa tunnustetaan tämän jälkeen jäsenvaltioille poikkeuksena periaatteesta, jonka mukaan on sovellettava yleistä arvonlisäverokantaa, mahdollisuus soveltaa yhtä tai kahta alennettua arvonlisäverokantaa. Tämän säännöksen mukaan alennettuja arvonlisäverokantoja saadaan soveltaa ainoastaan kyseisen direktiivin liitteessä III tarkoitettuihin ryhmiin kuuluviin tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin.

23 Direktiivin 2006/112 liitteessä III olevassa 16 kohdassa sallitaan alennetun verokannan soveltaminen hautaustoimistojen palveluihin.

24 Näissä säännöksissä säädetyt säännöt ovat pääasiallisesti samat kuin ne, joista säädetään kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 kohdan a alakohdan ensimmäisessä ja kolmannessa alakohdassa sekä liitteessä H olevassa 15. ryhmässä.

25 Oikeuskäytännössä on todettu kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 kohdan a alakohdan kolmannesta alakohdasta, että tässä säännöksessä ei ole mitään sellaista, minkä perusteella kyseistä säännöstä olisi tulkittava siten, että siinä edellytetään, että alennettua verokantaa voidaan soveltaa vain silloin, kun se koskee kaikkia tämän saman direktiivin liitteen H soveltamisalaan kuuluvaan palvelujen ryhmään liittyviä osatekijöitä, joten alennetun verokannan valikoivaa soveltamista ei voida sulkea pois, jos se ei aiheuta kilpailun vääristymisen vaaraa (ks. em. asia Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, tuomion 41 kohta ja analogisesti em. asia komissio v. Ranska, tuomion 27 kohta).

26 Oikeuskäytännön mukaan jäsenvaltioilla on tämän perusteella mahdollisuus soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa kuudennen direktiivin liitteessä H tarkoitettuun palvelujen ryhmään liittyviin konkreettisiin ja erityisiin osatekijöihin, kunhan ne noudattavat verotuksen neutraalisuuden periaatetta, joka on erottamaton osa yhteistä arvonlisäverojärjestelmää (ks. em. asia Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, tuomion 43 kohta).

27 Koska direktiivin 2006/112 98 artiklan 1 ja 2 kohdassa toistetaan pääasiallisesti kuudennen direktiivin 12 artiklan 3 kohdan a alakohta, viimeksi mainitulle säännökselle oikeuskäytännössä annettu tulkinta on ulotettava koskemaan myös tätä säännöstä.

28 Tästä seuraa, että kun jäsenvaltio päättää käyttää direktiivin 2006/112 98 artiklan 1 ja 2 kohdassa säädettyä mahdollisuutta soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa tämän direktiivin liitteessä III tarkoitettuun palvelujen ryhmään, sillä on, kunhan se noudattaa verotuksen neutraalisuuden periaatetta, joka on erottamaton osa yhteistä arvonlisäverojärjestelmää, mahdollisuus rajoittaa alennetun arvonlisäverokannan soveltaminen tähän ryhmään liittyviin konkreettisiin ja erityisiin osatekijöihin.

29 Jäsenvaltioille tällä tavalla tunnustettu mahdollisuus soveltaa valikoivasti alennettua arvonlisäverokantaa on oikeutettu erityisesti siksi, että koska alennettu verokanta muodostaa poikkeuksen, sen soveltamisen rajoittaminen konkreettisiin ja erityisiin osatekijöihin on johdonmukainen sen periaatteen kanssa, jonka mukaan vapautuksia ja soveltamisalan ulkopuolelle jättämistä on tulkittava suppeasti (em. asia komissio v. Ranska, tuomion 28 kohta).

30 On kuitenkin korostettava, että tätä mahdollisuutta voidaan käyttää sillä edellytyksellä, että kaksi edellytystä täyttyvät, eli yhtäältä kyseisestä palvelujen ryhmästä erotetaan alennettua verokantaa sovellettaessa vain konkreettisia ja erityisiä osatekijöitä, ja toisaalta on noudatettava verotuksen neutraalisuuden periaatetta. Näillä edellytyksillä pyritään takaamaan, että jäsenvaltiot käyttävät tätä mahdollisuutta vain siten, että varmistetaan valitun alennetun verokannan oikea ja selkeä soveltaminen ja kaikenlaisten petosten, verojen kiertämisen ja väärinkäytösten estäminen.

31 Komissio toteaa, että kun jäsenvaltiot käyttävät direktiivin 2006/112 98 artiklassa säädettyä mahdollisuutta soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa, niiden on noudatettava oikeuskäytännössä vahvistettuja edellytyksiä sen ratkaisemiseksi, onko useasta osatekijästä koostuvan liiketoimen katsottava olevan yksi ainoa suoritus, johon sovelletaan yhtä ainoaa verokohtelua, vai kaksi erillistä suoritusta tai useampia erillisiä suorituksia, joita voidaan kohdella eri tavalla.

32 Tästä on muistutettava, että näiden komission mainitsemien edellytysten, kuten keskivertokuluttajan odotusten, tavoitteena on suojata arvonlisäverojärjestelmän toimivuutta, liiketoimien moninaisuus huomioon ottaen. Oikeuskäytännössä on kuitenkin jo tunnustettu, että tähän kysymykseen on mahdotonta antaa tyhjentävää vastausta (em. asia CPP, tuomion 27 kohta), ja siinä on korostettu tarvetta ottaa huomioon kaikki ne olosuhteet, joissa kyseinen liiketoimi suoritetaan (em. asia CPP, tuomion 28 kohta; em. asia Levob Verzekeringen ja OV Bank, tuomion 19 kohta ja asia C-425/06, Part Service, tuomio 21.2.2008, Kok., s. I-897, 54 kohta).

33 Tästä seuraa, että vaikka kyseisiä edellytyksiä on sovellettava tapauskohtaisesti, jotta vältytään erityisesti siltä, että liiketoimen jakaantuminen verovelvollisen ja kuluttajan välisen sopimuksen mukaan osiin johtaisi siihen, että liiketoimi, jota on taloudelliselta kannalta katsottuna pidettävä yhtenä ainoana toimena, jaetaan keinotekoisesti useisiin verotapahtumiin, mainittujen edellytysten ei voida kuitenkaan katsoa olevan ratkaisevia jäsenvaltioiden käyttäessä niille direktiivissä 2006/112 myönnettyä harkintavaltaa alennetun arvonlisäverokannan soveltamisen osalta. Tällaisen harkintavallan käyttö näet edellyttää edellä mainituissa asioissa komissio vastaan Ranska ja Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, joihin on viitattu tämän tuomion 26, 28 ja 30 kohdassa, vahvistettujen edellytysten kaltaisia yleisiä ja objektiivisia perusteita.

34 Tässä tilanteessa käsiteltävän kanteen ratkaisemiseksi ei ole tarpeen tutkia, onko, kuten komissio väittää, hautaustoimistojen tarjoamien palvelujen katsottava olevan keskivertokuluttajan näkökulmasta katsottuna yksi ainoa liiketoimi. Sitä vastoin on selvitettävä, onko ruumiin kuljettaminen ajoneuvolla, jonka osalta Ranskan säännöstössä säädetään alennetun arvonlisäverokannan soveltamisesta, tämän direktiivin 2006/112 liitteessä III olevassa 16 kohdassa mainitun ryhmän palveluihin liittyvä konkreettinen ja erityinen osatekijä, ja tarvittaessa tutkittava, loukataanko tämän verokannan soveltamisella verotuksen neutraalisuuden periaatetta.

Ruumiin kuljettamista ajoneuvolla koskevan palvelun luokitteleminen hautaustoimistojen tarjoamiin palveluihin liittyväksi konkreettiseksi ja erityiseksi osatekijäksi

35 Jotta voidaan vastata kysymykseen, onko ruumiin kuljettaminen ajoneuvolla hautaustoimistojen tarjoamiin palveluihin liittyvä konkreettinen ja erityinen osatekijä, on tutkittava, onko kyseessä palvelu, joka voidaan sellaisenaan yksilöidä erilliseksi palveluksi hautaustoimistojen muista palveluista.

36 Tästä on todettava, että ruumiin kuljettaminen ajoneuvolla eroaa kuljetustoimintona muista hautaustoimistojen tarjoamista palveluista, joita ovat palsamointipalvelut, ruumishuoneen käyttö, hautajaisten järjestäminen ja hautaaminen tai tuhkaaminen.

37 Se eroaa myös siitä, että arkunkantajat kuljettavat ruumiin, koska tämä palvelu rajoittuu luonteensa vuoksi lyhyisiin siirtoihin ja sitä ei välttämättä suorita yritys, vaan se voidaan uskoa vainajan läheisille henkilöille ja se kuuluu luonteeltaan ennen kaikkea juhlamenoihin.

38 Kuten lisäksi Ranskan tasavalta on todennut, ilman että komissio olisi kiistänyt tätä, ruumiin kuljettamista ajoneuvolla säännellään Ranskassa erityisellä säännöstöllä, koska vain hyväksytyt palvelujen tarjoajat voivat suorittaa sen erityisesti tätä tarkoitusta varten varatuilla ajoneuvoilla. Kuten Ranskan tasavalta on todennut, on näin ollen mahdollista, että ruumiin kuljettamisesta vastaa hyväksytty kuljetusliike hautaustoimistojen palveluista täysin erillään.

39 Tässä tilanteessa on katsottava, että ruumiin kuljettaminen ajoneuvolla on konkreettinen ja erityinen osatekijä hautaustoimistojen tarjoamien palvelujen joukossa.

Verotuksen neutraalisuuden periaatteen kunnioittaminen

40 Kysymyksestä, loukataanko sillä, että ruumiin kuljettamiseen ajoneuvolla sovelletaan alennettua verokantaa, yhteiseen arvonlisäverojärjestelmään erottamattomasti kuuluvaa verotuksen neutraalisuuden periaatetta, on muistutettava, että tämän periaatteen vastaista on se, että samankaltaisia ja siis keskenään kilpailevia tavaroita tai

palveluja kohdellaan arvonlisäverotuksessa eri tavalla (ks. erityisesti em. asia komissio v. Ranska, tuomion 25 kohta ja em. asia Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, tuomion 42 kohta).

41 Kuten tämän tuomion 37 kohdassa on todettu, ruumiin kuljettaminen ajoneuvolla eroaa siitä, että arkunkantajat kuljettavat ruumiin, joten kyseessä eivät ole samankaltaiset suoritukset, jotka kilpailevat keskenään.

42 Lisäksi Ranskan tasavalta toteaa, ilman että komissio on tätä kiistänyt, että kun hautaustoimisto tai mikä tahansa muu hyväksytty palvelujen tarjoaja, esimerkiksi hyväksytty sairaankuljetusyritys, hoitaa ruumiin kuljettamisen ajoneuvolla erikseen eli hautauspalveluiden tyyppisistä muista palveluista riippumatta, tämän toimen katsotaan Ranskan säännöstön mukaan olevan direktiivin 2006/112 liitteessä III olevassa 5 kohdassa tarkoitettu henkilöiden kuljetus ja yleisistä verosäännöksistä annetun lain 279 §:n mukaan siihen sovelletaan samaa alennettua verokantaa kuin sellaisen sopimuksen yhteydessä, johon kuuluu hautauspalvelujen laajemman valikoiman toimittaminen. Tästä seuraa, että ruumiin kuljettamista ajoneuvolla koskevien palvelujen kanssa samankaltaisia palveluja, jotka voivat kilpailla ensin mainittujen kanssa, ei kohdella eri tavalla arvonlisäverotuksessa.

43 Komissio toteaa, että ruumiin kuljetusta ajoneuvolla koskevien palvelujen erilainen kohtelu on omiaan aiheuttamaan kilpailun vääristymistä, koska hautaustoimistot saattavat tuntea houkutusta suurentaa keinotekoisesti sitä hinnan osaa, joka vastaa ruumiin kuljetusta ajoneuvolla, voidakseen pienentää sitä hinnan osaa, joka vastaa yleisen verokannan mukaisesti verotettavia muita palveluja.

44 Tästä on todettava, että komissio ei ole selostanut, miten tällaiset käytännöt, joiden se ei ole näyttänyt olevan olemassa, olisivat omiaan aiheuttamaan kilpailun vääristymistä palvelujen tarjoajien välillä. Lisäksi on todettava, että mikäli voitaisiin osoittaa, että komission mainitsemia käytäntöjä esiintyy, toimivaltaisten kansallisten viranomaisten, joiden kuuluu taata valitsemansa alennetun verokannan oikea ja selkeä soveltaminen ja kaikenlaisten petosten, verojen kiertämisen ja väärinkäytösten estäminen (ks. edellä tämän tuomion 30 kohta), tehtävänä on tutkia, voivatko kyseessä olla väärinkäytökset, tukeutumalla tarvittaessa unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössään tämän osalta vahvistamiin edellytyksiin (ks. erityisesti asia C-255/02, Halifax ym., tuomio 21.2.2006, Kok., s. I-1609, 74–76 kohta).

45 Tästä seuraa, että komissio ei ole näyttänyt toteen, että alennetun verokannan soveltaminen ruumiin kuljettamiseen ajoneuvolla olisi omiaan loukkaamaan yhteiseen arvonlisäverojärjestelmään erottamattomasti kuuluvaa verotuksen neutraalisuuden periaatetta.

46 Edellä esitetyn perusteella on todettava, että Ranskan säännöstö, jonka nojalla ruumiin kuljettamiseen ajoneuvolla sovelletaan alennettua arvonlisäverokantaa, täyttää Euroopan unionin asiaa koskevassa säännöstössä asetetut edellytykset.

47 Tässä tilanteessa kanne on hylättävä.

Oikeudenkäyntikulut

48 Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska Ranskan tasavalta on vaatinut komission velvoittamista korvaamaan

oikeudenkäyntikulut ja koska tämä on hävinnyt asian, komissio on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

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

1) Kanne hylätään.

2) Euroopan komissio velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Allekirjoitukset