Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)

19 päivänä heinäkuuta 2012*

Tuontitullittomuus ja vapautus tavaroiden tuonnista perittävästä arvonlisäverosta — Tieliikenteessä käytettävien moottoriajoneuvojen tavanomaisissa polttoainesäiliöissä oleva polttoaine — Tieliikenteessä käytettävän moottoriajoneuvon käsite — Veturit — Maantieliikenne ja rautatieliikenne — Yhdenvertaisen kohtelun periaate — Neutraalisuusperiaate

Asiassa C-250/11,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Liettua) on esittänyt 17.5.2011 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 20.5.2011, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Lietuvos geležinkeliai AB

vastaan

Vilniaus teritorinė muitinė ja

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja J.-C. Bonichot sekä tuomarit A. Prechal, K. Schiemann (esittelevä tuomari), C. Toader ja E. Jarašiūnas,

julkisasiamies: Y. Bot,

kirjaaja: hallintovirkamies C. Strömholm,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 26.4.2012 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Lietuvos geležinkeliai AB, edustajinaan advokatas J. Sakalauskas ja advokatas K. Švirinas,

— Vilniaus teritorinė muitinė, asiamiehenään L. Markevičienė,

— Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, asiamiehenään A. Šipavičius,

— Liettuan hallitus, asiamiehinään D. Kriaučiūnas ja D. Stepanienė,

* Oikeudenkäyntikieli: liettua.

— Kreikan hallitus, asiamiehinään G. Papadaki ja I. Bakopoulos,

— Euroopan komissio, asiamiehinään A. Steiblytė ja C. Soulay,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee seuraavien säännösten tulkintaa:

— yhteisön tullittomuusjärjestelmän luomisesta 28.3.1983 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 918/83 (EYVL L 105, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 3.5.1988 annetulla neuvoston asetuksella (ETY) N:o 1315/88 (EYVL L 123, s. 2; jäljempänä asetus N:o 918/83) 112 artiklan 1 kohdan a alakohta

— yhteisön tullittomuusjärjestelmän luomisesta 16.11.2009 annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 1186/2009 (EUVL L 324, s. 23) 107 artiklan 1 kohdan a alakohta

— direktiivin 77/388/ETY 14 artiklan 1 kohdan d alakohdan soveltamisalasta vapautettaessa tietty tavaroiden lopullinen maahantuonti arvonlisäverosta 28.3.1983 annetun neuvoston direktiivin 83/181/ETY (EYVL L 105, s. 38), sellaisena kuin se on muutettuna 13.6.1988 annetulla neuvoston direktiivillä 88/331/ETY (EYVL L 151, s. 79; jäljempänä direktiivi 83/181), 82 artiklan 1 kohdan a alakohta

— direktiivin 2006/112/EY 143 artiklan b ja c alakohdan soveltamisalasta vapautettaessa tietty tavaroiden lopullinen maahantuonti arvonlisäverosta 19.10.2009 annetun neuvoston direktiivin 2009/132/EY (EUVL L 292, s. 5) 84 artiklan 1 kohdan a alakohta.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Lietuvos geležinkeliai AB (Liettuan rautatieosakeyhtiö, jäljempänä LG) ja Vilniaus teritorinė muitinė (Vilnan tullitoimipaikka) ja joka koskee valmisteveron ja arvonlisäveron lisäveroja sekä sakkoa, joita kyseinen viranomainen vaatii LG:ltä.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Asetuksen N:o 918/83 112 artikla sisältyy tämän asetuksen XXVII osastoon, jonka otsikko on ”Maamoottoriajoneuvoissa ja erityiskäyttöön tarkoitetuissa konteissa olevat poltto- ja voiteluaineet”.

4 Kyseisen asetuksen 112 artiklan 1 kohdan a alakohdassa säädetään, että tuontitullittomuus myönnetään tavanomaisten polttoainesäiliöiden sisältämälle polttoaineelle henkilömoottoriajoneuvoissa, hyötymoottoriajoneuvoissa ja moottoripyörissä näiden saapuessa yhteisön tullialueelle.

5 Kyseisen asetuksen 112 artiklan 2 kohdan a kohdassa olevan määritelmän mukaan asetuksessa tarkoitetaan

”’hyötymoottoriajoneuvolla’ kaikkia tieliikenteessä käytettäviä moottoriajoneuvoja (myös perävaunulliset tai niitä ilman olevat traktorit), jotka rakennetyyppinsä ja varustelunsa osalta soveltuvat ja ovat tarkoitettuja kuljettamaan vastikkeellisesti tai vastikkeetta:

— enempää kuin yhdeksää henkilöä kuljettaja mukaan luettuna,

— tavaroita,

sekä kaikkia muuhun erityiskäyttöön kuin varsinaiseen kuljetukseen tarkoitettuja tieliikenteessä käytettäviä ajoneuvoja”.

6 Saman asetuksen 112 artiklan 2 kohdan a alakohdan bulgarian-, espanjan-, tšekin-, saksan-, viron-, kreikan-, englannin-, ranskan-, italian-, latvian-, liettuan-, unkarin-, maltan-, puolan-, portugalin-, romanian-, slovakin-, sloveenin- ja suomenkielisissä versioissa tähän säännökseen sisältyvän määritelmän mukaan kyseisen ajoneuvon edellytetään olevan tieliikenteessä käytettävä, mutta tällaista edellytystä ei ole tanskan-, hollannin- ja ruotsinkielisissä versioissa.

7 Asetuksen N:o 918/83 113 artiklassa jäsenvaltiot oikeutetaan rajoittamaan hyötymoottoriajoneuvojen tavanomaisten polttoainesäiliöiden sisältämän polttoaineen tuontitullivapautuksen soveltaminen 200 litraan ajoneuvoa ja matkaa kohti.

8 Asetuksella N:o 1186/2009 kumottiin 1.1.2010 lukien asetus N:o 918/83. Sen 107 artiklan 1 kohdan a alakohtaan ja 2 kohdan a alakohtaan sekä 108 artiklaan on kuitenkin otettu asetuksen N:o 918/83 112 artiklan 1 kohdan a alakohdan ja 2 kohdan a alakohdan sekä 113 artiklan säännökset sanamuodoltaan muuttamattomina tai eräissä kieliversioissa ainakin olennaisesti muuttamattomina.

9 Direktiivin 83/181 82 artikla sisältyy tämän direktiivin VI lukuun, jonka otsikko on ”Maamoottoriajoneuvoissa ja erikoiskonteissa olevat polttoaineet ja voiteluaineet”.

10 Tämän direktiivin 82 artiklan 1 kohdan a alakohdassa, joka on sanamuodoltaan asiallisesti samanlainen kuin asetuksen N:o 918/83 112 artiklan 1 kohdan a alakohta, säädetään, että muun muassa hyötyajoneuvojen tavanomaisten polttoainesäiliöiden sisältämä polttoaine on vapautettava tuonnista perittävästä arvonlisäverosta.

11 Direktiivin 83/181 82 artiklan 2 kohdan a alakohtaan sisältyy hyötyajoneuvon käsitteen määritelmä, joka on kaikissa muissa kieliversioissa paitsi romanian- ja ruotsinkielisissä versioissa sanamuodoltaan samanlainen tai ainakin olennaisesti samanlainen kuin asetuksen N:o 918/83 112 artiklan 2 kohdan a alakohdassa oleva määritelmä.

12 Direktiivin 83/181 82 artiklan 2 kohdan a alakohdan bulgarian-, espanjan-, tšekin-, saksan-, viron-, kreikan-, englannin-, ranskan-, italian-, latvian-, liettuan-, unkarin-, maltan-, puolan-, portugalin-, slovakin-, sloveenin-, suomen- ja ruotsinkielisissä versioissa tähän säännökseen sisältyvän määritelmän mukaan kyseisen ajoneuvon edellytetään olevan tieliikenteessä käytettävä, mutta tällaista edellytystä ei ole tanskan-, hollannin- ja romaniankielisissä versioissa.

13 Direktiivin 83/181 83 artiklassa jäsenvaltiot oikeutetaan rajoittamaan hyötyajoneuvojen tavanomaisissa polttoainesäiliöissä olevaa polttoainetta koskevan arvonlisäverovapautuksen soveltaminen 200 litraan ajoneuvoa ja matkaa kohti.

14 Direktiivillä 2009/132 kumottiin 30.11.2009 lukien direktiivi 83/181. Direktiivin 2009/132 84 artiklan 1 kohdan a alakohtaan ja 2 kohdan a alakohtaan on kuitenkin otettu direktiivin 83/181 82 artiklan 1 kohdan a alakohdan ja 2 kohdan a alakohdan säännökset sanamuodoltaan

muuttamattomina tai eräissä kieliversioissa ainakin olennaisesti muuttamattomina. Lisäksi direktiivin 2009/132 85 artiklaan sisältyy säännöksiä, jotka ovat asiallisesti samansisältöiset kuin direktiivin 83/181 83 artiklan säännökset.

Liettuan oikeus

15 Arvonlisäverosta annetun Liettuan tasavallan lain nro IX-751 (Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas Nr. IX-751; Žin., 2002, nro 35-1271, 2002, nro 40, 2002, nro 46, 2002, nro 48), sellaisena kuin se on muutettuna (Žin., 2004, nro 17-505; jäljempänä arvonlisäverolaki), 40 §:n, jonka otsikko on ”Erityistilanteita, joissa tuontitavaroista ei kanneta arvonlisäveroa”, 1 momentin 21 kohdassa säädetään, että arvonlisäverosta on vapautettu polttoaine ja voiteluaine silloin, kun ne ovat maantieliikenteen ajoneuvoissa ja ovat välttämättömiä niiden toiminnan kannalta.

16 Tuontitavaroiden arvonlisäverovapautuksesta 16.4.2004 annetun hallituksen asetuksen nro 438 (dėl importuojamų prekių neapmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu; Žin., 2004, nro 58-2048) 18.1 kohdassa täsmennetään, että arvonlisäverolain 40 §:n 1 momentin 21 kohdassa tarkoitettua vapautusta tuontitavaroiden arvonlisäverosta sovelletaan polttoaineeseen, joka

”sisältyy tieliikenteessä käytettävien henkilömoottoriajoneuvojen ja hyötymoottoriajoneuvojen, mukaan lukien traktorien ja vetoautojen kiinteisiin polttoainesäiliöihin, joista on kuvaus valmistajalta peräisin olevissa teknisissä asiakirjoissa (ja mukaan lukien ajoneuvoon osana kaasulaitteistoa asennetut kaasusylinterit), ja joka kulkee suoraan säiliöstä ajoneuvon kiinteään polttoaineensyöttöjärjestelmään tai jota käytetään jäähdytys- tai muissa järjestelmissä”.

17 Valmisteverosta annetun Liettuan tasavallan lain nro IX-1987 (Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas; Žin., 2004, nro 26-802; jäljempänä valmisteverolaki) 41 §:n, jonka otsikko on ”Erityistilanteita, joissa energiatuotteet on vapautettu valmisteverosta”, 1 momentin 8 kohdassa säädetään valmisteverovapautuksesta, joka koskee

”energiatuotteita, jotka on tuotu Liettuan tasavaltaan ajoneuvojen kiinteissä polttoainesäiliöissä ja voiteluainesäiliöissä, joista on kuvaus valmistajan teknisissä asiakirjoissa ja joista moottoripolttoaine ja voiteluaine kulkevat suoraan ajoneuvojen kiinteiden moottoreiden polttoaineensyöttö- ja voitelujärjestelmiin”.

18 Valmisteverolain 41 §:n 2 momentissa säädetään, että hallitus tai sen valtuuttama toimielin vahvistaa saman pykälän 1 momentissa säädetyn verovapautusjärjestelmän ja sen rajoitukset.

19 Valmisteverolain 41 §:n 1 momentin 3–8 kohdassa säädettyjen vapautusten soveltamista koskevista määräyksistä 4.6.2002 annetun hallituksen asetuksen nro 821 (Žin., 2002, nro 56-2264) 12 kohdan mukaan valmisteveroa ei kanneta Liettuan tasavaltaan tuoduista energiatuotteista, ”jos ne ovat tieliikenteessä käytettävien henkilömoottoriajoneuvojen ja hyötymoottoriajoneuvojen, mukaan lukien traktorien ja vetoautojen, kiinteissä polttoainesäiliöissä, joista on kuvaus valmistajan teknisissä asiakirjoissa (sisältäen ajoneuvoon osana kaasulaitteistoa asennetut kaasusylinterit), jos energiatuotteet kulkevat suoraan säiliöistä ajoneuvojen kiinteisiin polttoaineensyöttöjärjestelmiin tai niitä käytetään jäähdyttämisjärjestelmissä tai muissa järjestelmissä ja jos niitä käytetään samoissa ajoneuvoissa, joissa ne on tuotu maahan”.

Pääasian oikeudenkäynti ja ennakkoratkaisukysymykset

20 LG osti 1.1.2005 ja 30.4.2010 välisenä aikana Kaliningradin enklaavissa (Venäjä) sijaitsevilta Nesterovin ja Sovetskin rautatieasemilta jatkuvasti dieselöljyä vetureidensa polttoaineeksi. Polttoaine tankattiin vetureiden tavanomaisiin polttoainesäiliöihin ja tuotiin sitten näissä säiliöissä Euroopan unionin tullialueelle tekemättä siitä tulli-ilmoitusta.

21 Liettuan viranomaiset olivat ilmoittaneet LG:lle, että tällä oli oikeus tuoda vetureiden polttoainesäiliöissä kolmannesta maasta tuotava polttoaine verovapaasti. Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Liettuan tasavallan valtiovarainministeriön tulliosasto) oli nimittäin ilmoittanut 26.2.2002 päivätyssä kirjeessä, ettei Liettuan tasavallan rajan ylittävien vetureiden säiliöissä olevasta polttoaineesta tarvinnut tehdä erillistä ilmoitusta, koska tästä polttoaineesta ei kannettu valmisteveroa eikä tuonnista perittävää arvonlisäveroa.

22 LG pyysi 8.6.2007 myös, että Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Liettuan tasavallan valtiovarainministeriön kansallinen vero-osasto) täsmentäisi, rinnastetaanko veturit arvonlisäverolain mukaan tieliikenteessä käytettäviin moottoriajoneuvoihin. Tämä viranomainen vahvisti 27.6.2007 päivätyssä vastauksessaan, että veturit rinnastetaan tällaisiin ajoneuvoihin.

23 Euroopan komissio ilmoitti Liettuan tasavallalle 14.11.2008 lähettämässään kirjeessä katsovansa, ettei vetureita voida rinnastaa tieliikenteessä käytettäviin moottoriajoneuvoihin ja ettei asetuksen N:o 918/83 112 artiklassa ja direktiivin 83/181 82 artiklassa säädettyjä verovapautuksia siten sovelleta vetureiden tavanomaisten polttoainesäiliöiden sisältämän polttoaineen tuontiin.

24 Valtiovarainministeriö ilmoitti 20.11.2008 päivätyllä kirjeellä LG:lle, ettei arvonlisäverolaissa säädettyjä tuonnin arvonlisäverovapautuksia sovelleta vetureihin. Tämän vuoksi LG lopetti vetureidensa polttoainesäiliöiden täyttämisen Venäjän alueella. Ministeriö ilmoitti 27.11.2009 päivätyllä kirjeellä LG:lle, että sen yksiköt ryhtyvät perimään polttoaineen kuljettamisesta vetureiden tavanomaisissa polttoainesäiliöissä syntynyttä verovelkaa.

25 Tämän jälkeen Vilniaus teritorinė muitinė suoritti ajanjaksoon 1.1.2005–30.4.2010 kohdistuvan verotarkastuksen, joka koski vetureiden tavanomaisissa polttoainesäiliöissä unionin tullialueelle kuljetettuja polttoaineita, ja antoi LG:lle 16.12.2010 tiedoksi jälkiverotuspäätöksen nro OVM320138M, jolla määrättiin maksettavaksi 28 860 895 Liettuan litiä (LTL) valmisteveroa, tuonnista perittävää arvonlisäveroa, viivästyskorkoa sekä sakkoa valmisteveron ja tuonnista perittävän arvonlisäveron maksamatta jättämisestä.

26 LG teki 6.1.2011 tästä päätöksestä oikaisuvaatimuksen valtiovarainministeriön tulliosastolle. Koska tulliosasto ei tehnyt ratkaisua asiaan sovellettavassa lainsäädännössä säädetyssä määräajassa, LG nosti ennakkoratkaisua pyytäneessä tuomioistuimessa 3.3.2011 kanteen, jossa vaaditaan kyseisen päätöksen kumoamista.

27 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että asetuksen N:o 918/83 siinä osastossa, johon asiaa koskevat säännökset sisältyvät, viitataan pelkästään ”maamoottoriajoneuvoihin” ja että veturit ovat maamoottoriajoneuvoja. Se epäilee, onko asianmukaista ja oikeudellisesti perusteltua soveltaa erilaista verojärjestelmää erilaisiin maalla kulkeviin ajoneuvoihin. Sen mielestä tulisi arvioida, voiko vetureiden ja tieliikenteessä käytettävien ajoneuvojen erilainen verokohtelu olla objektiivisesti perusteltu kaikkien muiden edellytysten – sekä ajoneuvon käyttötarkoitus (käsiteltävänä olevassa asiassa kaupallinen) että polttoaineen tuontitapa (tavanomaisissa polttoainesäiliöissä) ja käyttötapa (ajoneuvon voimanlähteenä) – ollessa samat.

28 Tämän vuoksi Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Liettuan tasavallan hallituksen yhteydessä toimiva veroasioiden muutoksenhakulautakunta) päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko asetuksen N:o 918/83 112 artiklan 1 kohdan a alakohdassa ja asetuksen N:o 1186/2009 107 artiklan 1 kohdan a alakohdassa säädettyä tuontitullittomuutta tulkittava siten, että sitä sovelletaan moottoriajoneuvoihin, jotka ovat vetureita?

2) Onko direktiivin [83/181] 82 artiklan 1 kohdan a alakohdassa ja direktiivin [2009/132] 84 artiklan 1 kohdan a alakohdassa säädettyä arvonlisäverovapautusta tulkittava siten, että sitä sovelletaan moottoriajoneuvoihin, jotka ovat vetureita?

3) Jos vastaus toiseen kysymykseen on myöntävä, onko sellaisia oikeussääntöjä kuin direktiivin [83/181] 82 artiklan 1 kohdan a alakohtaa ja direktiivin [2009/132] 84 artiklan 1 kohdan a alakohtaa tulkittava siten, että niillä estetään jäsenvaltiota rajoittamasta polttoaineiden tuonnin arvonlisäverovapautusta säätämällä, että vapautusta voidaan soveltaa ainoastaan polttoaineeseen, joka on tuotu Euroopan unionin tullialueelle maantieliikenteen moottoriajoneuvojen tavanomaisissa polttoainesäiliöissä ja joka on välttämätön näiden ajoneuvojen toiminnalle?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

29 Ensimmäisellä ja toisella kysymyksellään, jotka on syytä käsitellä yhdessä, ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee, onko asetuksen N:o 918/83 112 artiklan 1 kohdan a alakohtaa, asetuksen N:o 1186/2009 107 artiklan 1 kohdan a alakohtaa, direktiivin 83/181 82 artiklan 1 kohdan a alakohtaa ja direktiivin 2009/132 84 artiklan 1 kohdan a alakohtaa tulkittava siten, että niitä sovelletaan vetureihin.

30 On syytä muistuttaa, että näiden säännösten mukaan tuontitullista ja tuontitavaroiden arvonlisäverosta on vapautettu muun muassa tavanomaisten polttoainesäiliöiden sisältämä polttoaine ”hyötymoottoriajoneuvoissa” näiden saapuessa unionin alueelle.

31 Hyötymoottoriajoneuvon käsite määritellään asetuksen N:o 918/83 112 artiklan 2 kohdan a alakohdassa, asetuksen N:o 1186/2009 107 artiklan 2 kohdan a alakohdassa, direktiivin 83/181 82 artiklan 2 kohdan a alakohdassa ja direktiivin 2009/132 84 artiklan 2 kohdan a alakohdassa siten, että sillä tarkoitetaan ”kaikkia tieliikenteessä käytettäviä moottoriajoneuvoja”, jotka täyttävät tietyt erityisedellytykset, jotka ovat sellaisia, että muiden maakulkuneuvojen tavoin myös veturit voivat periaatteessa täyttää ne.

32 Kuten tämän tuomion 6, 8, 12 ja 14 kohdassa on todettu, kyseisten säännösten eri kieliversioiden välillä on eroavuuksia. Bulgarian-, espanjan-, tšekin-, saksan-, viron-, kreikan-, englannin-, ranskan-, italian-, latvian-, liettuan-, unkarin-, maltan-, puolan-, portugalin-, slovakin-, sloveenin- ja suomenkielisissä versioissa kyseisen ajoneuvon edellytetään nimenomaan olevan ”tieliikenteessä käytettävä moottoriajoneuvo”, mutta tanskan- ja hollanninkielisissä versioissa tällaista edellytystä ei sen sijaan ole. Viimeksi mainituissa kieliversioissa viitataan ainoastaan ”moottoriajoneuvon” käsitteeseen.

33 Romanian- ja ruotsinkielisissä versioissa on tältä osin ero kyseessä olevien asetusten sanamuodon ja kyseessä olevien direktiivien sanamuodon välillä. Romaniankielisessä versiossa asetuksiin N:o 918/83 ja N:o 1186/2009 sisältyvissä määritelmissä viitataan ”tieliikenteessä käytettävään moottoriajoneuvoon”, mutta direktiiveihin 83/181 ja 2009/132 sisältyvissä määritelmissä viitataan ”moottoriajoneuvoon”. Ruotsinkielisessä versiossa asia on päinvastoin eli asetuksiin N:o 918/83 ja N:o 1186/2009 sisältyvissä määritelmissä viitataan ”moottoriajoneuvoon” mutta direktiiveihin 83/181 ja 2009/132 sisältyvissä määritelmissä viitataan ”tieliikenteessä käytettävään moottoriajoneuvoon”.

34 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan unionin säädöksen erikielisiä versioita on tulkittava yhdenmukaisesti, ja erikielisten versioiden poiketessa toisistaan kyseessä olevaa säännöstä tai määräystä on tulkittava sen säädöksen systematiikan ja tarkoituksen mukaan, jonka osa säännös tai määräys on (ks. mm. asia C-341/01, Plato Plastik Robert Frank, tuomio 29.4.2004, Kok., s. I-4883, 64 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

35 Tältä osin on muistutettava, että arvonlisäverotusta koskevan ja myös tulliverotukseen sovellettavan vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan vapautusten kuvaamisessa käytettyjä ilmaisuja on tulkittava suppeasti, koska nämä vapautukset ovat poikkeuksia siitä yleisestä periaatteesta, jonka mukaan arvonlisäveroa kannetaan jokaisesta verovelvollisen toteuttamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta (ks. vastaavasti asia C-540/09, Skandinaviska Enskilda Banken, tuomio 10.3.2011, Kok., s. I-1509, 20 kohta).

36 Liettuan hallitus ja komissio ovat istunnossa väittäneet näiden säännösten tarkoituksesta, että niissä säädetyllä tuontitullittomuudella ja arvonlisäverovapautuksella pyritään tavoitteeseen, joka on yhtäältä unionin ulkorajojen ylittämisen tekeminen helpommaksi yksityishenkilöille ja toisaalta toimivaltaisten viranomaisten tehtävänä olevien tulli- ja verotarkastusten keventäminen. Kaikkien unionin alueelle päivittäin saapuvien tieliikenteessä käytettävien ajoneuvojen polttoainesäiliöiden sisällön järjestelmällinen tarkastaminen olisi jokseenkin mahdotonta tai ainakin sekä kustannusten että matkustajille aiheutuvan haitan kannalta epäsuhteessa niihin tuontitulleihin ja arvonlisäveroihin, jotka sen avulla voitaisiin saada.

37 Ei ole olemassa seikkoja, joiden vuoksi voitaisiin katsoa, että kyseisillä säännöksillä olisi muu kuin tämän tuomion 36 kohdassa mainittu tarkoitus. Tällaisen tarkoituksen päinvastoin vahvistaa jäsenvaltioille asetuksen N:o 918/83 113 artiklassa, asetuksen N:o 1186/2009 108 artiklassa, direktiivin 83/181 83 artiklassa ja direktiivin 2009/132 85 artiklassa annettu mahdollisuus rajoittaa pääasian oikeudenkäynnin kohteena olevien säännösten soveltaminen 200 polttoainelitraan ajoneuvoa ja matkaa kohti.

38 Unionin tuomioistuimelle esitetystä asiakirja-aineistosta ilmenee sen sijaan yhtäältä, että pääasian oikeudenkäynnissä kyseessä olevien vetureiden polttoainesäiliöiden tilavuus voi olla jopa 7 000 litraa. Liettuan hallituksen mukaan LG:llä on toisaalta ollut vuonna 2008 käytössään vain 136 dieselveturia ja vain osa niistä on ylittänyt säännöllisesti Liettuan tasavallan ja Venäjän federaation välisen rajan. Ei olekaan ilmennyt, että vetureiden polttoainesäiliöiden järjestelmällisestä tarkastamisesta aiheutuisi samoja haittoja, jotka tämän tuomion 36 kohdassa on todettu tieliikenteessä käytettävien ajoneuvojen yhteydessä ja jotka unionin lainsäätäjä on selvästikin halunnut ehkäistä antamalla kyseessä olevat säännökset.

39 Tästä seuraa, ettei näissä säännöksissä säädetyn tuontitullittomuuden ja arvonlisäverovapautuksen soveltaminen vetureihin vastaisi sitä tavoitetta, johon unionin lainsäätäjä on pyrkinyt nämä säännökset antaessaan.

40 On sinänsä totta, että johdetun unionin oikeuden säädöstä on tulkittava niin pitkälti kuin mahdollista siten, että sen sisältö on sopusoinnussa perussopimusten määräysten ja unionin oikeuden yleisten periaatteiden kanssa (ks. mm. asia C-314/89, Rauh, tuomio 21.3.1991, Kok., s. I-1647, 17 kohta ja asia C-1/02, Borgmann, tuomio 1.4.2004, Kok., s. I-3219, 30 kohta).

41 LG on katsonut, että kyseisten säännösten tulkitseminen siten, ettei rautatieliikenne pääsisi osalliseksi samoista eduista kuin maantieliikenne, olisi yhdenvertaisen kohtelun periaatteen vastaista.

42 LG:n mukaan rautatieliikenne on välittömässä kilpailutilanteessa maantieliikenteen kanssa eikä ole olemassa mitään objektiivista perustetta, jonka vuoksi erilaisten maalla kulkevien ajoneuvojen erilainen verotus olisi oikeutettua. LG korostaa tässä yhteydessä, että yhdenvertaisen kohtelun periaatteen loukkaaminen voi ilmetä veroasioissa muuntyyppisinä syrjinnän muotoina, jotka kohdistuvat sellaisiin

elinkeinonharjoittajiin, jotka eivät välttämättä ole toistensa kilpailijoita vaan ovat muilta osin samankaltaisessa tilanteessa (asia C-309/06, Marks & Spencer, tuomio 10.4.2008, Kok., s. I-2283, 49 kohta).

43 LG pysyy kannassaan, jonka mukaan maantieliikenne muodostaa rautatieliikenteelle vaihtoehdon sekä rahdin että matkustajien kuljettamisessa. Lisäksi nämä liikennemuodot ovat samankaltaisia ainakin liikenneverkkojen linjauksen, kuljetettavan rahdin tyyppien ja toimintatapojen kannalta, ja ne perustuvat useimmiten polttomoottorilla varustettujen ja toisiinsa verrattavilla nopeuksilla liikkuvien ajoneuvojen käyttöön.

44 Tästä on huomautettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan yhdenvertaisen kohtelun periaate edellyttää, ettei toisiinsa rinnastettavia tapauksia kohdella eri tavoin eikä erilaisia tapauksia kohdella samalla tavoin, ellei tällainen kohtelu ole objektiivisesti perusteltua (asia C-344/06, IATA ja ELFAA, tuomio 10.1.2006, Kok., s. I-403, 95 kohta).

45 Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee myös, että yhdenvertaisen kohtelun periaatteen, jota arvonlisäverotuksessa ilmentää verotuksen neutraalisuuden periaate, vastaista on erityisesti se, että samankaltaisia ja siis keskenään kilpailevia tavaroita tai palveluja kohdellaan arvonlisäverotuksessa eri tavalla (ks. mm. yhdistetyt asiat C-259/10 ja C-260/10, Rank Group, tuomio 10.11.2011, Kok., s. I-10947, 32 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

46 Edellä mainitussa asiassa IATA ja ELFAA annetun tuomion 96 kohdassa on kuitenkin todettu, että eri liikennemuodot eivät yleensä ole toisensa korvaavia ja etteivät eri liikennesektoreilla toimivien yritysten tilanteet näin ollen ole toisiinsa rinnastettavissa.

47 Kuten tämän tuomion 36–38 kohdasta ilmenee, veturit eivät myöskään ole samankaltaisessa tilanteessa tieliikenteessä käytettävien ajoneuvojen kanssa niiden tavoitteiden kannalta, joihin unionin lainsäätäjä on pyrkinyt kyseiset säännökset antaessaan.

48 Tästä seuraa, ettei yhdenvertaisen kohtelun periaate edellytä kyseessä olevien säännösten tulkitsemista siten, että ne koskisivat myös vetureita.

49 Ensimmäiseen ja toiseen kysymykseen on kaiken edellä esitetyn perusteella vastattava, että asetuksen N:o 918/83 112 artiklan 1 kohdan a alakohtaa, asetuksen N:o 1186/2009 107 artiklan 1 kohdan a alakohtaa, direktiivin 83/181 82 artiklan 1 kohdan a alakohtaa ja direktiivin 2009/132 84 artiklan 1 kohdan a alakohtaa on tulkittava siten, että niitä ei sovelleta vetureihin.

50 Ensimmäiseen ja toiseen kysymykseen annetun vastauksen johdosta kolmanteen kysymykseen ei ole tarpeen vastata.

Oikeudenkäyntikulut

51 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

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

Yhteisön tullittomuusjärjestelmän luomisesta 28.3.1983 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 918/83, sellaisena kuin se on muutettuna 3.5.1988 annetulla neuvoston asetuksella (ETY) N:o 1315/88, 112 artiklan 1 kohdan a alakohtaa, yhteisön tullittomuusjärjestelmän

luomisesta 16.11.2009 annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 1186/2009 107 artiklan 1 kohdan a alakohtaa, direktiivin 77/388/ETY 14 artiklan 1 kohdan d alakohdan soveltamisalasta vapautettaessa tietty tavaroiden lopullinen maahantuonti arvonlisäverosta 28.3.1983 annetun neuvoston direktiivin 83/181/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna 13.6.1988 annetulla neuvoston direktiivillä 88/331/ETY, 82 artiklan 1 kohdan a alakohtaa ja direktiivin 2006/112/EY 143 artiklan b ja c alakohdan soveltamisalasta vapautettaessa tietty tavaroiden lopullinen maahantuonti arvonlisäverosta 19.10.2009 annetun neuvoston direktiivin 2009/132/EY 84 artiklan 1 kohdan a alakohtaa on tulkittava siten, että niitä ei sovelleta vetureihin.

Allekirjoitukset