YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kuudes jaosto)
18 päivänä kesäkuuta 1998 *

Asiassa C-43/96,

Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään oikeudellisen yksikön virkamiehet H. Michardy ja E. Traversa, prosessiosoite Luxemburgissa c/o oikeudellisen yksikön virkamies Carlos Gómez de la Cruz, Centre Wagner, Kirchberg,

kantajana,

vastaan

Ranskan tasavalta, asiamiehenään ulkoasiainministeriön oikeudellisen osaston jaostopäällikkö C. de Salins, avustajanaan saman ministeriön ulkoasiainsihteeri G. Mignot, prosessiosoite Luxemburgissa Ranskan suurlähetystö, 9 boulevard du Prince Henri,

vastaajana,

jota tukee

Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistynyt kuningaskunta, asiamiehenään Treasury Solicitor's Departmentin virkamies S. Ridley, prosessiosoite Luxemburgissa Ison-Britannian suurlähetystö, 14 boulevard Roosevelt,

väliintulijana,

* Oikeudenkäyntikieli: ranska.

jossa kantaja vaatii yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, että Ranskan tasavalta on rikkonut jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1) ja erityisesti sen 17 artiklan 2 kohdan mukaisia velvoitteitaan vastaan pitäessään voimassa säännöksiä, joiden mukaan arvonlisäveroa ei voida vähentää verovelvollisen elinkeinotoiminnan varsinaisen välineen muodostavien kulkuneuvojen osalta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto),

toimien kokoonpanossa: toisen jaoston puheenjohtaja R. Schintgen, joka hoitaa kuudennen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit G. F. Mancini, P. J. G. Kapteyn, J. L. Murray ja G. Hirsch (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: F. G. Jacobs,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies D. Louterman-Hubeau,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan asianosaisten 25.9.1997 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset lausumat,

kuultuaan julkisasiamiehen 13.11.1997 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Euroopan yhteisöjen komissio on nostanut EY:n perustamissopimuksen 169 artiklan nojalla kanteen, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 14.2.1996 ja jossa yhteisöjen tuomioistuinta vaaditaan toteamaan, että Ranskan tasavalta on rikkonut jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1; jäljempänä kuudes arvonlisäverodirektiivi) ja erityisesti sen 17 artiklan 2 kohdan mukaisia velvoitteitaan vastaan pitäessään voimassa säännöksiä, joiden mukaan arvonlisäveroa ei voida vähentää verovelvollisen elinkeinotoiminnan varsinaisen välineen muodostavien kulkuneuvojen osalta.

Kuudes arvonlisäverodirektiivi

2 Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

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

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

— —."

3 Saman artiklan 6 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Neuvosto päättää neljän vuoden kuluessa tämän direktiivin voimaantulosta yksimielisesti komission ehdotuksesta, mitkä kustannukset eivät oikeuta arvonlisäveron vähentämiseen. Sellaiset kustannukset, jotka eivät luonteeltaan ole liiketoimintaan liittyviä, kuten ylellisyys-, huvi- tai edustuskustannukset, jäävät joka tapauksessa vähennysoikeuden ulkopuolelle.

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

4 Komissio esitti 25.1.1983 neuvostolle ehdotuksen kahdenneksitoista neuvoston direktiiviksi jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: arvonlisäveron vähennykseen oikeuttamattomat kustannukset — (EYVL 1983, C 37, s. 8), jota on muutettu komission 20.2.1984 neuvostolle esittämällä toisella ehdotuksella (EYVL 1984, C 56, s. 7). Neuvosto ei hyväksynyt ehdotusta.

Kansalliset säännökset

5 Riidanalainen Ranskan lain säännös on 27.7.1967 voimaan tulleen *code général des impôts*'n (yleinen verolaki, jäljempänä CGI) liitteessä II oleva 237 §, jossa säädetään seuraavaa:

"Arvonlisäveroa ei voi vähentää sellaisen kulkuneuvon tai koneen osalta, joka on suunniteltu henkilöiden kuljettamiseen taikka monikäyttöön ja joka kuuluu

käyttöomaisuuteen, tai jos ei kuulu, jota ei ole tarkoitettu myytäväksi edelleen uutena."

6 Ranskan verohallinnon säännöskokoelmassa (Documentation de base, sarja 3 C A, osasto D, lehdet 1532—1533, versio 1.5.1990) tarkennetaan, että säännöksen soveltamisalaan kuuluvat polkupyörät, moottoripyörät, henkilöautot, veneet, lentokoneet ja helikopterit. Sen soveltamisalan ulkopuolelle sitä vastoin jäävät ammattikulkuneuvot, kuten kolmipyöräiset ja muut pakettiautot, kuorma-autot, traktorit ja muut "erityisajoneuvot". Lisäksi siinä todetaan, että helikopterien osalta veroa ei voi vähentää, vaikka niitä käytettäisiin ilmakuvaukseen, valokuvien ottamiseen, mainostarkoituksiin, lentäjäkoulutukseen taikka topografisiin tai geodeettisiin mittauksiin.

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

7 Komissio ilmoitti 6.9.1991 päivätyllä kirjeellään Ranskan tasavallalle katsovansa, että CGI:n liitteessä II oleva 237 § on ristiriidassa kuudennen arvonlisäverodirektiivin säännösten ja erityisesti sen 17 artiklan 2 kohdan kanssa, koska tässä pykälässä rajoitetaan verovelvollisten oikeutta arvonlisäverosta tehtävään vähennykseen ajo-opetuksessa käytettävien ajoneuvojen osalta.

8 Ranskan hallitus ilmoitti 6.12.1991 päivätyssä kirjeessään komissiolle riidanalaista säännöstä muutetun niin, että se sallii 1.1.1993 alkaen yksinomaan ajo-opetukseen käytettävien ajoneuvojen tai koneiden osalta vähennyksen arvonlisäverosta.

9 Komissio huomautti 12.7.1993 päivätyssä kirjeessään Ranskan hallitukselle, että niin ehto, jonka mukaan ajoneuvon käytön on liityttävä yksinomaan autokoulu-

toimintaan, kuin vähennysoikeuden epääminen verovelvollisilta, joiden toiminnan luonteeseen kuuluu tiettyjen kulkuneuvojen ja kuljetuskoneiden (kuten ilmassa tapahtuvia töitä hoitavien yritysten nostohelikopterien) käyttö, on ristiriidassa kuudennen arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 2 kohdan kanssa.

10 Ranskan hallitus totesi 4.10.1993 päivätyssä vastauksessaan, että ehtoa, jonka mukaan autokouluajoneuvoa saa käyttää vain ajo-opetukseen, oli lievennetty 4.2.1993 annetussa hallinnollisessa ohjeessa. Hallitus väitti lisäksi, että vähennysoikeuden rajoittaminen elinkeinotoiminnan varsinaisen välineen muodostavien kulkuneuvojen osalta oli kuudennen arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 6 kohdan mukaan sallittua.

11 Komissio päätti luopua vaatimuksistaan esillä olevassa asiassa autokoulutoiminnassa käytettävien ajoneuvojen osalta. Koska komission mielestä vähennysoikeus niiden kulkuneuvojen osalta, jotka muodostavat verovelvollisen elinkeinotoiminnan varsinaisen välineen, oli kuitenkin erittäin tärkeä periaate, se lähetti Ranskan tasavallalle 8.11.1994 perustellun lausunnon, jossa se kehotti tätä ryhtymään tarvittaviin toimenpiteisiin kahden kuukauden kuluessa.

12 Ranskan hallitus ilmoitti 9.1.1995 päivätyssä vastauksessaan olevansa täysin eri mieltä komission päätelmistä ja täsmensi viralliseen huomautukseen antamassaan vastauksessa esittämiensä huomautusten sisältöä.

Asiakysymys

13 Komissio perustelee kannettaan sillä, että arvonlisäveron vähennysoikeuden epääminen CGI:n liitteessä II olevan 237 §:n nojalla niiden tavaroiden osalta, jotka muodostavat verovelvollisen elinkeinotoiminnan varsinaisen välineen tai kohteen, on kuudennen arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 2 kohdan vastaista.

14 Tosin kuudennen arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 6 kohdan toisessa alakohdassa nimenomaisesti annetaan jäsenvaltioille oikeus pitää voimassa ennen kuudennen arvonlisäverodirektiivin voimaantuloa annetut vähennysoikeutta rajoittavat säännökset, joihin CGI:n liitteessä II oleva 237 §:kin kuuluu.

15 Komission mukaan kuudennen arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 6 kohdan mukaiset vähennysoikeuden rajoitukset koskevat kuitenkin vain kustannuksia, jotka eivät ole luonteeltaan pelkästään liiketoimintaan liittyviä. Komission mukaan vähennysoikeutta voidaan siten rajoittaa vain sellaisista tavaroista ja palveluista verovelvolliselle aiheutuneiden kustannusten osalta, jotka eivät ole ehdottoman välttämättömiä verovelvollisen elinkeinon harjoittamisen kannalta. Vähennysoikeuden rajoittamismahdollisuuden avulla pyritään komission mukaan estämään tilanne, jossa verovelvollinen voisi hankkia verottamattomia tavaroita ja palveluja omaa yksityistä kulutustaan varten.

16 Tätä tulkintaa ei voida hyväksyä. Se ei nimittäin ole kuudennen arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 6 kohdan sanamuodon mukainen.

17 Tältä osin on todettava, että kuudennen arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 6 kohdan ensimmäisen alakohdan ensimmäisen virkkeen mukaan neuvosto päättää, mitkä kustannukset eivät oikeuta arvonlisäveron vähentämiseen. Seuraavan virkkeen mukaan "sellaiset kustannukset, jotka eivät luonteeltaan ole liiketoimintaan liittyviä, —— jäävät joka tapauksessa vähennysoikeuden ulkopuolelle". Tämän toisen virkkeen takia neuvoston annettaviksi tulevat säännökset koskevatkin lähtökohtaisesti myös muita kuin liiketoimintaan liittymättömiä kustannuksia.

18 Näin ollen on ilmeistä, että kuudennen arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 6 kohdan toisessa alakohdassa käytettyyn ilmaisuun "kaikkia —— vähennysoikeuden rajoittamista koskevia säännöksiä" sisältyvät liiketoimintaan liittyvät kustannukset. Siten säännös oikeuttaa jäsenvaltiot pitämään voimassa kansalliset säännökset, jotka rajoittavat arvonlisäveron vähennysoikeutta niiden kulkuneuvojen osalta, jotka muodostavat verovelvollisen elinkeinotoiminnan varsinaisen välineen.

19 Kuten julkisasiamies on ratkaisuehdotuksensa 14—16 kohdassa todennut, tätä tulkintaa tukee kuudennen arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 6 kohdan syntyhistoria. Komissio nimittäin totesi kyseistä direktiiviä koskevan ehdotuksensa perusteluissa (Euroopan yhteisöjen tiedote, täydennysosa 11/73, s. 1), että tiettyjä yrityksen tavanomaisessa toiminnassa syntyneitä kustannuksia on vaikea jakaa liiketoiminnasta ja yksityiskäytöstä aiheutuneiksi. Toisaalta verrattaessa toisiinsa komission ehdottamaa ja neuvoston hyväksymää 17 artiklan 6 kohdan sanamuotoa ilmenee, että juuri henkilökuljetusten verokohtelun osalta jäsenvaltiot eivät kuudetta arvonlisäverodirektiiviä hyväksyttäessä kyenneet saavuttamaan yksimielisyyttä.

20 Näistä syistä on ilmeistä, että Ranskan tasavalta ei ole rikkonut kuudennen arvonlisäverodirektiivin ja erityisesti sen 17 artiklan 2 kohdan mukaisia velvoitteitaan vastaan pitäessään voimassa säännöksiä, joiden mukaan arvonlisäveroa ei voida vähentää sellaisten kulkuneuvojen osalta, jotka muodostavat verovelvollisen elinkeinotoiminnan varsinaisen välineen.

Oikeudenkäyntikulut

21 Yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut. Koska komissio on hävinnyt asian, se on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut. Työjärjestyksen 69 artiklan 4 kohdan mukaan jäsenvaltiot ja toimielimet, jotka ovat esiintyneet asiassa väliintulijoina, vastaavat omista oikeudenkäyntikuluistaan.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto)

on antanut seuraavan tuomiolauselman:

1) Kanne hylätään.

2) Euroopan yhteisöjen komissio velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

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

Schintgen Mancini Kapteyn

Murray Hirsch

Julistettiin Luxemburgissa 18 päivänä kesäkuuta 1998.

R. Grass H. Ragnemalm

kirjaaja kuudennen jaoston puheenjohtaja