YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kolmas jaosto)

6 päivänä lokakuuta 2005 *

Asiassa C-243/03,

jossa on kyse EY 226 artiklaan perustuvasta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevasta kanteesta, joka on nostettu 6.6.2003,

Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehenään E. Traversa, avustajanaan avocat N. Coutrelis, prosessiosoite Luxemburgissa,

kantajana,

vastaan

Ranskan tasavalta, asiamiehinään G. de Bergues ja C. Jurgensen-Mercier,

vastaajana,

* Oikeudenkäyntikieli: ranska.

jota tukee

Espanjan kuningaskunta, asiamiehenään N. Díaz Abad,

väliintulijana,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kolmas jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja A. Rosas sekä tuomarit J.-P. Puissochet, S. von Bahr (esittelevä tuomari), J. Malenovský ja U. Lõhmus,

julkisasiamies: M. Poiares Maduro,
kirjaaja: R. Grass,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

kuultuaan julkisasiamiehen 10.3.2005 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Euroopan yhteisöjen komissio vaatii kanteessaan yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, että Ranskan tasavalta ei ole noudattanut yhteisön oikeuden ja erityisesti jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen

arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 10.4.1995 annetulla neuvoston direktiivillä 95/7/EY (EYVL L 102, s. 18; jäljempänä kuudes direktiivi), 17 ja 19 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on ottanut käyttöön erityissäännön, jolla rajoitetaan tuotantohyödykkeiden ostoon liittyvän arvonlisäveron vähennysoikeutta siitä syystä, että kyseiset tuotantohyödykkeet on rahoitettu tuilla.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön säännöstö

2 Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta 11 päivänä huhtikuuta 1967 annetun ensimmäisen neuvoston direktiivin 67/227/ETY (EYVL 1967, 71, s. 1301), sellaisena kuin se on muutettuna kuudennella direktiivillä (jäljempänä ensimmäinen direktiivi), 2 artiklan toisessa kohdassa säädetään, että "jokaisesta liiketoimesta on kannettava tavaran tai palvelun hinnan perusteella tähän tavaraan tai palveluun sovellettavan verokannan mukaan laskettu arvonlisävero, josta on vähennetty hinnan muodostavista osista välittömästi kannetun arvonlisäveron määrä".

3 Kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa säädetään, että veron perusteen on oltava

"— — tavaroiden luovutusten tai palvelujen suoritusten osalta kaikki se, mikä muodostaa luovuttajan tai suorittajan näistä liiketoimista ostajalta, vastaanottajalta tai kolmannelta saaman tai saatavan vastikkeen, mukaan lukien näiden liiketoimien hintaan suoraan liittyvät tuet".

4 Kyseisen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan a alakohdassa, sellaisena kuin se on esitetty kyseisen direktiivin 28 f artiklassa, säädetään, että "jos tavarat ja palvelut käytetään verovelvollisen arvonlisäverollisiin liiketoimiin, verovelvollisella on oikeus vähentää siitä verosta, jonka maksamiseen hän on velvollinen — — arvonlisävero, joka on maan alueella maksettu tai maksettava tavaroista tai palveluista, jotka toinen verovelvollinen on toimittanut tai toimittaa hänelle".

5 Kyseisen artiklan 5 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Sellaisten tavaroiden ja palvelujen osalta, joita verovelvollinen käyttää sekä 2 ja 3 kohdan mukaan vähennykseen oikeuttaviin liiketoimiin että vähennykseen oikeuttamattomiin liiketoimiin, vähennys voidaan myöntää vain siitä arvonlisäveron osasta, joka vastaa ensin mainittujen liiketoimien suhteellista osuutta.

Tämä suhdeluku on laskettava 19 artiklan mukaisesti kaikista verovelvollisen suorittamista liiketoimista.

— —"

6 Kuudennen direktiivin 19 artiklan 1 kohdassa, jonka otsikkona on "Vähennyksen suhdeluvun laskeminen", säädetään seuraavaa:

"Edellä 17 artiklan 5 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettu vähennyksen suhdeluku muodostuu murtoluvusta, jonka

— osoittaja on sellaisen vuotuisen liikevaihdon arvonlisäveroton kokonaismäärä, joka muodostuu 17 artiklan 2 ja 3 kohdan mukaisesti arvonlisäveron vähentämiseen oikeuttavista liiketoimista,

— nimittäjä on sellaisen vuotuisen liikevaihdon arvonlisäveroton kokonaismäärä, joka muodostuu osoittajaan sisällytetyistä liiketoimista sekä liiketoimista, jotka eivät oikeuta arvonlisäveron vähentämiseen. Jäsenvaltiot voivat lisäksi sisällyttää nimittäjään muut kuin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa tarkoitetut tukipalkkiot.

— —"

Kansallinen lainsäädäntö

7 Yleisen verolain (code général des impôts, jäljempänä CGI) 271 §:ssä säädetään seuraavaa:

"I. 1. Arvonlisävero, joka on kannettu veronalaisen liiketoimen hinnan osatekijöistä, voidaan vähentää kyseistä liiketoimea koskevasta arvonlisäverosta.

— —

II. 1. Siltä osin kuin tavarat ja palvelut käytetään maksuvelvollisten verollisiin liiketoimiin, ja edellyttäen, että nämä liiketoimet oikeuttavat vähennykseen, vero, jonka maksuvelvolliset voivat vähentää, on [erityisesti]:

a) myyjien verovelvollisille toimittamissa ostolaskuissa ilmoitettu vero, siltä osin kuin myyjät ovat lainmukaisesti voineet ilmoittaa veron kyseisissä laskuissa;

— —"

8 CGI:n liitteessä II olevassa 212 §:ssä, sellaisena kuin se on esitetty 3.6.1994 annetun asetuksen nro 94-452 2 §:ssä (*Journal Officiel de la République Française*, 5.6.1994, s. 8143), säädetään seuraavaa:

"1. Maksuvelvollisilla, jotka arvonlisäveron soveltamisalaan kuuluvaa toimintaa harjoittaessaan eivät suorita pelkästään vähennykseen oikeuttavia liiketoimia, on oikeus vähentää tietty osuus kyseiseen toimintaan käytettyjä, käyttöomaisuutta olevia tavaroita rasittavasta arvonlisäverosta.

Tämä osuus lasketaan kertomalla vähennyskelpoisen veron määrä, joka saadaan tilanteen mukaan 207 a §:ää soveltamalla, suhdeluvulla, jonka

a) osoittaja on sellaisen vuotuisen liikevaihdon arvonlisäveroton kokonaismäärä, joka muodostuu arvonlisäveron vähentämiseen oikeuttavista liiketoimista, mukaan lukien näiden liiketoimien hintaan suoraan liittyvät tuet, ja

b) nimittäjä on sellaisen vuotuisen liikevaihdon arvonlisäveroton kokonaismäärä, joka muodostuu osoittajaan sisällytetyistä liiketoimista sekä liiketoimista, jotka eivät oikeuta arvonlisäveron vähentämiseen, sekä kaikista tuista mukaan lukien ne tuet, jotka eivät liity suoraan näiden liiketoimien hintaan.

— —"

9 Verolainsäädäntöyksikön 8.9.1994 antaman määräyksen (*Bulletin officiel des impôts*, erikoisnumero 3 CA-94, 22.9.1994; jäljempänä 8.9.1994 annettu määräys) 2 jaksossa, jossa käsitellään vähennysoikeutta koskevia sääntöjä, täsmennetään seuraavaa:

"150. Investointituen käsite.

Kyseessä ovat verottomat tuet, jotka niitä maksettaessa annetaan määrätyn investointihyödykkeen rahoittamiseen.

— —

151. Investointitukiin sovellettavat säännöt.

Tuella rahoitettuihin investointeihin liittyvä vero voidaan vähentää tavanomaisin edellytyksin, jos maksuvelvollinen sisällyttää liiketoimiensa hintaan varat, jotka

on käytetty tuella kokonaan tai osittain rahoitettuja hyödykkeitä koskeviin lyhennyksiin.

Jos osoittautuu, että edellytystä näitä hyödykkeitä koskevien lyhennysten vyöryttämisestä hintaan ei ole noudatettu, näihin hyödykkeisiin liittyvää arvonlisäveroa ei voida vähentää investointituella rahoitetun osuuden osalta.

Esimerkki:

Investointihyödyke, jonka ostohinta on 1 186 000 F (verollinen hinta), arvonlisävero 186 000 F, rahoitetaan osittain (20 prosenttia) investointituella, jonka määrä on 237 200 F.

Maksuvelvollinen ei ole vyöryttänyt näiden verollisten liiketoimien hintaan hyödykettä koskevan lyhennyksen osaa, joka vastaa investointituella rahoitettua osuutta. Hyödykkeestä kannettava vero (186 000 F) voidaan näin ollen vähentää vain 148 800 F:n osalta (186 000 F x 80 prosenttia).

Maksuvelvollinen soveltaa täten laskettuun veroon tarvittaessa ja tavanomaisin edellytyksin yrityksen vähennysprosenttia."

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

10 Komissio osoitti sille tehdyn kantelun johdosta Ranskan hallitukselle 23.4.2001 virallisen huomautuksen, jossa se moitti Ranskan tasavaltaa kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 ja 5 kohdan sekä 19 artiklan rikkomisesta, koska se on yhtäältä soveltanut arvonlisäveron vähennyksen suhdelukua kaikkiin verovelvollisiin, eli myös niihin, jotka suorittavat vain verollisia liiketoimia, jotka oikeuttavat vähennykseen (jäljempänä kokonaan verovelvolliset), ja koska se on toisaalta investointitukia koskevalla sääntelyllä rajoittanut vähennysoikeutta tilanteissa, joista kyseisessä direktiivissä ei ole säädetty.

11 Koska komissio ei asetetussa määräajassa saanut vastausta tähän viralliseen huomautukseen, se lähetti 20.12.2001 perustellun lausunnon, jossa se kehotti kyseistä jäsenvaltiota toteuttamaan perustellun lausunnon noudattamisen edellyttämät toimenpiteet kahden kuukauden kuluessa sen saamisesta.

12 Ranskan hallitus täsmensi 7.1.2002 päivätyssä kirjeessään vastauksenaan komission viralliseen huomautukseen erityisesti, että vähennyksen suhdeluku soveltuu ainoastaan verovelvollisiin, jotka suorittavat sekä verollisia että arvonlisäverosta vapautettuja liiketoimia (jäljempänä osittain verovelvolliset), eikä suinkaan kokonaan verovelvollisiin.

13 Komissio lähetti 26.6.2002 täydentävän perustellun lausunnon, jossa se luopui ensimmäisestä väitteestä, joka perustui vähennyksen suhdeluvun soveltamiseen kokonaan verovelvollisiin, ja toisti toisen väitteen, joka perustui tuilla rahoitettuja hyödykkeitä rasittavan arvonlisäveron vähennysoikeuden rajoittamiseen.

14 Koska komissio ei ollut tyytyväinen vastaukseen, jonka Ranskan hallitus antoi tämän täydentävän perustellun lausunnon johdosta, komissio päätti nostaa nyt käsiteltävänä olevan kanteen.

Kanne

Asianosaisten ja muiden osapuolten lausumat

15 Komissio moittii Ranskan hallitusta siitä, että se on 8.9.1994 annetun määräyksen 150 ja 151 kohdassa ottanut käyttöön arvonlisäveron vähennysoikeutta koskevan rajoituksen, josta ei ole säädetty kuudennessa direktiivissä ja joka ei liioin voi olla oikeutettu ensimmäisen direktiivin 2 artiklan perusteella.

16 Komissio esittää tältä osin, että kuudennen direktiivin mukaan arvonlisäveron vähennys rajoittuu osittain verovelvollisten osalta vähennykseen oikeuttaviin liiketoimiin, joko siten, että yritykseen sovelletaan kyseisen direktiivin 19 artiklan 1 kohdassa esitetyn mukaisesti yleistä suhdelukua, tai tilanteen mukaan siten, että — jos jäsenvaltio erityisesti väärinkäytösten välttämiseksi sitä toivoo — noudatetaan jotain kyseisen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan kolmannessa alakohdassa esitettyä menetelmää (erilliset suhdeluvut yrityksen eri toimialoille tai hyödykkeen välitön käyttö tietyssä toiminnassa). Kun jäsenvaltio soveltaa vähennyksen suhdelukua, mikään kuudennen direktiivin säännöksistä ei oikeuta ennen tätä soveltamista pienentämään arvonlisäveron määräytymisperustetta, johon tätä suhdelukua sovelletaan, nojautumalla hyödykkeen hankkimiseen käytettyjen varojen alkuperään tai asianomaisen verovelvollisen suorittamien verollisten liiketoimien hinnan laskentatapaan.

17 Missään kuudennen direktiivin säännöksessä ei kokonaan verovelvollisten osalta sallita sitä, että tuotantohyödykkeisiin liittyvän arvonlisäveron vähennykseen sovellettaisiin rajoitusta, joka liittyy niiden varojen alkuperään, joiden avulla kyseiset hyödykkeet on hankittu, tai suoritettujen liiketoimien hinnan laskemista koskeviin yksityiskohtaisiin sääntöihin.

18 Kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohtaa ja 19 artiklaa lukuun ottamatta kyseisessä direktiivissä ei verovelvollisen saamien tukien osalta säädetä lainkaan tukien ottamisesta huomioon verovelvollisten maksettavaksi tulevaa arvonlisäveroa määritettäessä. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan rajoituksia vähennysoikeuteen sallitaan ainoastaan kuudennessa direktiivissä nimenomaisesti säädetyissä tapauksissa (ks. asia 50/87, komissio v. Ranska, tuomio 21.9.1988, Kok. 1988, s. 4797, Kok. Ep. IX, s. 615, 16 ja 17 kohta ja asia C-62/93, BP Soupergaz, tuomio 6.7.1995, Kok. 1995, s. I-1883).

19 Komissio väittää ensimmäisen direktiivin 2 artiklan toisen kohdan osalta, että kyseisellä säännöksellä ei ole toista sisältöä kuin kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdalla.

20 Ranskan hallitus katsoo, että investointitukia koskevat säännökset ja erityisesti edellytys, joka liittyy hyödykettä koskeviin lyhennyksiin, merkitsevät vain niiden vähennysoikeuden yleisten edellytysten toteuttamista, jotka on asetettu ensimmäisen direktiivin 2 artiklan toisessa kohdassa ja joita on hieman muotoiltu kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan säännöksillä.

21 Näiden kahden artiklan säännöksistä nimittäin ilmenee yhdessä, että vähennysoikeus on olemassa, kun hyödykettä käytetään suoritettaessa vähennykseen oikeuttavia toimintoja ja kun aikaisemmassa vaihdannan vaiheessa suoritettujen arvonlisäverollisten liiketoimien hinta sisältää tämän hyödykkeen hinnan, oli se sitten rahoitettu investointituella tai verovelvollisen muilla varoilla.

22 Ranskan hallituksen mukaan yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee, että vähentää saadaan vain verollisen liiketoimen hinnan muodostavista osista välittömästi kannetun arvonlisäveron määrä ja että vähennysoikeus edellyttää, että verovelvolliselle aiheutuneilla kuluilla on suora ja välitön yhteys arvonlisäverolliseen liiketoimeen tai samankaltaiseen liiketoimeen (ks. erityisesti asia 15/81, Schul, tuomio 5.5.1982, Kok. 1982, s. 1409, Kok. Ep. VI, s. 389, 10 kohta ja asia C-16/00, Cibo Participations, tuomio 27.9.2001, Kok. 2001, s. I-6663, 31–33 kohta).

23 Ranskan hallitus täsmentää myös, että se, että käytetään kuudennen direktiivin 19 artiklan 1 kohdassa annettua mahdollisuutta kirjata investointituet vähennyksen suhdeluvun nimittäjään, johtaa vähennysoikeuden käyttämisen rajoittamiseen kaikkien verovelvollisen maksamien kustannusten osalta, vaikka näiden tukien myöntäminen tapahtuu väistämättä kohdistetusti.

24 Lisäksi tämän ainoastaan osittain verovelvollisia koskevan mahdollisuuden käyttäminen voisi siten aiheuttaa merkittävää kilpailun vääristymistä kyseisten verovelvollisten ja kokonaan verovelvollisten välillä.

25 Ranskan hallitus lisää, että edellytys verovelvollisen maksamien kustannusten vyöryttämisestä arvonlisäverollisten liiketoimien hintaan tekee mahdolliseksi välttää sen, että verottomien tukien saajat omaksi hyödykseen ja väärin perustein kiertävät kyseisen veron vähennysmekanismin. Kyseinen hallitus esittää tältä osin erityisesti, että kyseistä mekanismia voidaan — siltä osin kuin se koskee investointituilla rahoitettuja investointihyödykkeitä — soveltaa siten, että ostoihin sisältynyt vähennettävä arvonlisävero on suurempi kuin myöhemmässä vaihdannan vaiheessa kannettava arvonlisävero.

26 Espanjan hallitus väittää, että tuilla rahoitettuja investointihyödykkeitä hankittaessa maksetun arvonlisäveron vähennysoikeuden suora rajoittaminen merkitsee niiden

periaatteiden konkreettista soveltamista, joihin sellaisten tukien, jotka eivät kuulu veron perusteeseen kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan mukaisesti, sisällyttäminen vähennyksen suhdeluvun nimittäjään kyseisen direktiivin 19 artiklan 1 kohdan nojalla pohjautuu. Kyseinen rajoitus on siis yhteisön oikeuden mukainen ja täysin perusteltu kuudennen direktiivin sääntöjen nojalla.

27 Kyseinen hallitus väittää myös, että jäsenvaltiot voivat soveltaa kuudennen direktiivin 19 artiklaa kyseisen direktiivin 17 artiklan 5 kohdasta riippumatta ja että ne voivat näin ollen soveltaa tätä säännöstä ei vain osittain verovelvollisiin, vaan kaikkiin verovelvollisiin.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

28 On huomautettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan kuudennen direktiivin 17 artiklassa ja sitä seuraavissa artikloissa säädetty vähennysoikeus kuuluu olennaisena osana arvonlisäverojärjestelmään, eikä sitä lähtökohtaisesti voida rajoittaa. Sitä sovelletaan välittömästi kaikkeen arvonlisäveroon, joka sisältyy aikaisemmissa vaihdannan vaiheissa suoritettuihin liiketoimiin. Kaikki vähennysoikeuden rajoitukset vaikuttavat verorasituksen tasoon, ja niitä on sovellettava samalla tavalla kaikissa jäsenvaltioissa. Tämän takia poikkeukset ovat sallittuja vain kuudennessa direktiivissä nimenomaisesti mainituissa tapauksissa (ks. erityisesti em. asia komissio v. Ranska, tuomion 15–17 kohta; em. asia BP Soupergaz, tuomion 18 kohta ja asia C-409/99, Metropol ja Stadler, tuomio 8.1.2002, Kok. 2002, s. I-81, 42 kohta).

29 Kyseisen direktiivin 17 artiklan 1 kohdassa säädetään tältä osin, että vähennysoikeus syntyy, kun vähennyskelpoista veroa koskeva verosaatava syntyy, ja kyseisen artiklan

2 kohdassa säädetään, että jos tavarat ja palvelut käytetään verovelvollisen arvonlisäverollisiin liiketoimiin, verovelvollisella on oikeus vähentää siitä arvonlisäverosta, jonka maksamiseen hän on velvollinen, vero, joka on maksettava tai maksettu tavaroista tai palveluista, jotka verovelvolliselle on luovuttanut taikka suorittanut tai luovuttaa taikka suorittaa toinen verovelvollinen.

30 Kuudennen direktiivin 17 artiklan 5 kohdan ensimmäisestä ja toisesta alakohdasta seuraa osittain verovelvollisten osalta, että vähennysoikeus on laskettava kyseisen direktiivin 19 artiklan mukaisesti lasketun suhdeluvun perusteella. Kyseisen 17 artiklan viidennen kohdan kolmannessa alakohdassa jäsenvaltiot oikeutetaan kuitenkin säätämään jostain muusta kyseisessä alakohdassa luetelluista vähennysoikeuden määrittämistä koskevista menetelmistä, joita ovat muun muassa erillisen suhdeluvun määrittäminen jokaiselle toimialalle tai vähennyksen tekeminen tavaroiden ja palvelujen tiettyyn toimintaan liittyvän täyden tai osittaisen käytön perusteella.

31 Kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa säädetään, että tavaran tai palvelun hintaan suoraan liittyviä tukia verotetaan samoin kuin hintaa. Kyseisen direktiivin 19 artiklan 1 kohdassa säädetään muiden kuin hintaan suoraan liittyvien tukien osalta — mukaan lukien nyt käsiteltävänä olevassa tapauksessa kyseessä olevat tuet — että jäsenvaltiot voivat sisällyttää ne sovellettavan suhdeluvun nimittäjään, kun verovelvollinen suorittaa sekä vähennykseen oikeuttavia liiketoimia että verosta vapautettuja liiketoimia.

32 Kuten komissio on perustellusti huomauttanut, näitä kahta säännöstä lukuun ottamatta kuudennessa direktiivissä ei säädetä tukien ottamisesta huomioon arvonlisäveroa laskettaessa.

33 On kuitenkin todettava, että kun kyseessä olevan hyödykkeen hankinta on rahoitettu tuella, arvonlisäveron vähennysoikeus edellyttää kyseisten kansallisten säännösten mukaan sitä, että tätä hyödykettä koskevat lyhennykset vyörytetään verovelvollisen

suorittamien liiketoimien hintaan, eli kyseessä on edellytys, josta ei ole säädetty kuudennessa direktiivissä ja joka merkitsee näin ollen sellaista vähennysoikeuden rajoitusta, jota ei ole sallittu kyseisessä direktiivissä.

34 Tältä osin on hylättävä Ranskan hallituksen väite, joka perustuu ensimmäisen direktiivin 2 artiklan toiseen kohtaan. Viimeksi mainittu säännös, jossa ainoastaan vahvistetaan vähennysoikeuden periaate, jota koskeva säännöstö sisältyy kuudennen direktiivin säännöksiin, ei voi nimittäin toimia perusteena vähennysoikeuden rajoitukselle, josta kyseisissä säännöksissä ei ole säädetty (ks. em. asia komissio v. Ranska, tuomion 23 kohta).

35 Toisaalta on syytä täsmentää, että kuten julkisasiamies on ratkaisuehdotuksensa 23 kohdassa todennut, jäsenvaltioiden on sovellettava kuudetta direktiiviä, vaikka ne katsoisivat sen kaipaavan parannusta. Asiassa C-338/98, komissio vastaan Alankomaat, 8.11.2001 annetusta tuomiosta (Kok. 2001, s. I-8265, 55 ja 56 kohta) nimittäin ilmenee, että vaikka eräiden jäsenvaltioiden ehdottama tulkinta mahdollistaa paremmin joidenkin kuudennen direktiivin päämäärien kuten verotuksen neutraalisuuden noudattamisen, jäsenvaltiot eivät voi poiketa kyseisessä direktiivissä nimenomaisesti säädetyistä säännöksistä.

36 Kuudennen direktiivin 19 artiklaan perustuvien Espanjan kuningaskunnan väitteiden osalta on todettava, että kyseinen säännös soveltuu yksinomaan osittain verovelvollisiin ja että se toisaalta soveltuu vain siinä säädettyihin tilanteisiin (ks. tänään annettu tuomio asiassa C-204/03, komissio v. Espanja, Kok. 2005, s. I-8389, 24 ja 25 kohta).

37 Näin ollen on syytä todeta, että Ranskan tasavalta ei ole noudattanut yhteisön oikeuden ja erityisesti kuudennen direktiivin 17 ja 19 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on ottanut käyttöön erityissäännön, jolla rajoitetaan tuotantohyödykkeiden ostoon liittyvän arvonlisäveron vähennysoikeutta siitä syystä, että kyseiset tuotantohyödykkeet on rahoitettu tuilla.

Oikeudenkäyntikulut

38 Yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska komissio on vaatinut, että Ranskan tasavalta velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, ja koska tämä on hävinnyt asian, Ranskan tasavalta on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut. Espanjan kuningaskunta, joka on ollut asiassa väliintulijana, vastaa kyseisen artiklan 4 kohdan ensimmäisen alakohdan nojalla omista oikeudenkäyntikuluistaan.

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

1) Ranskan tasavalta ei ole noudattanut yhteisön oikeuden ja erityisesti jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna 10.4.1995 annetulla neuvoston direktiivillä 95/7/EY, 17 ja 19 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on ottanut käyttöön erityissäännön, jolla rajoitetaan tuotantohyödykkeiden ostoon liittyvän arvonlisäveron vähennysoikeutta siitä syystä, että kyseiset tuotantohyödykkeet on rahoitettu tuilla.

2) Ranskan tasavalta velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

3) Espanjan kuningaskunta vastaa omista oikeudenkäyntikuluistaan.

Allekirjoitukset