

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen
jaosto)

19 päivänä maaliskuuta 2009 (*)

Muista jäsenvaltioista tuotujen käytettyjen ajoneuvojen
verotus Suomessa – Kansallisen säännösten
yhteensoveltuvuus EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan,
kuudennen arvonlisäverodirektiivin ja direktiivin 2006/112/EY
kanssa

Asiassa C-10/08,

jossa on kyse EY 226 artiklaan perustuvasta
jäsenyysveloitteiden noudattamatta jättämistä koskevasta
kanteesta, joka on nostettu 4.1.2008,

Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään I. Koskinen
ja D. Triantafyllou, prosessiosoite Luxemburgissa,

kantajana,

vastaan

Suomen tasavalta, asiamiehenään J. Heliskoski,

vastaajana,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja P. Jann sekä
tuomarit M. Ilešič (esittelevä tuomari), A. Tizzano, E. Levits ja
J.-J. Kasel,

julkisasiamies: E. Sharpston,

kirjaaja: hallintovirkamies C. Strömholm,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 22.1.2009
pidetyssä istunnossa esitetyn,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman
ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

- 1 Euroopan yhteisöjen komissio vaatii kanteellaan yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, että
 - koska Suomen tasavalta on pitänyt voimassa 29.12.1994 annetun autoverolain (1482/1994) 5 §:n ja 30.12.1993 annetun arvonlisäverolain (1501/199) 102 §:n 1 momentin 4 kohdan säännökset ja
 - koska se on soveltanut autoverotuksessa samaa verotusarvoa alle kolme kuukautta vanhoihin ajoneuvoihin kuin uusiin ajoneuvoihin ja soveltanut alle kuuden kuukauden ikäisiin ajoneuvoihin asteikkoa, jonka mukaan ajoneuvon arvo alenee 0,8 prosenttia kuukaudessa,

Suomen tasavalta ei ole noudattanut EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan ja jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi) 17 artiklan 1 ja 2 kohdan, joiden sisältö toistetaan 1.1.2007 voimaan tulleen yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1) 167 ja 168 artiklassa, mukaisia velvoitteitaan.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön säännöstö

- 2 Kuudennen direktiivin 17 artiklassa, jonka otsikkona on "Vähennysoikeuden syntyminen ja laajuus", säädetään seuraavaa:

"1. Vähennysoikeus syntyy, kun vähennyskelpoista veroa koskeva verosaatava syntyy.

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

velvollinen:

--

b) arvonlisävero, joka on maksettava tai maksettu maahantuoduista tavaroista;

--"

3 Direktiivin 2006/112 167 ja 168 artiklassa säädetään seuraavaa:

"167 artikla

Vähennysoikeus syntyy, kun vähennyskelpoista veroa koskeva verosaatava syntyy.

168 artikla

Siltä osin kuin tavaroita ja palveluja käytetään verovelvollisen verollisiin liiketoimiin, verovelvollisella on oikeus siinä jäsenvaltiossa, jossa tämä suorittaa kyseiset liiketoimet, vähentää verosta, jonka tämä on velvollinen maksamaan, seuraavat määrät:

--

e) kyseiseen jäsenvaltioon tavaroiden maahantuonnista maksettava tai maksettu arvonlisävero."

Kansallinen säännöstö

4 Autoverosta kannettavasta arvonlisäverosta (jäljempänä elv) säädetään autoverolain 5 §:ssä, seuraavaa:

"Se, joka on velvollinen suorittamaan autoveron, on velvollinen suorittamaan myös arvonlisäveroa sen määräisenä kuin arvonlisäverolaissa -- säädetään. Jos ajoneuvo on otettu ensimmäisen kerran käyttöön ennen arvonlisäverolain voimaantuloa, arvonlisävero kannetaan seuraavasti:

| Ajoneuvon käyttöönottoaikajankohta | Veroprosentti |
|------------------------------------|---------------|
| ennen 1.1.1967 | 11,20 |
| 1967-1976 | 12,40 |

| | |
|----------------------|-------|
| 1977–31.5.1983 | 16,28 |
| 1.6.1983–31.5.1989 | 19,05 |
| 1.6.1989–30.11.1989 | 19,76 |
| 1.12.1989–31.12.1990 | 20,48 |
| 1.1.1991–30.9.1991 | 21,21 |
| 30.9.1991 jälkeen | 22,00 |

Autoveron kantava viranomaisen maksuunpanee 1 momentissa tarkoitetun arvonlisäveron autoveron kantamisen yhteydessä noudattaen soveltuvin osin, mitä tässä laissa säädetään autoverosta.

– –”

5 Saman lain 10 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Ajoneuvoa pidetään käytettynä, jos se on ollut rekisteröitynä ja käytössä.

Ajoneuvo, jota ei ole pidettävä 1 momentin mukaan käytettynä, katsotaan tätä lakia sovellettaessa uudeksi ajoneuvoksi.”

6 Autoverolain muuttamisesta 4.4.2003 annetun lain (266/2003) voimaantulosäännöksen, sellaisena kuin se on muutettuna autoverolain muuttamisesta annetun lain voimaantulosäännöksen muuttamisesta 30.12.2004 annetulla lailla (1278/2004), 7 momentissa säädetään seuraavaa:

”Tämän lain 10 §:n estämättä ennen 1 päivää tammikuuta 2007 verotettava ajoneuvo verotetaan käytettyä ajoneuvoa koskevien säännösten mukaan, jos se on ollut ennen maahan tuontia muualla kuin Suomessa rekisteröitynä tai käytössä liikenteeseen vähintään kuusi kuukautta.”

7 Mainitun voimaantulosäännöksen 8 momentissa säädetään seuraavaa:

”Ajoneuvosta, jota ei ole pidettävä 1 momentin mukaan käytettynä, kannetaan samanlaisen tai vastaavan uuden ajoneuvon vero. Sellaisesta ajoneuvosta, joka on ollut

rekisteröitynä tai käytössä liikenteeseen vähintään kolme kuukautta, kannettavaa veroa kuitenkin alennetaan ajoneuvon iän perusteella määrällä, joka vastaa enintään yhden vuoden ikäisten samanlaisten tai vastaavien ajoneuvojen markkinoilta luotettavasti havaittuja arvon muutoksia vastaavaa keskimääräistä alennusta. Erityisestä syystä voidaan ottaa huomioon enintään 18 kuukauden ikäisten ajoneuvojen arvon muutos. Jos tietoa markkinoilta havaitusta mallikohtaisesta arvon alennuksesta ei ole käytettävissä tai jos tietoa ei voida havaintojen vähäisestä määrästä tai muusta vastaavasta syystä pitää riittävän edustavana, veroa alennetaan verotettavan ajoneuvon iän perusteella 0,8 prosentilla kuukautta kohden veron kunkin edellisen kuukauden loppuun lasketusta jäännösarvosta.”

8 Arvonlisäverolain 102 ja 102 b §:ssä säädetään seuraavaa:

”102 §

Verovelvollinen saa vähentää verollista liiketoimintaa varten:

--

4) -- autoverolain mukaan suoritettun [elv:n];

--

102 b §

[Elv:n] vähennysoikeuden edellytyksenä on maksuunpanopäätös, josta käy selville suoritettavan veron määrä.”

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

9 Koska komissio katsoi, että useat autoverolain säännökset olivat EY:n perustamissopimuksen vastaisia, se pyysi 19.12.2002 päivätyssä virallisessa huomautuksessaan Suomen tasavaltaa esittämään selvityksen seuraavista seikoista:

– mikä prosentuaalinen osuus Suomen markkinoilla olevien toisesta jäsenvaltioista hankittujen autojen ja moottoripyörien vähittäismyyntihinnassa on autoveroa

– mikä osuus tästä hinnasta on elv:a

- minkä verran Suomeen toisesta jäsenvaltiosta tuotua käytettyä ajoneuvoa vastaavan Suomessa olevan identtisen ajoneuvon arvossa on jäljellä autoveroa ja
 - minkä verran aikoinaan määrättyä elv:a.
- 10 Suomen tasavalta esitti 18.2.2003 päivätyssä vastauksessaan pääpiirteissään, että elv ei ole syrjivä, koska autovero ei ole syrjivä. Se täsmensi, että asiassa C-101/00, tulliasiamies ja Siilin, 19.9.2002 annetun tuomion (Kok., s. I-7487, 113 kohta) mukaan oikeudella vähentää elv verollisen liiketoiminnan yhteydessä ei ole merkitystä ja täten järjestelmä, jossa Suomessa jo rekisteröidyn ajoneuvon arvoon ei sisälly elv:a, ei ole EY 90 artiklan vastainen. Lisäksi Suomen tasavalta ilmoitti komissiolle ainoastaan kyseisten ajoneuvojen arvoon sisältyvän autoveron jäännöksen keskimääräisen prosenttimäärän eikä elv:n prosenttimäärää kyseisestä arvosta.
 - 11 Suomen tasavalta ilmoitti 16.4.2003 päivätyssä vastauksessaan, että edellä mainitussa asiassa tulliasiamies ja Siilin annetun tuomion johdosta annettu laki 266/2003 tuli voimaan 15.5.2003, ja toimitti tästä laista komissiolle kopion.
 - 12 Komissio totesi 19.12.2005 päivätyssä täydentävässä virallisessa huomautuksessaan, että kansallisen oikeuden säännökset, joiden mukaan yhtäältä ajoneuvojen, jotka ovat olleet käytössä vähemmän kuin kolme kuukautta, arvon ei katsota alentuneen ja toisaalta ajoneuvojen, jotka ovat olleet käytössä kolmesta kuuteen kuukautta, arvoa arvioidaan vertaamalla niitä samanlaisiin Suomessa jo rekisteröityihin ajoneuvoihin silloin, kun tällainen vertailu on mahdollista, ja tapauksissa, joissa tällainen vertailu ei ole mahdollista, arvon alenemisen arvioidaan olevan 0,8 prosenttia kuukaudessa, ovat ristiriidassa EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan kanssa.
 - 13 Komissio lisäsi, että arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin 4 kohta, jossa Suomessa arvonlisäverovelvollisille myönnetään oikeus vähentää elv myynnistä suoritettavasta arvonlisäverosta, on EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan ja kuudennen arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan vastainen.
 - 14 Suomen tasavalta kiisti 16.2.2006 päivätyssä vastauksessaan sen, että esillä olevat säännökset eivät olisi yhteisön oikeuden mukaisia. Se väitti pääpiirteissään, että elv ei ole syrjivä, koska autovero ei ole syrjivä. Se totesi lisäksi, että elv:n määrä on alhaisempi käytettyjen ajoneuvojen

osalta silloin, kun kotimarkkinoilla oleviin samanlaisiin ajoneuvoihin on sovellettu nykyistä alhaisempaa arvonlisäveroa.

- 15 Komissio toisti 4.7.2006 päivätyssä perustellussa lausunnossaan, että täydentävässä virallisessa huomautuksessa esitetyistä syistä autoverolain 5 § on EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan vastainen ja että arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin 4 kohta on kuudennen direktiivin 17 artiklan 1 ja 2 kohdan vastainen.
- 16 Suomen tasavalta toisti 31.8.2006 päivätyssä vastauksessaan, että kyseessä olevat säännökset ovat yhteisön oikeuden mukaisia niistä syistä, jotka se oli jo aiemmissa vastauksissaan esittänyt.

Kanne

Väite, jonka mukaan oikeus vähentää elv arvonlisäverosta on ristiriidassa EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan ja esillä olevassa asiassa mainittujen direktiivien merkityksellisten säännösten kanssa

Asianosaisten lausumat

- 17 Komissio väittää kanteessaan pääpiirteissään, että EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan kanssa ristiriidassa on sellainen kansallinen säännöstö, jonka mukaan elv, joka kannetaan yksityishenkilön toisesta jäsenvaltiosta suorittaman hankinnan jälkeen Suomessa ensi kertaa rekisteröidystä käytetystä ajoneuvosta, on suurempi kuin sellaisen samanlaisen käytetyn ajoneuvon arvoon jäävä elv, joka on jo rekisteröity Suomessa, kun autoverovelvollinen on ollut myös arvonlisäverovelvollinen, koska tässä viimeksi mainitussa tapauksessa ajoneuvon arvoon ei sisälly elv:a.
- 18 Lisäksi arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin 4 kohdassa säädetty vähennysoikeus on komission mukaan kuudennen direktiivin 17 artiklan 1 ja 2 kohdan vastainen, koska tässä direktiivissä ei sallita minkään muun veron kuin arvonlisäveron vähentämistä. Edellä mainitussa asiassa tulliasiamies ja Siilin annetun tuomion mukaan elv ei kuitenkaan ole luonteeltaan arvonlisävero.
- 19 Suomen tasavalta väittää pääpiirteissään, että elv:n vähennysoikeus ei kohdistu suoritettavaan arvonlisäveroon vaan suoritettavaan elv:oon. Elv:n vähennysoikeudessa on

kyse arvonlisäverojärjestelmästä erillisestä ja sen kannalta teknisestä elv:n oikaisusta.

- 20 Komissio väittää vastauksessaan pääpiirteissään, että EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan vastaista on yhtäältä se, että ei-arvonlisäverovelvollisen tuodessa maahan toisesta jäsenvaltiosta ajoneuvon hänen on maksettava elv, jota hän ei voi vähentää, ja toisaalta se, että kotimaan markkinoilla jo olevien samanlaisten ajoneuvojen arvoon ei sisälly elv:a. Mainitun määräyksen vastaista on niin ikään se, että arvonlisäverovelvollisen tuoman samanlaisen käytetyn ajoneuvon arvoon ei sisälly elv:a arvonlisäverolain mukaisen elv:n vähentämisoikeuden takia.
- 21 Suomen tasavalta väittää vastauksessaan, että se seikka, että elv:a ei sen vähennysoikeuden vuoksi ole jäljellä Suomen markkinoilta ostetuissa ajoneuvoissa, joista autoveron on maksanut arvonlisäverovelvollinen, ei tee esillä olevaa järjestelmää EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan vastaiseksi.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

- Perustelut, joiden mukaan oikeus vähentää elv arvonlisäverosta on ristiriidassa EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan kanssa
- 22 On korostettava, että käytettyinä maahantuotujen ajoneuvojen verotuksen osalta EY 90 artiklalla on tarkoitus taata valtionsisäisen verotuksen täydellinen neutraalisuus, kun on kyse kotimaan markkinoilla jo olevien ja maahantuotavien tuotteiden välisestä kilpailusta (asia C-426/07, Krawczyński, tuomio 17.7.2008, 31 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen, ei vielä julkaistu oikeustapauskokoelmassa).
- 23 EY 90 artiklan ensimmäistä kohtaa rikotaan, jos maahantuotuun tuotteeseen ja samanlaiseen kotimaiseen tuotteeseen kohdistuva vero tai maksu lasketaan eri tavalla ja erilaisten yksityiskohtaisten sääntöjen mukaisesti niin, että maahantuotuun tuotteeseen – vaikkakin vain joissain tapauksissa – kohdistuu suurempi vero tai maksu (asia C-313/05, Brzeziński, tuomio 18.1.2007, Kok., s. I-513, 29 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 24 Tämän takia verojärjestelmää voidaan pitää EY 90 artiklan kanssa yhteensoveltuvana ainoastaan, jos osoitetaan, että järjestelmä on rakenteeltaan sellainen, ettei se missään

olosuhteissa mahdollista maahantuotujen tuotteiden verottamista kotimaisia tuotteita ankarammin ja näin ollen sillä ei missään tapauksessa ole syrjivää vaikutusta (ks. em. asia Krawczyński, tuomion 32 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

- 25 Näin ollen on varmistuttava siitä, johtaako arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin 4 kohdassa säädetty oikeus vähentää elv arvonlisäverosta siihen, että ei-arvonlisäverovelvollisten yksityishenkilöiden muista jäsenvaltioista tuomia käytettyjä ajoneuvoja verotetaan ankarammin kuin kansallisilla markkinoilla jo olevia vastaavanlaisia ajoneuvoja, sillä nämä kaksi ajoneuvoryhmää ovat EY 90 artiklassa tarkoitettuja samanlaisia tuotteita.
- 26 Tältä osin on todettava, että yhteisöjen tuomioistuimelle esitetystä oikeudenkäyntiaineistosta ilmenee, että ei-arvonlisäverovelvollisen yksityishenkilön tuodessa käytetyn ajoneuvon muusta jäsenvaltiosta Suomeen hänen on maksettava arvonlisävero kyseisessä muussa jäsenvaltiossa, kun taas hän joutuu maksamaan elv:n Suomessa.
- 27 Yhteisöjen tuomioistuimelle esitetystä oikeudenkäyntiaineistosta ilmenee myös, että tällaisella yksityishenkilöllä ei ole arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin 4 kohdassa säädettyä vähennysoikeutta, eikä hän täten voi vähentää maksamastaan arvonlisäverosta kyseisestä ajoneuvosta kannettua elv:a.
- 28 Tästä seuraa, että tällaisen ajoneuvon arvoon sisältyy arvonlisäverosta jäljellä oleva määrä ja elv:n määrä.
- 29 Sitä vastoin yhteisöjen tuomioistuimelle esitetystä oikeudenkäyntiaineistosta ilmenee niin ikään, että vaikka Suomessa arvonlisäverovelvollinen henkilö, joka arvonlisäverovelvollisen liiketoimintansa yhteydessä rekisteröi ensimmäistä kertaa muusta jäsenvaltiosta tuodun uuden ajoneuvon, joutuu maksamaan Suomessa sekä arvonlisäveroa että elv:a, hän voi kuitenkin vähentää arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin 4 kohdan nojalla elv:n arvonlisäverosta, ja täten hänen maksettavanaan olevan arvonlisäveron määrä on alhaisempi.
- 30 Tästä seuraa, että tällaisen ajoneuvon arvoon sisältyy elv:n määrä ja arvonlisäverosta jäljellä oleva määrä, josta on vähennetty elv.

- 31 Vaikka tämän tuomion edellisistä kohdista ilmeneekin, että elv kohdistuu samalla tavoin kahteen samanlaisten ajoneuvojen ryhmään, on kuitenkin todettava, että esillä olevan kansallisen säännösten nojalla tämä verotus lasketaan eri lailla ja se johtaa erilaiseen verotukseen sen mukaan, onko verotuksen kohteena ei-arvonlisäverovelvollisen yksityishenkilön muusta jäsenvaltiosta tuoma käytetty ajoneuvo vai Suomen markkinoilla jo oleva samanlainen ajoneuvo, jonka arvonlisäverovelvollinen, joka on voinut soveltaa arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin 4 kohdassa säädettyä vähennysoikeutta, on tuonut maahan arvonlisäverovelvollisen liiketoimintansa yhteydessä.
- 32 Edellä esitetyillä perusteilla on todettava, että pitäessään voimassa arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin 4 kohdassa säädetyn vähennysoikeuden Suomen tasavalta on rikkonut EY 90 artiklan ensimmäistä alakohtaa, koska määrä, joka tämän säännöksen nojalla kannetaan ei-arvonlisäverovelvollisen yksityishenkilön muusta jäsenvaltiosta tuomasta käytetystä ajoneuvosta, on korkeampi kuin kansallisella alueella jo rekisteröidyn samanlaisen käytetyn ajoneuvon arvoon sisältyvästä verosta jäljellä oleva määrä.
- Perustelut, joiden mukaan oikeus vähentää elv arvonlisäverosta on ristiriidassa esillä olevassa asiassa mainittujen direktiivien merkityksellisten säännösten kanssa
- 33 Arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin 4 kohdassa säädetyn vähennysoikeuden yhteensoveltuvuudesta kuudennen direktiivin 17 artiklan 1 ja 2 kohdan kanssa, joiden sisältö toistetaan direktiivin 2006/112 167 ja 168 artiklassa, Suomen tasavalta väittää, että tämä vähennysoikeus ei ole kyseisillä säännöksillä tavoitellun päämäärän vastainen, koska vähennysoikeudella ei ole vaikutusta arvonlisäveron määrään, joka vähennykseen oikeutetun arvonlisäverovelvollisen markkinoille saattamiin tavaroihin sisältyy lopullisen kulutuksen vaiheessa. Lisäksi Suomen tasavalta toteaa, että mainittu vähennysoikeus ei pienennä kyseisen jäsenvaltion arvonlisäverosta Euroopan yhteisölle suorittaman maksuosuuden määrää.
- 34 Tältä osin on kuitenkin huomattava, että kuudennen direktiivin 17 artiklan 1 kohdan ja direktiivin 2006/112 167 artiklan sanamuodon mukaan vähennysoikeus syntyy, kun vähennyskelpoista veroa koskeva verosaatava syntyy, kun taas kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan b alakohdan ja direktiivin 2006/112 168 artiklan e alakohdan mukaan

verovelvollisella on oikeus vähentää maksettavanaan olevasta verosta ainoastaan tavaroiden maahantuonnista maksettava tai maksettu arvonlisävero.

- 35 Tältä osin on muistutettava, että yhteisöjen tuomioistuin katsoi edellä mainitussa asiassa tulliasiamies ja Siilin antamansa tuomion 99–103 kohdassa, että elv:lla ei ole kuudennessa direktiivissä tarkoitettuja arvonlisäveron keskeisiä ominaispiirteitä ja että täten arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin 4 kohdassa tarkoitettua elv:a, jonka arvonlisäverovelvollinen maksaa Suomessa ajoneuvon ensimmäisestä rekisteröinnistä, ei voida pitää kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan b alakohdassa ja direktiivin 2006/112 168 artiklan e alakohdassa tarkoitettuna tavaroiden maahantuonnista maksettuna arvonlisäverona. Tämän seurauksena näin maksetun elv:n johdosta ei voi syntyä mitään kuudennen direktiivin 17 artiklan 1 kohdassa ja direktiivin 2006/112 167 artiklassa tarkoitettua vähennysoikeutta.
- 36 Tämän johdosta arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin 4 kohdassa säädetty vähennysoikeus ei ole kuudennen direktiivin 17 artiklan 1 ja 2 kohdan, joiden sisältö toistetaan direktiivin 2006/112 167 ja 168 artiklassa, mukainen.
- 37 Kaiken edellä esitetyn perusteella on todettava, että Suomen tasavalta ei ole noudattanut EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan ja kuudennen direktiivin 17 artiklan 1 ja 2 kohdan, joiden sisältö toistetaan direktiivin 2006/112 167 ja 168 artiklassa, mukaisia velvoitteitaan, koska se on sallinut, että autoverolain 5 §:ssä tarkoitettu vero voidaan arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin 4 kohdan mukaisesti vähentää arvonlisäverosta.

Väite, joka koskee alle kolme kuukautta vanhojen ajoneuvojen verotusarvoa

Asianosaisten lausumat

- 38 Komissio väittää, että sääntö, jonka mukaan ajoneuvon arvo ei kolmen ensimmäisen kuukauden aikana alene, on EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan vastainen, koska ajoneuvon arvon aleneminen alkaa heti kun ajoneuvo on ostettu tai otettu käyttöön.
- 39 Vastineessaan Suomen hallitus väittää kyseisen säännön osalta, että kun otetaan huomioon Suomen

ajoneuvomarkkinoiden erityispiirteet, alle kolme kuukautta vanhat ajoneuvot voidaan katsoa uusiksi ajoneuvoiksi.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

- 40 Ensimmäiseksi on muistutettava, että ajoneuvon arvon aleneminen alkaa heti sen ostamisesta tai käyttöön ottamisesta ja että arvon aleneminen ei ole lineaarista etenäkään ensimmäisinä vuosina, jolloin se on huomattavasti voimakkaampaa kuin myöhemmin (em. asia tulliasiamies ja Siilin, tuomion 78 kohta).
- 41 Esillä olevassa asiassa ei ole kiistetty, että kansallisen säännösten mukaan alle kolme kuukautta vanhojen ajoneuvojen osalta minkäänlainen arvonalennus ei ole mahdollinen ja että täten tuotujen alle kolme kuukautta vanhojen ajoneuvojen verotusarvo on sama kuin uusien ajoneuvojen verotusarvo.
- 42 Toiseksi on todettava, kuten tämän tuomion 24 kohdasta ilmenee, että verojärjestelmää voidaan pitää EY 90 artiklan kanssa yhteensoveltavana ainoastaan, jos osoitetaan, että järjestelmä on rakenteeltaan sellainen, ettei se missään olosuhteissa mahdollista maahantuotujen tuotteiden verottamista kotimaisia tuotteita ankarammin ja näin ollen sillä ei missään tapauksessa ole syrjivää vaikutusta.
- 43 Esillä olevassa asiassa ei kuitenkaan ole mahdotonta, että muusta jäsenvaltiosta tuodun käytetyn ajoneuvon rekisteröinnin yhteydessä maksettavan veron määrä ylittää Suomen markkinoilla jo olevan samanlaisen ajoneuvon arvoon sisältyvän verosta jäljellä olevan määrän.
- 44 Tämän seurauksena kyseessä oleva kansallinen säännöstö, jonka mukaan alle kolme kuukautta vanhoilta ajoneuvoilta huomioon otettava verotusarvo on sama kuin uusien ajoneuvojen verotusarvo, on ristiriidassa EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan kanssa.
- 45 Edellä esitetyillä perusteilla on todettava, että Suomen tasavalta ei ole noudattanut EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan mukaisia velvoitteitaan, koska se on soveltanut ajoneuvoverotuksessa samaa verotusarvoa alle kolme kuukautta vanhoihin ajoneuvoihin kuin uusiin ajoneuvoihin.

Väite, joka koskee 3–6 kuukautta vanhoihin ajoneuvoihin sovellettavan arvonalenemisen määrittämistä, kun

kansallisilla markkinoilla ei ole vastaavia ajoneuvoja

Asianosainten lausumat

- 46 Komission mukaan säännös 3–6 kuukautta vanhojen ajoneuvojen arvon alentamisesta 0,8 prosentilla kuukaudessa silloin, kun Suomen markkinoilla ei ole vastaavia ajoneuvoja, on EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan vastainen, koska se ei vastaa riittävällä tavalla todellista tilannetta.
- 47 Suomen tasavalta väittää, että autoverosta tehtävä alennus lasketaan aina samanlaisten Suomessa jo rekisteröityjen ajoneuvojen hintojen perusteella. Vasta toissijaisesti, jos luotettavia hintatietoja ei ole saatavilla, veroa alennetaan verotettavan ajoneuvon iän perusteella 0,8 prosentilla kuukaudessa. Tällöin kyseisen ajoneuvon lineaarinen arvonalennus huomioidaan myös sen kolmelta ensimmäiseltä käyttökuukaudelta. Mainittu jäsenvaltio katsoo näin, että kyseinen järjestelmä ei ole EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan vastainen.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

- 48 Aluksi on muistutettava, että tämän tuomion 22–24 kohdassa mainitun yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaisesti ajoneuvon, jota käytetään vertailukohtana tuodusta käytetystä ajoneuvosta maksettavan veron määrittämiseksi, on oltava samanlainen ajoneuvo, koska "samanlainen kotimainen tuote" on eräs EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan tunnusmerkeistä, ja tämän tunnusmerkin toteutuminen on näytettävä toteen, jotta kyseistä määräystä voidaan soveltaa.
- 49 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisestä koskevan kanteen yhteydessä komission on näytettävä toteen jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen. Sen on esitettävä yhteisöjen tuomioistuimelle tarvittavat tiedot, jotta tämä voi tarkistaa, onko jäsenyysvelvoitteita jätetty noudattamatta, eikä komissio voi tällöin nojautua minkäänlaisiin olettimiin (asia C-150/07, komissio v. Portugali, tuomio 22.1.2009, 65 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 50 Esillä olevassa asiassa komissio väittää, että kyseessä olevaa kansallista säännöstä, joka sisältää ajoneuvojen arvon alenemiseen sovellettavan säännön, sovelletaan toissijaisesti eli silloin, kun Suomen markkinoilla ei ole vastaavia

ajoneuvoja.

- 51 Koska komissio tuo esiin mahdollisuuden siitä, että Suomen markkinoilla ei ole samanlaisia ajoneuvoja, se jättää näyttämättä toteen erään EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan tunnusmerkin olemassaolon, ja täten kyseistä EY:n perustamissopimuksen määräystä ei voida tällaisessa tilanteessa soveltaa.
- 52 Tämän seurauksena komission väite, jonka mukaan säännökset, joissa säädetään tuotujen ajoneuvojen arvonalennuksesta 0,8 prosentilla kuukaudessa ja joita sovelletaan ainoastaan silloin, kun Suomen markkinoilla ei ole vastaavia ajoneuvoja, ovat EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan vastaisia, on hylättävä perusteettomana.

Esillä olevan tuomion ajallisten vaikutusten rajoittaminen

Asianosainten lausumat

- 53 Sitä tilannetta varten, että yhteisöjen tuomioistuin katsoo nyt annettavassa tuomiossa, että EY 90 artiklan ensimmäinen kohta on esteenä elv:n kantamiselle ja arvonlisäverolain 102 §:n 1 momentin 4 kohdassa säädetyille vähennysoikeudelle, Suomen tasavalta on kirjelmässään pyytänyt yhteisöjen tuomioistuinta rajoittamaan annettavan tuomion ajallisia vaikutuksia.
- 54 Mainittu jäsenvaltio täsmentää tältä osin, että mahdolliset verojen palautusta koskevat vaatimukset voisivat aiheuttaa sen talousarviolle vakavia taloudellisia seurauksia, joiden määräksi arvioidaan noin 80 miljoonaa euroa, ja että palautusvaatimusten käsittely yksitellen veisi useita vuosia.
- 55 Suomen tasavalta vetoaa edellä mainitussa asiassa tulliasiamies ja Siilin annettuun tuomioon ja täsmentää vielä, että se on toiminut vilpittömässä mielessä, koska kyseisen tuomion mukaan elv:a koskeva järjestelmä voitiin pitää voimassa lähes sellaisenaan.
- 56 Komissio sitä vastoin väittää, että annettavan tuomion ajallisten vaikutusten rajoittamista ei voida perustella millään oikeudellisilla perusteilla.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

- 57 On muistutettava, että jos oletetaan, että EY 226 artiklan perusteella annetuilla tuomioilla on samat vaikutukset kuin EY 234 artiklan perusteella annetuilla tuomioilla, oikeusvarmuutta koskevien seikkojen johdosta kyseisten tuomioiden ajallisten vaikutusten rajoittaminen saattaa olla tarpeen silloin, kun yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä EY 234 artiklan osalta vahvistetut edellytykset täyttyvät (ks. asia C-178/05, komissio v. Kreikka, tuomio 7.6.2007, Kok., s. I-4185, 67 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 58 Tältä osin on korostettava, että yhteisöjen tuomioistuin voi ainoastaan poikkeustapauksissa yhteisön oikeusjärjestykseen kuuluvaa yleistä oikeusvarmuuden periaatetta soveltaen rajoittaa kaikkien asianomaisten henkilöiden mahdollisuutta vedota sen tulkitsemaan oikeussääntöön vilpittömässä mielessä perustettujen oikeussuhteiden pätevyyden kyseenalaistamiseksi. Jotta tällainen rajoittava päätös voitaisiin tehdä, kahden olennaisen edellytyksen, eli asianomaisten vilpittömän mielen ja vakavien vaikeuksien uhan, on täytyttävä (asia C-138/07, Cobelfret, tuomio 12.2.2009, 68 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen, ei vielä julkaistu oikeustapauskokoelmassa).
- 59 Yhteisöjen tuomioistuin on tullut tällaiseen tulokseen vain hyvin täsmällisesti määritetyissä olosuhteissa erityisesti, kun vaarana olivat vakavat taloudelliset seuraukset, jotka aiheutuivat erityisesti vilpittömässä mielessä perustettujen sellaisten oikeussuhteiden lukuisuudesta, jotka perustuivat pätevästi voimassa olevana pidettyyn säännöstyöhön, ja kun oli ilmeistä, että objektiivinen ja huomattava epäselvyys – johon oli mahdollisesti myötävaikuttanut myös muiden jäsenvaltioiden tai komission toiminta – yhteisön säännösten ulottuvuudesta oli saanut yksityiset ja kansalliset viranomaiset toimimaan yhteisön säännösten vastaisesti (em. asia Brzeziński, tuomion 57 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 60 Lisäksi vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan ennakkoratkaisupyynnön johdosta annetusta tuomiosta jäsenvaltiolle mahdollisesti aiheutuvat taloudelliset seuraukset eivät sellaisenaan oikeuta rajoittamaan kyseisen tuomion ajallisia vaikutuksia (em. asia Brzeziński, tuomion 8 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 61 Tämän tuomion 22–24 kohdassa mainitusta vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, että verojärjestelmää voidaan

pitää EY 90 artiklan kanssa yhteensoveltuvana ainoastaan, jos osoitetaan, että järjestelmä on rakenteeltaan sellainen, ettei se missään olosuhteissa mahdollista maahantuotujen tuotteiden verottamista kotimaisia tuotteita ankarammin ja näin ollen sillä ei missään tapauksessa ole syrjivää vaikutusta.

- 62 Koska tätä oikeuskäytäntöä sovellettiin jo silloin, kun edellä mainitussa asiassa tulliasiamies ja Siilin annettiin tuomio, johon Suomen tasavalta vastineessaan viittaa, mainittu jäsenvaltio ei voi esillä olevassa asiassa vedota objektiiviseen ja huomattavaan epäselvyyteen EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan ulottuvuuden osalta.
- 63 Tämän johdosta kyseisen jäsenvaltion pyyntö annettavan tuomion ajallisten vaikutusten rajoittamisesta on hylättävä.

Oikeudenkäyntikulut

- 64 Yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 3 kohdan mukaan yhteisöjen tuomioistuin voi määrätä oikeudenkäyntikulut jaettaviksi asianosaisten kesken, jos asiassa osa vaatimuksista ratkaistaan toisen asianosaisen ja osa toisen asianosaisen hyväksi. Koska osa komission kanneperusteista on hylätty, Suomen tasavalta on velvoitettava korvaamaan kolme neljäsosaa komission oikeudenkäyntikuluista ja määrättävä molemmat asianosaiset vastaamaan omista oikeudenkäyntikuluistaan muilta osin.

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

- 1) Suomen tasavalta ei ole noudattanut EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan ja jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 17 artiklan 1 ja 2 kohdan, joiden sisältö toistetaan yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 167 ja 168 artiklassa, mukaisia velvoitteitaan, koska se on sallinut, että 29.12.1994 annetun autoverolain (1482/1994) 5 §:ssä tarkoitettu vero voidaan 30.12.1993 annetun arvonlisäverolain (1501/1993) 102 §:n 1**

momentin 4 kohdan mukaisesti vähentää arvonlisäverosta.

- 2) Suomen tasavalta ei ole noudattanut EY 90 artiklan ensimmäisen kohdan mukaisia velvoitteitaan, koska se on soveltanut ajoneuvoverotuksessa samaa verotusarvoa alle kolme kuukautta vanhoihin ajoneuvoihin kuin uusiin ajoneuvoihin.**
- 3) Kanne hylätään muilta osin.**
- 4) Suomen tasavalta vastaa omista oikeudenkäyntikuluistaan, ja se veloitetaan korvaamaan kolme neljäsosaa Euroopan yhteisöjen komission oikeudenkäyntikuluista.**
- 5) Euroopan yhteisöjen komissio vastaa omista oikeudenkäyntikuluistaan muilta osin.**

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: suomi.