

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)
27 päivänä marraskuuta 1985 *

Asiassa 295/84,

jonka Cour d'appel de Douai on saattanut ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan mukaisesti yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen ensin mainitussa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

SA Rousseau Wilmot, Caudry,

vastaan

Caisse de compensation de l'Organisation autonome nationale de l'industrie et du commerce (Organic), Valbonne,

ennakkoratkaisun jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta - yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste - 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388 (EYVL L 145, s. 1) 33 artiklan tulkinnasta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: presidentti A. J. Mackenzie Stuart, jaoston puheenjohtaja K. Bahlmann sekä tuomarit G. Bosco, T. Koopmans ja T. F. O'Higgins,

julkisasiamies: G. F. Mancini,

kirjaaja: hallintovirkamies D. Louterman,

* Oikeudenkäyntikieli: ranska.

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet:

- pääasian kantaja SA Rousseau Wilmot, joka on pakkosaneerausessa (règlement judiciaire), edustajanaan asianajaja F. Spriet, Lille,
- pääasian vastaaja Caisse de compensation de l'Organisation autonome nationale de l'industrie et du commerce (Organic), edustajanaan asianajaja J. Thieffry, Pariisi,
- Ranskan tasavallan hallitus, asiamiehenään Gilbert Guillaume, ulkoasiainministeriö,
- Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehenään oikeudellinen neuvonantaja J. F. Bühl,

kuultuaan julkisasiamiehen 22.10.1985 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

- 1 Cour d'appel de Douai on esittänyt 29.11.1984 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 10.12.1984, ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla ennakkoratkaisukysymyksen, joka koskee jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonnalisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1) 33 artiklan tulkintaa.
- 2 Kysymys on esitetty riita-asiassa, jonka asianosaisina ovat toisaalta tuomioistuimen päätöksestä pakkosaneerattava yhtiö Rousseau Wilmot ja sen selvittäjä sekä toisaalta Caisse de compensation de l'Organisation autonome nationale de l'industrie et du commerce (Organic) -niminen järjestö, joka vastaa ”sosiaalisen solidaarisuusmaksun” (contribution sociale de solidarité) ja ”keskinäisen avunannon maksun” (taxe d'entraide) kantamisesta. Organic totesi, että yhtiö oli vielä velvollinen suorittamaan kummankin maksun

osittain tilivuodelta 1981 ja kokonaan tilivuodelta 1982. Yhtiö ja sen selvittäjä ovat kuitenkin riitauttaneet tuomioistuimessa Organicin esittämän maksuvaatimuksen. Tribunal de commerce de Cambrai hylkäsi yhtiön vaatimukset perusteettomana, ja yhtiö ja sen selvittäjä hakivat tähän päätökseen muutosta.

- 3 Muutoksenhakutuomioistuimessa Rousseau Wilmot totesi, että sosiaalisen solidaarisuusmaksun määrä oli 0,1 prosenttia liikevaihdosta, vaikka jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamista koskevilla säännöksillä rajoitettiin jäsenvaltioiden oikeutta ottaa käyttöön tai pysyttää voimassa tällaisia maksuja. Erityisesti yhtiö vetosi kuudennen direktiivin 33 artiklaan. Organicin esittämän vastaväitteen mukaan sosiaalisen solidaarisuusmaksun ja keskinäisen avunannon maksun tarkoitus on täydentää tiettyjen sosiaaliturvajärjestelmien eli kauppiaiden ja itsenäisten käsityöläisten vanhuus- ja sairausvakuutusjärjestelmien rahoitusta. Kyseessä on siten Organicin mukaan sosiaalimaksu, kun taas kuudennen direktiivin 33 artikla koskee yksinomaan veroja.
- 4 Tässä tilanteessa kansallinen tuomioistuin on esittänyt yhteisöjen tuomioistuinten ennakkoratkaisukysymyksen siitä, onko kuudennen direktiivin 33 artiklaa tulkittava siten, että se estää jäsenvaltion sellaisten säännösten soveltamisen, joilla otetaan käyttöön yhtiöitä, julkisia yrityksiä ja valtionyhtiöitä koskeva ”sosiaalinen solidaarisuusmaksu ja keskinäisen avunannon maksu”, joiden tuotto käytetään muissa kuin maatalousammateissa toimivien itsenäisten ammatinharjoittajien sairaus- ja äitiysvakuutusjärjestelmän sekä kauppiaiden ja itsenäisten käsityöläisten vanhuusvakuutusjärjestelmien rahoittamiseen ja joiden määräytymisperuste on maksuvelvollisten yhtiöiden ja yritysten vuotuinen kokonaisliikevaihto ennen veroja.
- 5 Organic, Ranskan hallitus ja komissio ovat esittäneet asiassa huomautuksensa. Rousseau Wilmot oli edustettuna suullisessa käsittelyssä.
- 6 Asiakirja-aineistosta ilmenee, että sosiaalinen solidaarisuusmaksu otettiin käyttöön Ranskassa määräyksellä nro 67-828 (JORF, 28.9.1967) muissa kuin maatalousammateissa toimivien itsenäisten ammatinharjoittajien sairaus- ja äitiysvakuutusjärjestelmien ja vanhuusvakuutusjärjestelmän rahoittamiseen. Ranskan lain nro 70-13 (JORF, 6.1.1970) voimaantulosta asti maksu määrätään eri ryhmiin kuuluville kaupallisille yhtiöille, tiettyjä vapautuksia lukuun ottamatta. Maksu peritään vuosittain, ja sen määräksi on asetuksella vahvistettu enintään 0,1 prosenttia yhtiön liikevaihdosta. Maksua ei kanneta, jos liikevaihto on pienempi kuin 500 000 Ranskan frangia. Maksua koskevat riidat kuuluvat *Code de la sécurité sociale*n perusteella (sosiaaliturvalaki)

toimivaltaisten tuomioistuinten ratkaistaviksi. Maksun suorittaminen varmistetaan etuoikeudella velallisen irtaimen ja kiinteään omaisuuteen edellä mainitussa laissa säädetyin edellytyksin.

7 Keskinäisen avunannon maksu otettiin käyttöön Ranskassa lailla nro 72-657 (JORF, 14.7.1972) tiettyjen iäkkäiden kauppias- ja käsityöläisryhmien sosiaaliturvaa varten toteutettavien toimenpiteiden rahoittamiseksi. Tämä maksu oli määrältään sosiaalisen solidaarisuusmaksun tietty osuus ja se poistettiin 31.12.1984 alkavien vaikutuksien lailla nro 84-1208 (JORF, 31.12.1984).

8 Kuudennen direktiivin 33 artiklan sanamuoto on seuraava:

”Tämän direktiivin säännökset eivät estä jäsenvaltiota pysyttämässä voimassa tai ottamasta käyttöön vakuutus sopimuksia koskevia veroja, pelejä ja vedonlyöntiä koskevia veroja, valmisteveroja, rekisteröintimaksuja tai yleisesti ottaen veroja ja maksuja, jotka eivät ole luonteeltaan liikevaihtoveroja, sanotun kuitenkaan rajoittamatta yhteisön muiden säännösten soveltamista.”

9 Vastaus esitettyyn kysymykseen määräytyy sen mukaan, ovatko sosiaalisen solidaarisuusmaksun ja keskinäisen avunannon maksun kaltaiset maksut, joiden määrä lasketaan yhtiön liikevaihdon perusteella, luonteeltaan kuudennen direktiivin mukaisia liikevaihtoveroja.

10 Rousseau Wilmot väittää edellä esitetyn johdosta, että molemmat Ranskassa kannetut maksut ovat selvästi edellä mainitussa 33 artiklassa tarkoitettuja ”veroja ja maksuja” ja että ne määrätään liikevaihdon perusteella. Kyseisen säännöksen mukaan jäsenvaltiot eivät enää saa ottaa käyttöön eivätkä pysyttää voimassa tällaisia maksuja. Sillä ei ole merkitystä, ovatko kyseessä olevat maksut veronluonteisia vai ovatko ne lähinnä luokiteltavissa sosiaaliturvamaksuiksi, kun otetaan huomioon, että ne joka tapauksessa ovat pakollisia maksuja, jotka ovat luonteeltaan liikevaihtoveroja.

11 Organic korostaa aluksi, että solidaarisuusmaksu ei ole veronluonteinen ja vahvistaa tämän jälkeen, että solidaarisuusmaksun kaltaisella maksulla ei ole liikevaihtoveron pääasiallisia tunnusmerkkejä, sellaisina kuin ne määritellään yhdenmukaistamisesta annetuissa direktiiveissä ja yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä. Yhteisön direktiiveissä tarkoitettu liikevaihtovero on Organicin mukaan yksittäiseen liiketoimeen kohdistuva yleinen vero ja siten verotettava tapahtuma on tavaran myynti tai palvelun suorittaminen. Organicin mukaan verotuksen kohteena on liiketoimen hinta, ja vero siirretään suoraan tavaran tai palvelun hintaan.

- 12 Ranskan hallituksen esittämät perustelut ovat samankaltaiset. Solidaarisuusmaksu ei ole tavaroiden ja palvelujen hintoihin suhteutettu kulutusvero, kuten liikevaihtovero, vaan se on maksu, joka kannetaan vuosittain edellisenä vuonna toteutuneen liikevaihdon määrästä.
- 13 Komissio katsoo, että kuudennen direktiivin 33 artikla on tulkittava ottaen huomioon liikevaihtoverojen yhdenmukaistamiskehitys, joka aloitettiin vuonna 1967 annetulla ensimmäisellä liikevaihtoverodirektiivillä (direktiivi 67/227/ETY, EYVL 1967, s. 1301). Ensimmäisen direktiivin johdanto-osan mukaan tämän yhdenmukaistamisen on johdettava kasautuvien monivaiheisten verojen järjestelmien poistamiseen ja yhteisen arvonlisäverojärjestelmän käyttöönottoon kaikissa jäsenvaltioissa. Yhdenmukaistamista koskevien direktiivien kohteena olevat liikevaihtoverot ovat siten komission mukaan veroja, jotka kohdistuvat tavaroiden ja palvelujen liikkumiseen. Niihin ei kuulu sosiaaliturvamaksu, joka lasketaan yhtiön liikevaihdon perusteella mutta jota ei määrätä yksittäisten liiketoimien perusteella.
- 14 Aluksi on syytä ottaa huomioon, kuten komissio on oikein perustein todennut, että kuudennen direktiivin 33 artiklan merkitys on määriteltävä ottaen huomioon se tehtävä, joka tällä säännöksellä on yhteisen arvonlisäverojärjestelmän muodossa olevassa yhdenmukaistetussa liikevaihtoverojärjestelmässä.
- 15 Ensimmäisen direktiivin 2 artiklan mukaan yhteisen järjestelmän pääperiaatteena on se, että tavaroista ja palveluista kannetaan vähittäiskauppavaiheen päättymiseen saakka yleistä kulutusveroa, joka on suorassa suhteessa tavaroiden ja palvelujen hintoihin, riippumatta verotusvaihetta edeltävissä tuotantaja jakeluportaissa suoritettujen liiketoimien lukumäärästä. Jokaisesta liiketoimesta on kuitenkin suoritettava arvonlisäveroa ainoastaan määrä, josta on vähennetty hintatekijöistä välittömästi maksetun arvonlisäveron määrä. Vähennysjärjestelmää on muutettu kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdassa siten, että ainoastaan verovelvollisilla on oikeus vähentää niiden maksettavaksi tulevasta arvonlisäverosta se arvonlisävero, joka on jo aiemmin maksettu niiden tuotantopanoksista.
- 16 Kuudennen direktiivin 33 artiklassa annetaan jäsenvaltioille vapaus pysyttää voimassa tai ottaa käyttöön tiettyjä välillisiä veroja, kuten valmisteveroja, jos kyse ei ole sellaisista veroista tai maksuista, jotka ovat "liikevaihtoveron luonteisia". Artiklalla pyritään estämään se, että yhteisen arvonlisäverojärjestelmän toiminta vaarannetaan jäsenvaltion verotoimenpiteillä, jotka rasittavat tavaroiden ja palvelujen liikkuvuutta ja jotka kohdistuvat liiketoimiin arvonlisäveron tavoin. Kyseisen säännöksen tarkoituksena ei näin ollen voi olla se,

että jäsenvaltioita kielletään pitämästä voimassa tai ottamasta käyttöön veroja ja maksuja, jotka eivät ole veronluonteisia vaan jotka on otettu käyttöön erityisesti sosiaalirahastojen rahoittamiseksi ja jotka määrätään yritysten tai tiettyjen yritysryhmien toiminnan perusteella ja lasketaan vuotuisesta kokonaisliikevaihdosta ja jotka eivät suoraan vaikuta tavaroiden ja palvelujen hintoihin.

- 17 Esitettyyn kysymykseen on näin ollen vastattava, että kuudennen direktiivin 33 artiklassa mainittua käsitettä ”verot ja maksut, jotka eivät ole luonteeltaan liikevaihtoveroja”, on tulkittava siten, että siihen sisältyy yhtiöiltä tai tietyiltä yhtiöryhmiltä sosiaaliturvajärjestelmien rahoittamiseksi kannettava maksu, joka ei ole veronluonteinen ja jonka suuruus määräytyy maksuvelvollisten yritysten vuotuisen kokonaisliikevaihdon perusteella.

Oikeudenkäyntikulut

- 18 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Ranskan tasavallan hallitukselle ja Euroopan yhteisöjen komissiolle aiheutuneita oikeudenkäyntikuluja ei voida määrätä korvattaviksi. Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikuluista.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto)

on ratkaissut Cour d’appel de Douain 29.11.1984 tekemällään päätöksellä esittämän kysymyksen seuraavasti:

Kuudennen direktiivin 33 artiklassa mainittua käsitettä ”verot ja maksut, jotka eivät ole luonteeltaan liikevaihtoveroja”, on tulkittava siten, että siihen sisältyy yhtiöiltä tai tietyiltä yhtiöryhmiltä sosiaaliturvajärjestelmien rahoittamiseksi kannettava maksu, joka ei ole veronluonteinen ja jonka suuruus määräytyy maksuvelvollisten yritysten vuotuisen kokonaisliikevaihdon perusteella.

Mackenzie Stuart

Bahlmann

Bosco

Koopmans

O'Higgins

Julistettiin Luxemburgissa 27 päivänä marraskuuta 1985.

P. Heim
kirjaaja

A. J. Mackenzie Stuart
presidentti