

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO  
22 päivänä helmikuuta 1984 \*

Asiassa 70/83,

jonka Niedersächsisches Finanzgericht on saattanut ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan mukaisesti yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen ensin mainitussa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

**Gerda Kloppenburg**

vastaan

**Finanzamt Leer**

ennakkoratkaisun jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL N:o L 145, s. 1) 13 artiklan B kohdan d alakohdan 1 alakohdan ja jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta 26 päivänä kesäkuuta 1978 annetun yhdeksännen neuvoston direktiivin 78/583/ETY (EYVL N:o L 194, s. 16) 1 artiklan tulkinnasta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN,

toimien kokoonpanossa: presidentti J. Mertens de Wilmars, jaostojen puheenjohtajat T. Koopmans, K. Bahlmann ja Y. Galmot sekä tuomarit P. Pescatore, Mackenzie Stuart, A. O’Keeffe, G. Bosco, O. Due, U. Everling ja C. Kakouris,

\* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

julkisasiamies: P. VerLoren van Themaat,  
kirjaaja: johtava hallintovirkamies H. A. Rühl,

on antanut seuraavan

### tuomion

- 1 Niedersächsisches Finanzgericht on esittänyt 3.3.1983 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 28.4.1983, ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla ennakkoratkaisukysymyksen jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonnisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määrätymisperuste – 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL N:o L 145, s. 1) 13 artiklan B kohdan d alakohdan 1 alakohdan ja jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta 26 päivänä kesäkuuta 1978 annetun yhdeksännen neuvoston direktiivin 78/583/ETY (EYVL N:o 194, s. 16) 1 artiklan tulkinnasta sen ratkaisemiseksi, voivatko luoton välittäjät vedota kuudennen direktiivin kyseiseen säännökseen vuoden 1978 ensimmäisen puoliskon aikana.
- 2 Jäsenvaltioiden on 17.5.1977 annetun kuudennen direktiivin 1 artiklan mukaan annettava tarvittavat lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset arvonnisäverojärjestelmiensä muuttamiseksi direktiivin vaatimusten mukaisiksi viimeistään 1.1.1978. Koska useat jäsenvaltiot, niiden joukossa Saksan liittotasavalta, eivät pystyneet määräajassa suorittamaan tarvittavia mukautuksia, neuvosto antoi 26.6.1978 yhdeksännen direktiivin, joka osoitettiin kyseisille jäsenvaltioille ja jossa niille annettiin lupa panna kuudes direktiivi täytäntöön viimeistään 1.1.1979. Yhdeksäs direktiivi annettiin jäsenvaltioille tiedoksi 30.6.1978.
- 3 Saksan liittotasavalta pani täytäntöön kuudennen direktiivin vasta 26.11.1979 annetulla lailla (Bundesgesetzblatt I, s. 1953), joka tuli voimaan 1.1.1980. Yhteisöjen tuomioistuin totesi 19.1.1982 (asia 8/81, Becker, Kok. 1982, s. 53) ja 10.6.1982 (asia 255/81, Grendel, Kok. 1982, s. 2301) antamissaan tuomioissa, että jos kuudetta direktiiviä ei ole pantu täytäntöön, luoton välittäjä voi 1.1.1979 alkaen vedota kuudennen direktiivin 13 artiklan B kohdan d alakohdan 1 alakohdan säännökseen, joka koskee luottojen välitystoimien vapauttamista liikevaihtoverosta, edellyttäen, että kyseinen luoton välittäjä ei ole vyöryttänyt veroa edelleen. Tässä tapauksessa valtio ei voi vedota luoton välittäjää vastaan siihen, että direktiiviä ei ole pantu täytäntöön.

- 4 Esitetystä asiakirjoista ilmenee, että pääasian valittaja Gerda Kloppenburg, jäljempänä 'valittaja', harjoittaa luotto- ja kiinnitysluottotoimintaa Saksan liittotasavallassa. Vuoden 1978 ensimmäisen puoliskon osalta hän on vaatinut vapautusta arvonlisäverosta kuudennen direktiivin 1 artiklan ja 13 artiklan B kohdan d alakohdan 1 alakohdan perusteella.
- 5 Finanzamt Leer hylkäsi kyseisen pyynnön ja määräsi, että kantajan liiketoimiin sovelletaan yleistä verokantaa sillä hetkellä vielä muuttamattoman kansallisen lainsäädännön mukaisesti.
- 6 Kloppenburg valitti tästä päätöksestä Finanzgerichtiin ja vetosi edellä mainittuihin tuomioihin. Finanzgericht lykkäsi asian käsittelyä ja esitti yhteisöjen tuomioistuintielle seuraavan kysymyksen:
- "Voiko luoton välittäjä vedota jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 13 artiklan B kohdan d alakohdan 1 alakohdan säännöksen luottojen välitystoimien vapauttamisesta liikevaihtoverosta 1.1.–30.6.1978 välisenä aikana, kun kyseistä direktiiviä ei ole pantu täytäntöön ja kun kyseinen luoton välittäjä ei ole vyöryttänyt veroa edelleen, vaikka jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta 26 päivänä kesäkuuta 1978 annetun yhdeksännen neuvoston direktiivin 78/583/ETY 1 artiklan mukaan kyseisessä artiklassa mainituille valtioille annetaan lupa panna direktiivi 77/388/ETY täytäntöön viimeistään 1.1.1979?"
- 7 Edellä esitetyn kysymyksen ratkaisemiseksi on aluksi tarkasteltava taloudellisten toimijoiden oikeudellista asemaa vuoden 1978 ensimmäisen puoliskon aikana, eli ennen ajankohtaa, jona yhdeksäs direktiivi tuli voimaan tiedonannolla valtioille, joille se on osoitettu.
- 8 Kyseisenä ajankohtana talouden toimijat, jotka olivat sijoittautuneet johonkin niistä jäsenvaltioista, jotka eivät olleet täyttäneet velvollisuuttaan muuttaa lainsäädäntöään kuudennen direktiivin mukaisesti ennen 1.1.1978, joutuivat tilanteeseen, jossa veroviranomaiset direktiivin täytäntöönpanon laiminlyönnistä johtuen todennäköisesti eivät soveltaisi direktiivin mukaisia vapautuksia tiettyjen toimijoiden hyväksi. Kyseessä oli sama tilanne kuin se, joka johti edellä mainittuihin 19.1. ja 10.6.1982 annettuihin tuomioihin.
- 9 Edellä esitetystä seuraa, että kyseisenä ajankohtana luoton välittäjällä, joka ei ollut vyöryttänyt veroa edelleen, oli oikeus vedota kuudennen direktiivin 13

artiklan B kohdan d alakohdan 1 alakohdassa säädettyyn vapautukseen, eikä jäsenvaltio, joka ei ollut täyttänyt velvollisuuttaan, voinut vedota luoton välittäjää vastaan siihen, että kyseistä direktiiviä ei ollut pantu täytäntöön.

- 10 Ainoa uusi ongelma esillä olevassa asiassa on kysymys siitä, muuttaako yhdeksäs direktiivi tällaisen taloudellisen toimijan oikeudellista asemaa takautuvasti. Näin ollen on tarpeen tarkastella kyseistä direktiiviä sen ratkaisemiseksi, onko sillä tarkoitus pyrkiä tällaiseen vaikutukseen ja onko tämä siinä tapauksessa tapahtunut oikeudellisesti hyväksyttävällä tavalla.
- 11 Kuten yhteisöjen tuomioistuin on jo useaan kertaan korostanut, yhteisön lainsäädännön on oltava yksiselitteistä ja sen soveltamisen on oltava oikeussubjektien ennakoitavissa. Soveltamisalaltaan yleisen säädöksen voimaantulopäivän siirtäminen sen jälkeen, kun alun perin vahvistettu päivä on ohitettu, voi jo sinänsä olla tämän periaatteen vastaista. Sikäli kuin määräajan pidentämisen tarkoitus on riistää yksityisiltä oikeussubjekteilta oikeudelliset keinot, jotka nämä ovat jo saaneet alkuperäisen säädöksen nojalla, tällainen vaikutus nostaa itse asiassa esiin kysymyksen muutossäädöksen pätevydestä.
- 12 Säädöksen pätevyys voidaan kuitenkin kyseenalaistaa ainoastaan, jos pyrkimys edellä mainittuun vaikutukseen tuodaan muutossäädöksessä nimenomaisesti esille. Yhdeksännessä direktiivissä näin ei kuitenkaan ole tehty. Kyseisellä direktiivillä pelkästään pidennetään kuudennen direktiivin toteuttamiselle asetettua määräaikaa niiden jäsenvaltioiden etujen mukaisesti, jotka eivät ole voineet saattaa päätökseen arvonlisäverolainsäädäntönsä mukauttamiseksi tarvittavia lainsäädäntömenettelyjä säädetyssä määräajassa. Siinä ei lainkaan mainita, että pidennys muuttaisi talouden toimijoiden asemaa sellaisten liiketoimien osalta, jotka ne ovat suorittaneet ennen täytäntöönpanoa koskevan määräajan pidentämisestä annetun säädöksen voimaantuloa.
- 13 Edellä esitetystä seuraa, että yhdeksättä direktiiviä on tulkittava siten, että sillä ei tältä osin ole takautuvaa vaikutusta.
- 14 Esitettyyn kysymykseen on vastattava, että kun jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta - yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste - 17 päivänä toukokuuta 1977 annettua kuudetta neuvoston direktiiviä 77/388/ETY ei ole pantu täytäntöön, luoton välittäjä voi vedota kyseisen direktiivin 13 artiklan B kohdan d alakohdan 1 alakohdassa säädettyyn vapautukseen verosta liiketoimien osalta, jotka on suoritettu 1.1.-30.6.1978 välisenä aikana, kun kyseinen luoton välittäjä ei ole vyöryttänyt veroa edelleen.

## Oikeudenkäyntikulut

- 15 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Italian hallitukselle sekä 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

on antanut seuraavan tuomiolauselman:

**Kun jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonnalisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17 päivänä toukokuuta 1977 annettua neuvoston direktiiviä 77/388/ETY ei ole pantu täytäntöön, luoton välittäjä voi vedota kyseisen direktiivin 13 artiklan B kohdan d alakohdan 1 alakohdassa säädettyyn vapautukseen verosta liiketoimien osalta, jotka on suoritettu 1.1.–30.6.1978 välisenä aikana, kun kyseinen luoton välittäjä ei ole vyöryttänyt veroa edelleen.**

Mertens de Wilmars

Koopmans

Bahlmann

Galmot

Pescatore

Mackenzie Stuart

O’Keefe

Bosco

Due

Everling

Kakouris

Julistettiin Luxemburgissa 22 päivänä helmikuuta 1984.

P. Heim  
kirjaaja

J. Mertens de Wilmars  
presidentti