

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (viides jaosto)

24 päivänä helmikuuta 2000 *

Asiassa C-434/97,

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

kantajana,

vastaan

Ranskan tasavalta, asiamiehinään ulkoasiainministeriön oikeudellisen osaston jaostopäällikkö K. Rispal-Bellanger ja saman osaston ulkoasiainsihtööri G. Mignot, prosessiosoite Luxemburgissa Ranskan suurlähetystö, 8 B boulevard Joseph II,

vastaajana,

* Oikeudenkäyntikieli: ranska.

jossa kantaja vaatii yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, että Ranskan tasavalta ei ole noudattanut valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta 25 päivänä helmikuuta 1992 annetun neuvoston direktiivin 92/12/ETY (EYVL L 76, s. 1) 3 artiklan 2 kohdan mukaisia velvoitteitaan, kun tätä säännöstä tulkitaan yhdessä erityisesti alkoholin ja alkoholijuomien valmisteverojen rakenteiden yhdenmukaistamisesta 19 päivänä lokakuuta 1992 annetun neuvoston direktiivin 92/83/ETY (EYVL L 316, s. 21) 20 artiklan kanssa, koska se on pitänyt voimassa 19.1.1983 annetun lain nro 83-25 26 artiklan säännökset, jotka koskevat alkoholijuomista kannettavan niin sanotun sosiaaliturvaveron soveltamisalaa ja veron perustetta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: kuudennen jaoston puheenjohtaja J. C. Moitinho de Almeida, joka hoitaa viidennen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit L. Sevón, C. Gulmann, J.-P. Puissochet ja M. Wathelet (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: A. Saggio,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies D. Louterman-Hubeau,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan komission, asiamiehenään H. Michard, ja Ranskan tasavallan, asiamiehenään ulkoasiainministeriön oikeudellisen osaston ulkoasiainsihteerin S. Seam, 25.2.1999 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset huomautukset,

kuultuaan julkisasiamiehen 1.7.1999 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

- 1 Euroopan yhteisöjen komissio on nostanut EY:n perustamissopimuksen 169 artiklan (josta on tullut EY 226 artikla) nojalla kanteen, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 22.12.1997 ja jossa yhteisöjen tuomioistuinta vaaditaan toteamaan, että Ranskan tasavalta ei ole noudattanut valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta 25 päivänä helmikuuta 1992 annetun neuvoston direktiivin 92/12/ETY (EYVL L 76, s. 1; jäljempänä valmisteverodirektiivi) 3 artiklan 2 kohdan mukaisia velvoitteitaan, kun tätä säännöstä tulkitaan yhdessä erityisesti alkoholin ja alkoholijuomien valmisteverojen rakenteiden yhdenmukaistamisesta 19 päivänä lokakuuta 1992 annetun neuvoston direktiivin 92/83/ETY (EYVL L 316, s. 21; jäljempänä rakennedirektiivi) 20 artiklan kanssa, koska se on pitänyt voimassa 19.1.1983 annetun lain nro 83-25 26 artiklan säännökset, jotka koskevat alkoholijuomista kannettavan niin sanotun sosiaaliturvaveron soveltamisalaa ja veron perustetta.

Yhteisön lainsäädäntö

- 2 Valmisteverodirektiivin kolmannessa perustelukappaleessa säädetään seuraavaa:

”Valmisteveron alaisten tuotteiden käsite on määriteltävä; yhteisön säännökset voivat koskea ainoastaan tavaroita, joita kohdellaan valmisteveron alaisina kaikissa jäsenvaltioissa; näistä tuotteista voidaan erityistarkoituksiin kantaa myös muita välillisiä veroja; muiden välillisten verojen voimassapitäminen tai käyttöönotto ei saa aiheuttaa rajojen ylitykseen liittyviä muodollisuuksia.”

Valmisteverodirektiivin 3 artiklassa säädetään tältä osin seuraavaa:

”1. Tätä direktiiviä sovelletaan yhteisön tasolla seuraaviin asiaa koskevissa direktiiveissä määriteltyihin tuotteisiin:

- kivennäisöljyt,

- alkoholi ja alkoholijuomat,

- valmistettu tupakka.

2. Edellä 1 kohdassa mainituista tuotteista voidaan erityistarkoituksiin kantaa myös muita välillisiä veroja, jos näiden verojen kannossa noudatetaan valmisteverojen ja arvonlisäverojen veron perusteen määräämistä, laskentaa, verovaateen täytäntöönpanokelpoisuutta ja valvontaa koskevia verotussääntöjä.

3. Jäsenvaltiot saavat edelleen ottaa käyttöön tai pitää voimassa muihin kuin 1 kohdassa mainittuihin tuotteisiin kohdistuvia veroja, jos nämä verot eivät aiheuta rajojen ylitykseen liittyviä muodollisuuksia jäsenvaltioiden välisessä kaupassa.

Samoin edellytyksin jäsenvaltiot saavat edelleen myös kantaa palvelujen suorituksista muita kuin liikevaihtoveron luonteisia veroja, valmisteveron alaisiin tuotteisiin kohdistuvat verot mukaan luettuina.”

- 3 Kivennäisöljyistä, alkoholista, alkoholijuomista sekä valmistetusta tupakasta kannettavan valmisteveron rakenteesta ja verokannasta on säädetty erityisissä direktiiveissä. Rakennedirektiivissä yhdenmukaistetaan erityisesti alkoholista ja alkoholijuomista kannettavat valmisteverot. Direktiivin 19 artiklassa säädetään, että jäsenvaltioiden on kannettava etyylialkoholista valmisteveroa.

4 Direktiivin 20 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tässä direktiivissä etyylialkoholilla tarkoitetaan:

- kaikkia CN-koodeihin 2207 ja 2208 kuuluvia tuotteita, joiden todellinen alkoholipitoisuus on suurempi kuin 1,2 tilavuusprosenttia, mukaan lukien tuotteet, jotka muodostavat osan muuhun yhdistetyn nimikkeistön ryhmään kuuluvasta tuotteesta,

- CN-koodeihin 2204, 2205 ja 2206 kuuluvia tuotteita, joiden todellinen alkoholipitoisuus on suurempi kuin 22 tilavuusprosenttia,

- tislattuja alkoholijuomia, jotka voivat sisältää näitä tuotteita liuenneina.”

5 Rakennedirektiivin 21 artiklan mukaan etyylialkoholin valmistevero on vahvistettava 20 °C:n lämpötilassa olevan puhtaan alkoholin hehtolitralle ja laskettava puhtaan alkoholin hehtolitrojen lukumäärän perusteella. Sitä vastoin 9 artiklan 1 kohdan ja 13 artiklan 1 kohdan mukaan jäsenvaltioiden viinille ja muille käymistietä valmistetuille juomille kuin viinille ja oluelle vahvistaman valmisteveron on perustuttava lopputuotteen hehtolitrojen lukumäärään.

Kansallinen lainsäädäntö

- 6 Lain nro 83-25 26 §:ssä on säädetty Caisse nationale d'assurance maladie (kansallinen sairausvakuutuskassa) tupakasta ja alkoholijuomista sillä perusteella suoritettavasta verosta, että niiden kohtuuton käyttö on vaarallista terveydelle (jäljempänä sosiaaliturvavero). Tämän pykälän 2 ja 4 momentissa säädetään seuraavaa:

”2 Alkoholijuomien osalta vero kannetaan kuluttajien ostaessa juomia, joiden alkoholipitoisuus on yli 25 tilavuusprosenttia.

— —

4 Alkoholijuomista kannettavan erityisveron määrä on yksi frangi desilitralta tai desilitran osalta — —.”

Asian käsittelyn vaiheet ennen oikeudenkäyntiä ja laiminlyöntikanne

- 7 Komissio myöntää, että sosiaaliturvaverolla on valmisteverodirektiivin 3 artiklan 2 kohdassa säädetty erityistarkoitus, mutta se katsoo, että tämän veron soveltamisala ja veron peruste eivät ole yhteensopivia rakennedirektiivissä määritellyn, alkoholista ja alkoholijuomista kannettavan valmisteveron rakenteen kanssa.

- 8 Komissio väittää ensiksi, että sosiaaliturvavero kannetaan juomista, joiden alkoholipitoisuus on suurempi kuin 25 tilavuusprosenttia. Rakennedirektiivin 20 artiklassa on kuitenkin etyylialkoholin määritelmä, jonka mukaan etyylialkoholia ovat muun muassa kaikki CN-koodeihin 2204 (viinit), 2205 (vermutit) ja 2206 (muut käymistietä valmistetut juomat) kuuluvat alkoholijuomat, joiden todellinen alkoholipitoisuus on suurempi kuin 22 tilavuusprosenttia. Ranskan lainsäädännön ja rakennedirektiivin soveltamisalojen ero tarkoittaa siis sitä, että etyylialkoholia koskevaan yhteisön veroluokkaan perustetaan erityinen alkoholituotteiden alaluokka, josta ei ole säädetty direktiivissä.
- 9 Komissio väittää toiseksi, että rakennedirektiivin 21 artiklan mukaan etyylialkoholista kannettavan valmisteveron perusteena on se, kuinka monta hehtolitraa puhdasta alkoholia juomassa on, kun taas sosiaaliturvavero määritellään juoman tilavuuden perusteella.
- 10 Näiden kahden syyn perusteella komissio ilmoitti Ranskan hallitukselle 14.2.1996 päivätyllä virallisella huomautuksella, että sosiaaliturvavero ei voi kuulua valmisteverodirektiivin 3 artiklan 2 kohdassa säädetyn poikkeuksen soveltamisalaan.
- 11 Ranskan hallitus vastasi 25.4.1996 päivätyssä vastauksessaan komission tulkinnan tarkoittavan, ettei valmisteverodirektiivin 3 artiklan 2 kohdalla ole lainkaan tehokasta vaikutusta. Ranskan hallituksen mukaan tällä säännöksellä veloitetaan jäsenvaltiot ainoastaan noudattamaan ”valmisteverojen ja arvonlisäverojen [osalta sovellettavia] verotussääntöjä” eikä antamaan valmisteveroon tai arvonlisäveroon sovellettavia oikeussääntöjä.

- 12 Komissio toisti käsityksensä 12.2.1997 päivätyssä perustellussa lausunnossa ja kehotti Ranskan hallitusta ryhtymään yhteisön lainsäädännön noudattamiseksi tarpeellisiin toimenpiteisiin kahden kuukauden määräajassa lausunnon saamisesta. Koska Ranskan hallitus ei ollut toiminut perustellun lausunnon mukaisesti, komissio nosti tämän kanteen.
- 13 Komission mukaan valmisteverodirektiivin 3 artiklan 2 kohtaa on tulkittava suppeasti siltä osin kuin sillä annetaan jäsenvaltioille mahdollisuus säätää poikkeuksista yhdenmukaistettuun valmisteverojärjestelmään. Jäsenvaltiot voivat siis pitää voimassa tai ottaa käyttöön välillisiä veroja, joilla on erityistarkoitus, ainoastaan jos ne noudattavat valmisteveroon ja arvonnäköveroon sovellettavia verotussääntöjä. Mistä tahansa muusta tulkinnasta seuraa komission mukaan, että kansallisen, välillisen, valmisteveron kanssa rinnakkaisen verotuksen käyttöön ottaminen olisi laillista, minkä lisäksi muunlainen tulkinta olisi vastoin säännöksen sanamuotoa. Muunlaisella tulkinnalla vaarannettaisiin valmisteverodirektiivin tavoitteen saavuttaminen, joka on valmisteveron alaisten tavaroiden vapaa liikkuvuus sisämarkkinoilla, sillä tällaisesta tulkinnasta aiheutuisi vaikeuksia ja oikeudellista epävarmuutta toisten jäsenvaltioiden elinkeinonharjoittajille.
- 14 Kun jäsenvaltiot käyttävät mahdollisuutta pitää voimassa tai ottaa käyttöön valmisteveron alaisista tuotteista kannettavia lisäveroja, niiden on komission mukaan noudatettava voimassa olevia yhteisön oikeussääntöjä erityisesti kyseessä olevien tuotteiden ja yhteisön verojen perusteen osalta.
- 15 Ranskan hallitus väittää, että jos komission kanta vahvistetaan, valmisteverodirektiivin 3 artiklan 2 kohdan perusteella jäsenvaltiot voivat ainoastaan korottaa voimassa olevaa valmisteveroa. Tällaisen tulkinnan perusteella jäsenvaltiot eivät voisi pyrkiä erityistarkoituksiin, koska ne eivät voisi mukauttaa muita verotusta koskevia yksityiskohtaisia sääntöjä kuin verokantaa. Tällaisen tulkinnan mukaan

valmisteverodirektiivin 3 artiklan 2 kohdalla ei olisi mitään tehokasta vaikutusta. Komissio ei Ranskan hallituksen mukaan ole myöskään mitenkään kyennyt täsmentämään, minkätyyppinen, yhdenmukaistetusta valmisteverosta poikkeava vero olisi tämän säännöksen mukaan mahdollinen, sellaisena kuin komissio tätä säännöstä tulkitsee.

- 16 Lopuksi Ranskan hallitus väittää, että sosiaaliturvavero täyttää valmisteverodirektiivin 3 artiklan 2 kohdassa säädetyt edellytykset. Varsinkin sen laskentatapa on tarkoituksenmukaisin kansanterveyttä koskevan tavoitteen saavuttamiseksi. Koska maksu kannetaan juoman määrän eikä sen alkoholiprosentin perusteella, maksu on sama juomista, joiden alkoholipitoisuus on 25—50 tilavuusprosenttia ja joita myydään kaikkein eniten.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

- 17 Aluksi on todettava, että valmisteverodirektiivillä ja rakennedirektiivillä on toteutettu ainoastaan osittainen yhdenmukaistaminen. Niillä tyydytään lähinnä luokittelemaan tuotteet sellaisten objektiivisten arviointiperusteiden mukaisesti, jotka koskevat muun muassa käytettyjä valmistusmenetelmiä, määrittelemään valmisteverosaatavan syntymisen edellytykset, perustamaan valmisteveron alaisen tuotteiden liikkumista koskeva järjestelmä, määräämään valmisteveron peruste ja säätämään veron vähimmäismäärästä.
- 18 Neuvosto otti huomioon jäsenvaltioiden verotusperinteiden moninaisuuden tällä alalla ja sen, että välilliseen verotukseen turvaututaan usein muun kuin budjet-

tipolitiikan täytäntöönpanemiseksi, ja sisällytti valmisteverodirektiiviin 3 artiklan 2 kohdan.

- 19 Tämän säännöksen tarkoituksena on, että jäsenvaltiot voivat säätää paitsi rakennedirektiivissä säädetystä vähimmäismääräisestä valmisteverosta myös muista välillisistä veroista, joilla on erityistarkoitus eli muu kuin budjettiin liittyvä tavoite.
- 20 Jäsenvaltioille näin annettu toimivalta edellyttää paitsi erityistarkoitusta myös tiettyjen verotussääntöjen noudattamista. Tältä osin eri kieliversiot kuitenkin eroavat toisistaan kahdessa suhteessa.
- 21 Kun yhteisön oikeuden säännöstä voidaan tulkita usealla tavalla, yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan etusija on annettava tulkinnalle, jolla voidaan varmistaa säännöksen tehokas vaikutus (ks. mm. asia 187/87, Saarland ym., tuomio 22.9.1988, Kok. 1988, s. 5013, 19 kohta).
- 22 Yhteisön säädöksen erikielisten versioiden poiketessa toisistaan kyseessä olevaa säännöstä on tulkittava sen lainsäädännön systematiikan ja tavoitteen mukaan, jonka osa säännös on (ks. mm. asia C-372/88, Cricket St Thomas, tuomio 27.3.1990, Kok. 1990, s. I-1345, 19 kohta).
- 23 Ensinnäkin saksan-, espanjan-, ranskan-, italian- ja portugalinkielisissä versioissa sana ”tai” sisältää mahdollisuuden valita, noudatetaanko yhteisön valmisteveroa vai arvonlisäveroa koskevia verotussääntöjä, kun taas englannin-, tanskan-,

suomen-, kreikan-, hollannin- ja ruotsinkielisissä versioissa sana ”ja” tuntuu edellyttävän molempien verotussääntöjen noudattamista.

- 24 Arvonlisäverolla ja valmisteverolla on kuitenkin joitakin keskenään ristiriitaisia ominaispiirteitä. Arvonlisävero lasketaan suhteessa niiden tavaroiden hintaan, joista sitä kannetaan, kun taas valmistevero lasketaan lähtökohtaisesti tuotteen määrän perusteella. Lisäksi arvonlisäveroa kannetaan jokaisessa tuotanto- ja jakeluportaassa (edellisen liiketoimen yhteydessä syntynyt arvonlisäverovelka on lähtökohtaisesti vähennyskelpoinen), kun taas valmisteverosaatava syntyy, kun veronalaiset tuotteet luovutetaan kulutukseen (ilman vastaavaa vähennysmekanismia). Lisäksi arvonlisävero on yleisluonteinen, kun taas valmisteveroa kannetaan ainoastaan tietyistä tuotteista. Tällä perusteella valmisteverodirektiivin 3 artiklan 2 kohdassa säädettäisiin edellytyksestä, jota on mahdoton toteuttaa, jos säännöstä olisi tulkittava niin, että jäsenvaltioiden pitää noudattaa samanaikaisesti kumpaakin verotyyppejä koskevia verotussääntöjä.
- 25 Toiseksi valmisteverodirektiivin englannin-, tanskan-, suomen-, hollannin-, portugalin- ja ruotsinkielisissä versioissa edellytetään valmisteveroa ja arvonlisäveroa koskevan verolainsäädännön noudattamista. Sitä vastoin saksankielisessä versiossa veloitetaan jäsenvaltiot ainoastaan noudattamaan valmisteveron ja arvonlisäveron osalta verotusta koskevia periaatteita (Besteuerungsgrundsätze). Espanjan-, ranskan-, kreikan- ja italiansankielisissä versioissa puolestaan käytetään seuraavanlaisia kiertoilmaisuja: ”las normas impositivas aplicables *en relación* con los impuestos especiales o el IVA”, ”les règles applicables *pour les besoins* des accises ou de la TVA”, ”κανόνες φορολόγησης που ισχύουν για τις ανάγκες των ειδικών φόρων κατανάλωσης και του ΦΠΑ”, ”le regole di imposizione applicabili *ai fini* della accise o dell'IVA”.

- 26 Sekä valmisteverodirektiivin 3 artiklan 2 ja 3 kohtaa vertailemalla että sen kolmatta perustelukappaletta, jossa viitataan kaikkiin 3 artiklassa tarkoitettuihin tilanteisiin, tutkimalla ilmenee, että direktiivin tarkoituksena on välttää se, että muilla välillisillä veroilla rajoitettaisiin lainvastaisesti kauppaa. Näin tapahtuisi muun muassa, jos talouden toimijoiden olisi täytettävä muunlaisia muodollisuuksia kuin valmisteveroa tai arvonlisäveroa koskevassa yhteisön lainsäädännössä sallitaan, sillä nämä muodollisuudet luultavasti vaihtelisivat jäsenvaltiosta toiseen.
- 27 Tässä tilanteessa on katsottava, että valmisteverodirektiivin 3 artiklan 2 kohdassa ei edellytetä, että jäsenvaltiot noudattaisivat kaikkia valmistevero- tai arvonlisäverosäännöksiä veron perusteen määrittämisen, laskemisen, verovaateen täytäntöönpanokelpoisuuden ja valvonnan osalta. Riittää, jos välillinen vero, jolla on erityistarkoitus, on näiltä osin jommankumman yhteisön lainsäädännössä säädetyn verotustekniikan systematiikan mukainen.
- 28 Edellä esitettyjen päätelmien perusteella on siis tutkittava kaksi väitettä, jotka komissio on esittänyt laista nro 83-25.
- 29 Komissio arvostelee ensinnäkin sitä, että Ranskan veroa ei kanneta rakennedirektiivissä määrittelystä alkoholijuomien luokasta kokonaisuudessaan.
- 30 Riittää, kun todetaan, että tämä väite koskee rakennedirektiivin aineellista soveltamisalaa. Valmisteverodirektiivin 3 artiklan 2 kohdassa ei kuitenkaan

vaadita tältä osin valmisteveroa tai arvonlisäveroa koskevien verotussääntöjen noudattamista.

- 31 Toiseksi komissio väittää, että sosiaaliturvaveron suuruus määräytyy juoman määrän sekä juoman alkoholipitoisuuden perusteella.
- 32 On todettava, että tämä veron peruste on valmisteveron osalta sovellettavien verotussääntöjen systematiikan mukainen. Tämä veron peruste tunnetaan rakennedirektiivissä. Sen mukaan nimittäin viinin ja muiden käymistietä valmistettujen juomien kuin viinin ja oluen valmisteveron perusteena on määrä (ks. rakennedirektiivin 9 ja 13 artikla).
- 33 Edellä esitetyn perusteella kanne on hylättävä.

Oikeudenkäyntikulut

- 34 Yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Ranskan tasavalta on vaatinut komission velvoittamista korvaamaan oikeudenkäyntikulut. Koska komissio on hävinnyt asian, se on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto)

on antanut seuraavan tuomiolauselman:

- 1) Kanne hylätään.
- 2) Euroopan yhteisöjen komissio veloitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Moitinho de Almeida

Sevón

Gulmann

Puissochet

Wathelet

Julistettiin Luxemburgissa 24 päivänä helmikuuta 2000.

R. Grass

kirjaaja

D. A. O. Edward

viidennen jaoston puheenjohtaja