YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (suuri jaosto)

17 päivänä heinäkuuta 2008 *

Asiassa C-132/06,

jossa on kyse EY 226 artiklaan perustuvasta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevasta kanteesta, joka on nostettu 7.3.2006,

Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään E. Traversa ja M. Afonso,

kantajana,

vastaan

Italian tasavalta, asiamiehenään I. M. Braguglia, avustajanaan avvocato dello Stato G. De Bellis,

vastaajana,

* Oikeudenkäyntikieli: italia.

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (suuri jaosto),

toimien kokoonpanossa: presidentti V. Skouris, jaostojen puheenjohtajat P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, K. Lenaerts, G. Arestis ja U. Lõhmus sekä tuomarit E. Juhász, A. Borg Barthet (esittelevä tuomari), M. Ilešič, J. Malenovský, J. Klučka ja E. Levits,

julkisasiamies: E. Sharpston,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies M. Ferreira,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 12.9.2007 pidetyssä istunnossa esitetyn,

kuultuaan julkisasiamiehen 25.10.2007 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Euroopan yhteisöjen komissio vaatii kanteellaan yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, että Italian tasavalta ei ole noudattanut 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) 2 ja 22 artiklan ja EY 10 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on valtion vuotuisen ja monivuotisen talousarvion laatimisesta 27.12.2002 annetun lain nro 289 (vuoden 2003 talousarviolaki) (legge n. 289, disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003), GURI nro 305, Supplemento ordinario nro

240/L, 31.12.2002; jäljempänä laki nro 289/2002) 8 ja 9 §:ssä nimenomaisesti ja yleisesti säätänyt, että tiettyjen verovuosien aikana suoritettujen verollisten liiketoimien osalta luovutaan tarkastuksista.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön oikeus

2 EY 10 artiklassa määrätään seuraavaa:

”Jäsenvaltiot toteuttavat kaikki yleis- ja erityistoimenpiteet, jotka ovat aiheellisia tästä sopimuksesta tai yhteisön toimielinten säädöksistä johtuvien velvoitteiden täyttämisen varmistamiseksi. Ne helpottavat yhteisön päämäärän toteuttamista.

Ne pidättyvät kaikista toimenpiteistä, jotka ovat omiaan vaarantamaan tämän sopimuksen tavoitteiden saavuttamista.”

3 Kuudennen direktiivin johdanto-osan toisessa perustelukappaleessa todetaan, että

”– – yhteisöjen talousarvio olisi muista tuloista riippumatta rahoitettava kokonaan yhteisöjen omin varoin; näihin varoihin sisältyvät muun muassa arvonlisäverosta kertyvät varat, jotka saadaan soveltamalla yhteistä verokantaa yhtenäisesti määrätyn arviointiperusteen mukaan yhteisön säännösten mukaisesti”.

4 Tämän direktiivin johdanto-osan neljännessä perustelukappaleessa todetaan, että

”olisi kiinnitettävä huomiota tavoitteeseen, joka koskee maahantuonnin verollisuuden ja viennin verottomuuden lakkauttamista jäsenvaltioiden välisessä kaupassa, sekä yhteisen liikevaihtoverojärjestelmän tasapuolisuuteen suhteessa tavaroiden ja palvelujen alkuperään, jotta voitaisiin toteuttaa lopultakin todellisten sisämarkkinoiden kaltaiset yhteismarkkinat, joilla harjoitetaan tasapuolista kilpailua”.

5 Mainitun direktiivin johdanto-osan 14 perustelukappaleessa todetaan, että

”veronmaksuvelvollisten velvoitteita on mahdollisimman suuressa määrin yhdenmukaistettava yhtenäisen veronkannon varmistamiseksi kaikissa jäsenvaltioissa; veronmaksuvelvollisten olisi tehtävä määräajoin ilmoitus liiketoimiensa panosten ja tuotosten kokonaismäärästä, jos tämä vaikuttaa tarpeelliselta omien varojen määräytymisperusteen toteamiseksi ja valvomiseksi”.

6 Kuudennen direktiivin 2 artiklan mukaan arvonlisäveroa on kannettava verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta sekä tavaroiden maahantuonnista.

7 Kuudennen direktiivin 22 artiklassa säädetään seuraavaa:

”– –

4. Verovelvollisen on tehtävä ilmoitus jäsenvaltion vahvistamassa määräajassa. – –

– –

5. Verovelvollisen on maksettava arvonlisäveron nettomäärä ilmoituksen tekemisen yhteydessä. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin asettaa maksun suoritukselle eri määräpäivän tai vaatia ilmoituksen ennakkomaksun.

– –

8. Jäsenvaltiot voivat säätää muista veron kannon oikean toimittamisen varmistamiseksi ja veropetosten estämiseksi välttämättöminä pitämistään velvoitteista – –.

– –”

Kansallinen lainsäädäntö

8 Lain nro 289/2002 8 ja 9 §, joissa säännellään ”veroilmoituksen täydentämistä aikaisempia vuosia koskevilla verotustiedoilla” ja ”aiempien vuosien verojen automaattista määrittämistä”, koskevat sekä arvonlisäveroa että muita veroja ja pakollisia pidätyksiä.

Lain nro 289/2002 8 §

9 Lain nro 289/2002 8 §:ssä säädetään pääasiallisesti verovelvollisten mahdollisuudesta esittää täydentävä arvonlisäveroilmoitus vuosien 1998–2001 verokausia koskevien aikaisempien ilmoitusten korjaamiseksi. Tämän ilmoituksen yhteydessä on 8 §:n 3 momentin mukaan maksettava 16.4.2003 mennessä maksettavan arvonlisäveron lisämäärä, laskettuna ”kunakin verokautena voimassa olleiden säännösten mukaan”. Mainittu ilmoitus on pätevä vain silloin, kun sen mukaiset lisäsummat ovat vähintään 300 euroa kultakin verokaudelta. Maksut voidaan suorittaa kahdessa samansuuruisessa erässä, jos ne ovat yksityishenkilöiden osalta yli 3 000 euroa tai oikeushenkilöiden osalta yli 6 000 euroa.

10 Lain nro 289/2002 8 §:n 4 momentissa säädetään mahdollisuudesta esittää täydentävä arvonlisäveroilmoitus luottamuksellista menettelyä käyttäen. Verovelvollinen, joka ei ole tehnyt ilmoitusta miltään asianomaiselta verokaudelta, ei voi kuitenkaan käyttää tätä mahdollisuutta.

11 Tämän lain 8 §:n 6 momentin mukaan täydentävän arvonlisäveroilmoituksen esittämisestä seuraa, että kyseiseen verovelvolliseen ei kohdisteta verotukseen liittyviä hallinnollisia seuraamuksia, rikosoikeudellisia seuraamuksia tietyistä vero-oikeudessa tai yleisessä rikosoikeudessa sanktioiduista teoista tai minkäänlaista verovalvontaa sellaisten arvonlisäveron lisämäärien osalta, jotka vastaavat tähän ilmoitukseen perustuvaa arvonlisäveron lisämäärää korotettuna 100 prosentilla eli verovelvollisen ilmoittamaa arvonlisäveron määrää kahdella kerrottuna.

12 Mainitun lain 8 §:n 9 momentin mukaan verovelvolliset, jotka ovat käyttäneet saman lain 8 §:n 4 momentissa tarkoitettua luottamuksellista menettelyä, välttyvät tarkastuksilta lukuun ottamatta sellaista tarkastusta, jossa selvitetään niiden antamien täydentävien ilmoitusten johdonmukaisuutta.

13 Lain nro 289/2002 8 §:n 10 momentissa säädetään, että tämän 8 §:n säännöksiä ei kuitenkaan voida soveltaa niihin verovelvollisiin,

– joille on lain voimaantulohetkellä annettu tiedoksi lainvastaisuuden toteava tarkastuspöytäkirja, verotuksen oikaisu tai kutsu kontradiktoriseen menettelyyn

– joita vastaan on saman lain 8 §:n 6 momentin c kohdassa tarkoitetun lainvastaisuuden vuoksi aloitettu rikosoikeudenkäynti, josta he ovat asianmukaisesti saaneet tiedon ennen täydentävän arvonlisäveroilmoituksen esittämistä.

14 Lain nro 289/2002 8 §:n 12 momentin mukaan täydentävän arvonlisäveroilmoituksen tekemistä ei voida pitää rikosta koskevana ilmiantona.

Lain nro 289/2002 9 §

15 Lain nro 289/2002 9 § koskee ”aiempien vuosien verojen automaattista määrittämistä”. Agenzia delle Entrate – Direzione centrale normativa e contenzioson (Vero- ja maksuhallinnon sääntelyn ja riita-asioiden pääosasto) 21.2.2003 päivätyn yleiskirjeen nro 12/2003 mukaan lain nro 289/2002 9 §:ssä tarkoitetun automaattista määrittämistä koskevan ilmoituksen tavoitteena ei saman lain 8 §:n mukaisesta täydentävästä arvonlisäveroilmoituksesta poiketen ole lisäverojen määrän ilmoittaminen vaan sellaisten tietojen esittäminen, joiden avulla voidaan laskea määrät, jotka veroarmahduksen saamiseksi on maksettava.

16 Mainitun automaattisen määrittämisen kattamat verokaudet ovat tosin samat kuin ne, joita lain nro 289/2002 8 §:ssä tarkoitetaan, mutta tämän lain 9 §:n nojalla tehdyn ilmoituksen on 9 §:n 1 momentin mukaan käsitettävä ”mitättömyyden uhalla kaikki verokaudet”.

17 Lain nro 289/2002 9 §:n 2 momentin b kohdan mukaan arvonlisäveron automaattinen määrittäminen tapahtuu siten, että kultakin verokaudelta maksetaan summa, ”jonka suuruus on 2 prosenttia verovelvollisen tavaroiden toimituksista ja palvelujen suorituksista suoritettavasta arvonlisäverosta, joka on tullut maksettavaksi kyseisen verokauden aikana”, ja 2 prosenttia ”samana verokautena vähennetystä tavaroiden ja palvelujen ostoihin sisältyvästä arvonlisäverosta” ja joka saadaan mainittujen määrien yhteenlaskemisen jälkeen. Prosenttiosuus on 1,5 prosenttia, kun myynteihin sisältyvä vero tai ostoihin sisältyvä vero on suurempi kuin 200 000 euroa, ja 1 prosenttia, kun se on suurempi kuin 300 000 euroa. Jos säännöksen soveltamisen seurauksena maksettava summa on yli 11 600 000 euroa, kyseisen määrän ylittävää osuutta alennetaan 80 prosentilla. Mainitun lain 9 §:n 6 momentissa asetetaan kuitenkin kunkin verokauden maksujen alaraja, joka on 500 euroa, kun kyseisen verovelvollisen liikevaihto on enintään 50 000 euroa; 600 euroa, kun liikevaihto yli 50 000 mutta enintään 180 000 euroa, ja 700 euroa, kun liikevaihto ylittää 180 000 euroa.

18 Lain nro 289/2002 9 §:n 8 momentissa edellytetään, että luonnollisten henkilöiden on suoritettava 1 500 euron sekä yhtiöiden ja yhdistysten 3 000 euron suuruinen kiinteämääräinen maksu kultakin verokaudelta, jolta ei ole toimitettu mitään ilmoitusta.

19 Mainitun lain 9 §:n 10 momentin b ja c kohdan mukaan arvonlisäveron automaattisesta määrittämisestä seuraa, että kyseiseen verovelvolliseen ei kohdisteta verotukseen liittyviä hallinnollisia seuraamuksia, rikosoikeudellisia seuraamuksia tietyistä vero-oikeudessa tai yleisessä rikosoikeudessa sanktioiduista teoista edellisiin liittyen eikä mitään verovalvontaa.

20 Lain nro 289/2002 9 §:n 14 momentin mukaan automaattista määrittämistä ei voida soveltaa niihin verovelvollisiin,

– joille on lain voimaantulohetkellä annettu tiedoksi lainvastaisuuden toteava tarkastuspöytäkirja, verotuksen oikaisu tai kutsu kontradiktoriseen menettelyyn

– joita vastaan on saman lain 8 §:n 6 momentin c kohdassa tarkoitetun lainvastaisuuden vuoksi aloitettu rikosoikeudenkäynti, josta he ovat asianmukaisesti saaneet tiedon ennen täydentävän arvonlisäveroilmoituksen esittämistä

– jotka ovat laiminlyöneet esittää kaikki 9 §:n 2 momentissa tarkoitettuja veroja koskevat ilmoitukset kaikkien 9 §:n 1 momentissa tarkoitettujen verokausien osalta.

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

21 Komissio, joka arvioi lain nro 289/2002 8 ja 9 §:n olevan ristiriidassa kuudennen direktiivin 2 ja 22 artiklan ja EY 10 ja EY 249 artiklan kanssa, osoitti 16.12.2003 päivätyllä kirjeellään Italian tasavallalle virallisen huomautuksen EY 226 artiklan mukaisesti. Italia kiisti 30.3.2004 päivätyssä kirjeessään komission väittämän ristiriidan. Tyytymättömänä Italian vastaukseen komissio lähetti sille 18.10.2004 perustellun lausunnon, jossa se kehotti Italiaa toteuttamaan lausunnon noudattamisen edellyttämät toimenpiteet kahden kuukauden määräajassa sen vastaanottamisesta. Perusteltuun lausuntoon 31.1.2005 antamassaan vastauksessa Italia kiisti edelleen tällaisen ristiriitaisuuden olemassaolon. Komissio päätti näissä olosuhteissa nostaa nyt käsiteltävänä olevan kanteen.

Kanne

Asianosaisten lausumat

22 Komissio väittää, että Italian tasavalta ei ole noudattanut kuudennen direktiivin 2 ja 22 artiklan sekä EY 10 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on nimenomaisesti säätänyt lain nro 289/2002 8 ja 9 §:ssä, että tiettyjen verokausien aikana suoritettujen verollisten liiketoimien osalta luovutaan yleisesti tarkastuksista.

23 Komissio täsmentää, että kuudennen direktiivin 2 ja 22 artiklassa sekä EY 10 artiklassa asetetaan kaksinkertainen velvollisuus jäsenvaltioille, joiden pitää yhtäältä toteuttaa kaikki kuudennen arvonlisäverodirektiivin oikeusvaikutusten toteuttamiseksi välttämättömät kansalliset lainsäädäntötoimet ja toisaalta kaikki hallinnolliset toimenpiteet, jotka ovat välttämättömiä sen takaamiseksi, että arvonlisäverovelvolliset noudattavat tämän direktiivin mukaisia velvoitteitaan, erityisesti velvoitetta suorittaa tietyssä määräajassa verollisista liiketoimista aiheutuva vero.

24 Komission mukaan lain nro 289/2002 8 ja 9 § muodostavat poikkeuksen yleiseen arvonlisäveroa koskevaan lainsäädäntöön, jolla pannaan arvonlisäveroa koskevat yhteisön direktiivit täytäntöön Italian lainsäädännössä. Komissio katsoo, että tällainen poikkeus on kuudennen direktiivin 2 ja 22 artiklan vastainen.

25 Siltä osin kuin kuudennen direktiivin 2 artiklassa asetetaan jäsenvaltioille velvoite saattaa kaikki tavaroiden luovutukset ja palvelujen suoritukset arvonlisäveron alaisiksi, komissio huomauttaa olevan poissuljettua, että jäsenvaltio voisi yksipuolisesti jättää tietyn osan verotettavasta liiketoiminnasta arvonlisäveron ulkopuolelle joko myöntämällä verovapautuksia, joista yhteisön lainsäätäjä ei ole säätänyt, tai jättämällä tämän direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle sellaisia verotettavia liiketoimia, joiden päinvastoin tulisi kuulua siihen.

26 Kuudennen direktiivin 22 artiklan mukaisten velvoitteiden osalta komissio väittää, että koska nämä velvoitteet on muotoiltu yksiselitteisellä ja pakottavalla tavalla, jäsenvaltiot eivät voi vapauttaa verovelvollisia mistään niistä, ellei jokin tämän 22 artiklan erityinen säännös nimenomaisesti anna niille oikeutta poiketa mainituista velvoitteista. Komission mukaan mainitun direktiivin 22 artiklan 8 kohdassa pyritään antamaan kansallisille veroviranomaisille välttämättömät valvontakeinot ja asettamaan verovelvollisille näitä valvontavaatimuksia vastaavat velvoitteet sekä asettamaan jäsenvaltioille velvollisuus ”varmistaa veron kannon oikea toimittaminen” tehokkaan tarkastustoiminnan ja veropetosten vastaisen taistelun ansiosta. Komission mukaan mainitussa 22 artiklassa ei anneta jäsenvaltioille harkintavaltaa, jonka perusteella ne voisivat vapauttaa tietyn joukon verovelvollisia niille kuuluvasta velvollisuudesta kirjanpitoon, laskujen antamiseen ja arvonlisäveron maksamista koskevan ilmoituksen esittämiseen.

27 Komissio myöntää, että jäsenvaltioilla on tiettyä harkintavaltaa, jonka perusteella ne voivat säädellä valvontatoimintaansa henkilöstöresurssiensa ja tätä tarkoitusta varten käytettävissä olevien teknisten välineidensä mukaan, kun ne tutkivat arvonlisäveroilmoitusten paikkansapitävyyttä ja ilmoituksia vastaavia verovelvollisten suorittamia maksuja. Se huomauttaa kuitenkin, että lain nro 289/2002 8 ja 9 §:ssä ylitetään yhteisön lainsäätäjän jäsenvaltioille myöntämä harkintavalta, sillä Italia on luopunut yleisesti, erotuksettomasti ja etukäteisesti kaikesta valvontatoiminnasta sekä arvonlisäveroa koskevista tarkastuksista.

28 Komissio toteaa lisäksi, että tavanomaisten arvonlisäverosäännösten mukaan lasketun verovelan ja määrien, jotka sellaisten verovelvollisten, jotka haluavat käyttää lain nro 289/2002 8 ja 9 §:ssä säänneltyä armahdusjärjestelmää, on maksettava, välillä ei ole mitään yhteyttä, ja komissio katsoo, että mainittujen pykälien säännökset ovat omiaan häiritsemään vakavasti yhteisen arvonlisäverojärjestelmän moitteetonta toimintaa, vääristämään tähän järjestelmään kuuluvaa verotuksen neutraalisuuden periaatetta ja loukkaamaan velvoitetta varmistaa yhtenäinen veron kanto kaikissa jäsenvaltioissa.

29 Italian tasavalta, joka myöntää, että yhteisön arvonlisäverosäännöstö asettaa jäsenvaltioille velvoitteen soveltaa veroa kaikkiin verovelvollisiin ja suorittaa tästä velvoitteesta johtuen valvontaa, väittää, että lain nro 289/2002 8 ja 9 §:ssä säädetyllä järjestelmällä ei ole vaikutuksia verovelvollisten velvoitteisiin eikä veron peruselementteihin.

Sitä vastoin sillä puututaan valvontaan ja veron keräämiseen, joiden osalta jäsenvaltioilla on harkintavaltaa.

30 Italian tasavallan mukaan komission väite, jolla pyritään määrittelemään lain nro 289/2002 8 ja 9 §:n mukainen järjestelmä ”yleiseksi, erotuksettomaksi ja etukäteiseksi luopumiseksi kaikesta valvontatoiminnasta ja arvonlisäverotarkastuksista”, estää yleisellä tavalla jäsenvaltioita käyttämästä sovinnollisia keinoja ja sovintoratkaisuja vireillä olevissa asioissa oikeusriitojen välttämiseksi ja neuvoteltujen verovähennysten avulla tapahtuvan viivytyksettömän veronmaksun varmistamiseksi.

31 Italian tasavalta korostaa erityisesti, että sen verohallinto ei pysty valvomaan kaikkia verovelvollisia, joten lain nro 289/2002 8 ja 9 §:ssä säädetyn järjestelmän avulla voidaan välittömästi kantaa huomattava osa veroista ja ulottaa valvontatoiminta niihin verovelvollisiin, jotka eivät ole käyttäneet kyseistä armahdusmenettelyä.

32 Italian tasavalta huomauttaa myös, että kuudennessa direktiivissä asetetut vaatimukset on täytetty, sillä kannettujen verojen määrä on huomattavasti suurempi kuin tavanomaisella tarkastus- ja valvontamenettelyllä saavuttaisiin, eikä päinvastaista voi todeta yksin sillä perusteella, että näiden määrien perintä on tapahtunut verovelvollisten suorittamien oma-aloitteisten maksujen muodossa eikä veroviranomaisten esittämän ehdottoman vaatimuksen johdosta.

33 Italian tasavalta huomauttaa, että lain nro 289/2002 8 §:n tarkoituksena on, että sellaiset verovelvolliset, joita verohallinto ei vielä tunne epärehellisiksi, voivat normalisoida tilanteensa sillä edellytyksellä, että ne ilmoittavat oma-aloitteisesti ne verotettavat määrät, joihin petos ulottuu, ja maksavat summan, joka vastaa vähintään 50:tä prosenttia vältetystä verosta (tai kahta kolmannesta siitä, jos kyse on veronpidätyksestä). Maksusuorituksen johdosta veroviranomainen pidättäytyy toimittamasta tarkastuksia siltä osin kuin määrät eivät ylitä vähintään 100 prosentilla lisäverona ilmoitettuja määriä (tai 50 prosentilla, jos kyse on lisäpidätyksestä).

34 Italian tasavalta väittää vedoten lain nro 289/2002 8 §:n 10 momenttiin, jonka säännökset on mainittu tämän tuomion 13 kohdassa, että epärehellisiksi tunnetut verovelvolliset on suljettu 8 §:n mukaisen järjestelmän ulkopuolelle.

35 Lain nro 289/2002 9 §:n osalta Italian tasavalta huomauttaa, että tätä säännöstä ei sovelleta kahdessa tämän lain 8 §:n 10 momentin mukaisessa tapauksessa, jotka on ilmaistu tämän tuomion 13 kohdassa, eikä myöskään mainitun lain 9 §:n 14 momentin perusteella silloin, kun se, jota asia koskee, on laiminlyönyt esittää ilmoitukset kaikista 9 §:n 2 momentissa tarkoitetuista veroista kaikilta 9 §:n 1 momentissa tarkoitetuilta verokausilta.

36 Italian tasavalta täsmentää, että lain nro 289/2002 9 §:n 14 momentin viittausta ”kaikkiin 2 momentissa tarkoitettuihin veroihin” on aina tulkittu siten, että tämän lain 9 §:n 2 momentin a kohdassa tarkoitettuja veroja ja 9 §:n 2 momentin b kohdassa tarkoitettua arvonlisäveroa on tarkasteltava erillään. Näin ollen on myönnetty, että arvonlisäveron ilmoittamisen laiminlyönti kaikilta kyseisiltä vuosilta estää 9 §:ssä tarkoitetun automaattisen määrittämisen soveltamisen, vaikka ilmoitukset muista veroista olisi samoilta vuosilta esitetty. Italian tasavalta lisää, että lain nro 289/2002 9 §:n 9 momentin mukaan veroviranomaisilla on aina oikeus periä maksamatta oleva vero arvonlisäveroilmoituksessa annettujen tietojen perusteella ja että joka tapauksessa verovalvonta on aina mahdollinen, kun kysymys on tämän ilmoituksen perusteella mahdollisesti syntyvän veronpalautusta koskevan oikeuden (tai sen puuttumisen) tarkastamisesta.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

37 Kuudennen direktiivin 2 ja 22 artiklan sekä EY 10 artiklan mukaan jäsenvaltion on toteutettava kaikki lainsäädännölliset ja hallinnolliset toimenpiteet sen varmistamiseksi, että arvonlisävero kannetaan täysimääräisesti sen alueella. Tämän osalta jäsen-

valtioiden on tarkastettava verovelvollisten ilmoitukset, niiden kirjanpito ja muut merkitykselliset asiakirjat sekä laskettava ja kannettava vero.

38 Jäsenvaltioiden on yhteisen arvonlisäverojärjestelmän puitteissa taattava, että verovelvollisille asetettuja velvollisuuksia noudatetaan, ja niillä on tältä osin tiettyä liikkumavaraa, erityisesti mitä tulee tapaan käyttää niiden käytettävissä olevia keinoja.

39 Tätä liikkumavaraa kuitenkin rajoittaa velvollisuus taata yhteisön omien varojen tehokas kantaminen ja se velvollisuus, että näin ei saada luoda merkittäviä eroja verovelvollisten kohtelussa, olipa kyse kohtelusta yhdessä jäsenvaltiossa tai koko yhteisön alueella. Yhteisöjen tuomioistuin on todennut, että kuudetta direktiiviä on tulkittava yhteiseen arvonlisäverojärjestelmään erottamattomasti kuuluvan verotuksen neutraalisuuden periaatteen mukaisesti ja siten samanlaisia liiketoimia suorittavia taloudellisia toimijoita ei saada kohdella arvonlisäverotuksessa eri tavalla (asia C-382/02, Cimber Air, tuomio 16.9.2004, Kok. 2004, s. I-8379, 24 kohta). Tätä periaatetta on noudatettava kaikissa arvonlisäverotusta koskevissa jäsenvaltioiden toimissa.

40 Lain nro 289/2002 8 §:n mukaan verovelvolliset, jotka eivät ole noudattaneet velvollisuuksiaan vuosien 1998 ja 2001 välisinä verokausina, eli joissakin tapauksissa vain vuotta ennen tämän lain säätämistä, voivat välttyä kaikelta valvonnalta ja sovellettavilta seuraamuksilta täydentävän arvonlisäveroilmoituksen osoittaman arvonlisäveron kaksinkertaiseen määrään asti. Italian viranomaisilla ei ole siis enää perustetta tarkastaa mainitun lain säätämistä edeltävien neljän vuoden aikana tapahtuneita verollisia liiketoimia, kuitenkin saman lain 8 §:n 6 momentin mukaisten määrien rajoissa. Tätä luopumista sovelletaan periaatteessa silloin, kun verovelvollinen ilmoittaa ja suorittaa määrät, jotka sen olisi alun perin pitänyt suorittaa. Kuitenkin kun otetaan huomioon, että tarkastusta ei voida toimittaa kuin niiden määrien osalta, jotka ovat yli kaksinkertaiset verovelvollisen täydentävässä arvonlisäveroilmoituksessa ilmoittamiin nähden, laki nro 289/2002 ohjaa voimakkaasti verovelvollisia jättämään ilmoittamatta osan todellisesta verovelasta. Tämän seurauksena verovelvolliset, jotka käyttävät hyödykseen tämän artiklan säännöstä, välttyvät lopullisesti velvollisuudelta ilmoittaa ja maksaa normaalin arvonlisäveron vuosien 1998 ja 2001 välisiltä verokausilta.

41 Lain nro 289/2002 9 §:ään perustuva arvonlisäveron määrä on vielä kauempana siitä määrästä, joka verovelvollisen olisi pitänyt maksaa. Tämän pykälän mukaan verovelvollinen, joka ei ole esittänyt ilmoitusta vuosien 1998 ja 2001 välisiltä verokausilta, voi välttyä kaikelta valvonnalta sekä kaikilta verotukseen liittyviltä hallinnollisilta ja rikosoikeudellisilta seuraamuksilta suorittamalla summan, joka vastaa 2:ta prosenttia arvonlisäverosta, joka on tullut maksettavaksi sen tavaroiden toimituksista ja palvelujen suorituksista, ja 2:ta prosenttia kyseisenä verokautena vähennetystä tavaroiden ja palvelujen ostoihin sisältyvästä arvonlisäverosta. Prosenttiosuus on 1,5 prosenttia, kun myynteihin sisältyvä vero tai ostoihin sisältyvä vero on suurempi kuin 200 000 euroa, ja 1 prosentti, kun määrä on suurempi kuin 300 000 euroa. Jos tätä 9 §:ää sovellettaessa maksettava summa ylittää tietyn määrän, kyseisen määrän ylittävää osuutta alennetaan 80 prosentilla. Suoritettavat maksut eivät kuitenkaan voi olla 500:aa euroa pienempiä.

42 Tästä seuraa, että lain nro 289/2002 9 §:n mukaan verovelvolliset, jotka eivät ole noudattaneet arvonlisäveroa koskevia velvollisuuksiaan vuosien 1998–2001 välisinä verokausina, voivat välttää lopullisesti velvoitteensa ja niiden laiminlyönnistä aiheutuvat seuraamukset suorittamalla kiinteän summan liikevaihtoon suhteutetun määrän sijasta. Nämä kiinteät summat ovat kuitenkin epäsuhteessa verrattuna määrään, joka verovelvollisen olisi pitänyt maksaa suorittamistaan mutta ilmoittamatta jättämistään liiketoimista muodostuvan liikevaihdon perusteella.

43 Korvaamalla asianomaisten tahojen kuudennen direktiivin 2 ja 22 artiklasta johtuvat velvoitteet muilla velvoitteilla, jotka eivät edellytä mainittujen määrien maksamista, hyvin vähän aikaa sen jälkeen kun verovelvollisille annettu määräaika suorittaa normaalisti määräytyvä arvonlisävero oli päättynyt, lain nro 289/2002 8 ja 9 § vievät sisällön näiltä yhteisen arvonlisäverojärjestelmän perustaan kuuluvilta kuudennen direktiivin säännöksiltä ja koskevat jopa tämän veron rakennetta. Todellisuudessa maksettavaksi kuuluvien määrien ja niiden määrien, jotka verovelvollinen, joka haluaa käyttää hyväkseen kyseistä veroarmahdusta, on maksanut, välinen huomattava epätasapaino johtaa lähes verovapautukseen.

44 Seurauksena tästä on, että laki nro 289/2002 häiritsee vakavasti yhteisen arvonlisäverojärjestelmän moitteetonta toimintaa. Sen säännökset vääristävät verotuksen neutraalisuuden periaatetta, koska niillä luodaan huomattavan erilaisia tapoja verovelvol-

listen kohteluun Italiassa. Samasta syystä näillä säännöksillä loukataan velvollisuutta varmistaa veronkannon yhtenäisyys kaikissa jäsenvaltioissa.

45 Siltä osin kuin, kuten kuudennen direktiivin johdanto-osan neljännessä perustelukappaleessa todetaan, verotuksen neutraalisuuden periaatteella pyritään toteuttamaan yhteismarkkinat, joilla harjoitetaan tasapuolista kilpailua, Italian lainsäädäntö vaikuttaa jopa yhteismarkkinoiden toimintaan, koska verovelvolliset voivat Italiassa odottaa, että niiden ei tarvitse täyttää suurta osaa verovelvoitteistaan.

46 Tässä yhteydessä on korostettava, että veropetosten estäminen on päämäärä, joka on kuudennessa direktiivissä tunnustettu ja johon siinä rohkaistaan (ks. asia C-255/02, Halifax ym., tuomio 21.2.2006, Kok. 2006, s. I-1609, 71 kohta ja asia C-162/07, Ampliscientifica ja Amplifin, tuomio 22.5.2008, Kok. 2008, s. I-4019, 29 kohta). Näin kuudennen direktiivin 22 artiklan 8 kohdassa annetaan jäsenvaltioille nimenomaisesti mahdollisuus tarvittaessa säätää lisävelvoitteista veropetosten estämiseksi.

47 On kuitenkin todettava, että Italian lainsäädännöllä on päinvastainen vaikutus, koska veropetokseen syyllistyneitä verovelvollisia suositaan lailla nro 289/2002.

48 Italian tasavalta väittää, että kyseistä veroarmahduksen saamista rajoittavat säännökset pienentävät sen todellista vaikutusta. Se esittää erityisesti, että verovelvolliset, jotka eivät ole jättäneet arvonlisäveroilmoituksia miltään kyseessä olevalta verokaudelta tai noudattaneet arvonlisäveroa koskevia velvoitteitaan, ja ne, joita koskeva menettely on jo päättynyt viranomaisten hyväksi, on rajattu tämän keinon soveltamisen ulkopuolelle.

49 Kuitenkin Italian tasavallan puolustuksekseen esittämät luvut, joiden mukaan lähes 15 prosenttia verovelvollisista eli noin 800 000 oli hakenut veroarmahdusta vuoden

2001 aikana, osoittavat tämän toimen laajuuden, jota ei voida Italian esittämistä rajoitussäännöksistä huolimatta pitää vähäisenä.

50 Koska tapauksia, joissa kyseisiä rajoitussäännöksiä on sovellettu, on hyvin vähän, on todettava, että komissio on aivan oikein pitänyt riidanalaista armahdusjärjestelmää yleisenä ja erotuksettomana luopumisena verohallinnolle kuuluvasta tarkastus- ja oikaisuvallasta.

51 Italian tasavalta esittää, että lain nro 289/2002 ansiosta valtio on voinut periä välittömästi ja ilman pitkiä oikeudenkäyntejä osan alun perin ilmoittamatta jääneestä arvonlisäverosta.

52 Veroarmahduksen mahdollistaminen hyvin vähän aikaa sen jälkeen, kun verovelvollisten määräaika suorittaa arvonlisävero oli päättynyt, ja normaalisti määräytyvään veroon verrattuna hyvin vähäisen määrän vaatiminen merkitsevät kuitenkin, että kyseisen toimen seurauksena verovelvolliset, joita asia koskee, välttivät lopullisesti arvonlisäveroa koskevat velvoitteensa, vaikka kansalliset veroviranomaiset olisivat voineet normaalisti määräytyvän veron vanhentumisajankohtaa edeltävien neljän vuoden aikana paljastaa vähintään osan näistä verovelvollisista. Tässä mielessä laki nro 289/2002 saattaa kyseenalaiseksi jokaista jäsenvaltiota koskevan velvoitteen varmistaa oikea veron kanto.

53 Tästä seuraa, että komission nostamaa kannetta on pidettävä perusteltuna ja on todettava, että Italian tasavalta ei ole noudattanut kuudennen direktiivin 2 ja 22 artiklan ja EY 10 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on lain nro 289/2002 8 ja 9 §:ssä säätänyt yleisestä ja erotuksettomasta luopumisesta tiettyjen verokausien aikana suoritettujen verollisten liiketoimien tarkastuksista.

Oikeudenkäyntikulut

54 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 Italian tasavalta velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, ja koska viimeksi mainittu on hävinnyt asian, Italian tasavalta on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

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

1) **Italian tasavalta ei ole noudattanut jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 2 ja 22 artiklan ja EY 10 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on valtion vuotuisen ja monivuotisen talousarvion laatimisesta 27.12.2002 annetun lain nro 289/2002 (vuoden 2003 talousarviolaki) (legge n. 289, disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003)) 8 ja 9 §:ssä säätänyt yleisestä ja erotuksettomasta luopumisesta tiettyjen verokausien aikana suoritettujen verollisten liiketoimien tarkastuksista.**

2) **Italian tasavalta velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.**

Allekirjoitukset