EUROOPA KOHTU OTSUS (suurkoda)

17. juuli 2008 *

Kohtuasjas C-132/06,

mille ese on EÜ artikli 226 alusel 7. märtsil 2006 esitatud liikmesriigi kohustuste rikkumise hagi,

Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: E. Traversa ja M. Afonso,

hageja,

versus

Itaalia Vabariik, esindaja: I. M. Braguglia, keda abistas *avvocato dello Stato* G. De Bellis,

kostja,

* Kohtumenetluse keel: itaalia.

EUROOPA KOHUS (suurkoda),

koosseisus: president V. Skouris, kodade esimehed P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, K. Lenaerts, G. Arestis ja U. Lõhmus, kohtunikud E. Juhász, A. Borg Barthet (ettekandja), M. Ilešič, J. Malenovský, J. Klučka ja E. Levits,

kohtujurist: E. Sharpston,
kohtusekretär: vanemametnik M. Ferreira,

arvestades kirjalikus menetluses ja 12. septembri 2007. aasta kohtuistungil esitatut,

olles 25. oktoobri 2007. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Hagiavalduses palub Euroopa Ühenduste Komisjon Euroopa Kohtul tuvastada, et kuna Itaalia Vabariik nägi sõnaselgelt ja üldisel viisil 27. detsembri 2002. aasta seaduse nr 289 ühe ja mitme aasta riigieelarve koostamise kohta (2003. aasta riigieelarve seadus) (legge n. 289, disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003); *GURI* nr 305, regulaarne lisa nr 240/L, 31.12.2002; edaspidi „seadus nr 289/2002") artiklites 8 ja 9 ette rea maksustamisperioodide vältel teostatud maksustatavate tehingute kontrollimisest loobumise, on Itaalia Vabariik rikkunud nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; ELT

eriväljaanne 09/01, lk 23; edaspidi „kuues direktiiv") artiklitest 2 ja 22 ja EÜ artiklist 10 tulenevaid kohustusi.

Õiguslik raamistik

Ühenduse õigus

2 EÜ artiklis 10 on sätestatud:

„Liikmesriigid võtavad kõik vajalikud üld- või erimeetmed, et tagada nende kohustuste täitmine, mis tulenevad käesolevast lepingust või ühenduse institutsioonide võetud meetmetest. Nad aitavad kaasa ühenduse eesmärkide saavutamisele.

Liikmesriigid hoiduvad kõigist meetmetest, mis võiksid kahjustada käesoleva lepingu eesmärkide saavutamist."

3 Kuuenda direktiivi põhjenduses 2 on sätestatud:

„[…] ühenduste eelarve rahasta[takse] täielikult ühenduste omavahenditega, olenemata muudest tuludest; nimetatud vahendite hulka peavad kuuluma vahendid, mis kogunevad käibemaksust ning mis saadakse ühtlustatud viisil kindlaksmääratava maksubaasi alusel ühise maksumäära kohaldamisel kooskõlas ühenduse eeskirjadega".

4 Selle direktiivi põhjendus 4 on sõnastatud järgmiselt:

„arvesse tuleb võtta eesmärki kaotada impordimaks ning ekspordi maksuvabastus liikmesriikidevahelises kaubanduses; tuleks tagada, et ühine kumuleeruvate käibemaksude süsteem ei diskrimineeriks kaupu ja teenuseid päritolu järgi, saavutamaks lõpuks ühisturu, mis võimaldab ausat konkurentsi ning sarnaneb tõelise siseturuga".

5 Selle direktiivi põhjenduses 14 on märgitud:

„võimalikult suurel määral tuleb ühtlustada maksumaksjate kohustused, et kindlustada vajalikud tagatised maksude ühtlustatud viisil kogumiseks kõikides liikmesriikides; maksumaksjad peaksid eelkõige esitama korrapäraselt tehingute ülddeklaratsiooni nii sisendite kui ka väljundite kohta, kui seda peetakse vajalikuks omavahendite maksubaasi kindlaksmääramiseks ja järelevalveks".

6 Kuuenda direktiivi artikli 2 kohaselt maksustatakse käibemaksuga kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb, ja ka kauba import.

7 Kuuenda direktiivi artiklis 22 on sätestatud:

„[…]

4. Maksukohustuslane esitab deklaratsiooni tähtajaks, mille määravad liikmesriigid. […]

[…]

5. Maksukohustuslane tasub käibemaksu netosumma deklaratsiooni esitamisel. Liikmesriigid võivad summa tasumiseks kehtestada siiski muu tähtpäeva või nõuda vahemakset.

[…]

8. […] [liikmesriigid võivad] kehtestada muid kohustusi, mida nad peavad vajalikuks maksu nõuetekohaseks kogumiseks ning pettuse vältimiseks.

[…]" [täpsustatud tõlge]

Siseriiklik õigus

8 Seaduse nr 289/2002 artiklid 8 ja 9, mis reguleerivad vastavalt „varasemate aastate maksustatavate tehingute täiendavat deklareerimist" ja „varasemate aastate maksuvõla automaatset tasutuks lugemist", puudutavad nii käibemaksu kui ka teisi makse ja kohustuslikult tasumisele kuuluvaid makseid.

Seaduse nr 289/2002 artikkel 8

9 Sisuliselt näeb seaduse nr 289/2002 artikkel 8 maksukohustuslasele ette võimaluse esitada täiendav käibemaksudeklaratsioon, et parandada maksustamisperioodide 1998–2001 kohta esitatud deklaratsioone. Artikli 8 lõike 3 kohaselt tuleb lisaks täiendavale deklaratsioonile maksta enne 16. aprilli 2003 ka täiendav käibemaks, mis arvutatakse „igal maksustamisperioodil kehtinud õigusnormide kohaselt". Täiendav deklaratsioon on kehtiv vaid juhul, kui selles oli juurdemaksena näidatud vähemalt 300 eurot iga majandusaasta kohta. Kui füüsilisel isikul tuleb tasuda üle 3000 euro või juriidilisel isikul üle 6000 euro, võis makse teha kahes võrdses osas.

10 Seaduse nr 289/2002 artikli 8 lõikes 4 on sätestatud võimalus esitada täiendav käibemaksudeklaratsioon konfidentsiaalsena. Seda võimalust ei saa kasutada maksukohustuslane, kes ei ole asjassepuutuvate majandusaastate kohta esitanud ühtegi deklaratsiooni.

11 Selle seaduse artikli 8 lõikes 6 on sätestatud, et täiendava käibemaksudeklaratsiooni esitamisel, juhul kui juurdemakstud käibemaksu arvel suureneb deklareeritud maksusumma 100% võrra ehk kui käibemaks, mille maksukohustuslane esialgu deklareeris, kahekordistub, kaotavad kehtivuse kõik maksualased halduskaristused, maksumaksjale ei rakendata teatud maksualaste ja üldkohaldatavate normide rikkumise eest määratud kriminaalkaristusi, samuti välistatakse maksukontroll.

12 Nimetatud seaduse artikli 8 lõike 9 alusel pääsevad isikud, kes on kasutanud selle seaduse artikli 8 lõike 4 alusel konfidentsiaalset menetlust, igasugusest kontrollist, välja arvatud nende täiendavate deklaratsioonide vastavuse kontroll.

13 Seaduse nr 289/2002 artikli 8 lõikes 10 on sätestatud, et artiklit 8 ei kohaldata:

– maksukohustuslastele, kellele oli selle seaduse jõustumise hetkeks kätte toimetatud maksuõigusrikkumise tuvastanud uurimise protokoll või maksuteade puuduste kõrvaldamiseks;

– maksukohustuslastele, kelle suhtes oli sama seaduse artikli 8 lõike 6 punktis c märgitud rikkumiste eest alustatud kriminaalmenetlust, millest neid oli ametlikult teavitatud enne täiendava käibemaksudeklaratsiooni esitamist.

14 Seaduse nr 289/2002 artikli 8 lõike 12 kohaselt ei saa täiendava käibemaksudeklaratsiooni esitamist käsitada kuriteost teatamisena.

Seaduse nr 289/2002 artikkel 9

15 Seaduse nr 289/2002 artikkel 9 käsitleb „varasemate aastate maksuvõla automaatset tasutuks lugemist". Vastavalt Agenzia delle Entrate – Direzione centrale normativa e contenzioso (maksuameti regulatsiooni ja kohtuvaidluste peadirektoraat) 21. veebruari 2003. aasta ringkirjale nr 12/2003 ei ole seaduse nr 289/2002 artiklis 9 ette nähtud võla automaatselt tasutuks lugemiseks tehtav deklaratsioon, erinevalt sama seaduse artiklis 8 ette nähtud täiendavast deklaratsioonist, täiendavalt maksustatavate summade deklaratsioon, vaid selliste andmete deklaratsioon, mis võimaldavad kindlaks määrata summa, mis tuleb maksta selleks, et saada maksuamnestiat.

16 Kui maksuperioodid, mida maksuvõla automaatne tasutuks lugemine hõlmab, on samad mis seaduse nr 289/2002 artiklis 8 sätestatud perioodid, peab selle seaduse artikli 9 lõike 1 kohaselt selle seaduse artikli 9 alusel esitatav deklaratsioon „olema esitatud kõigi maksustamisperioodide kohta, vastasel juhul on see tühine".

17 Seaduse nr 289/2002 artikli 9 lõike 2 punkti b kohaselt tähendab maksuvõla automaatne tasutuks lugemine seda, et iga maksustamisperioodi kohta tasutakse „2% maksukohustuslase kaupade ja teenuste müügi käibemaksusummast, mis muutus sissenõutavaks sellel maksustamisperioodil" ja 2% „sama perioodi jooksul mahaarvatavast" kaupade ja teenuste sisendkäibemaksusummast, ning need summad liidetakse. Kui käibemaks või sisendkäibemaks ületab 200 000 eurot, väheneb see määr 1,5%-ni ja kui käibemaks või sisendkäibemaks on üle 300 000 euro, väheneb see määr 1%-ni. Kui selle sätte kohaldamisel tuleb tasuda üle 11 600 000 euro, vähendatakse seda summat ületavat osa 80% võrra. Nimetatud seaduse artikli 9 lõikes 6 on ka sätestatud iga aasta kohta miinimummakse 500 eurot, kui maksukohustuslase käive on kuni 50 000 eurot, 600 eurot, kui käive on vahemikus 50 000–180 000 eurot, ja 700 eurot, kui käive on üle 180 000 euro.

18 Seaduse nr 289/2002 artikli 9 lõike 8 kohaselt peavad füüsilised isikud tegema 1500 euro suuruse ning äriühingud ja ühendused 3000 euro suuruse kindlasummalise makse iga majandusaasta kohta, mille kohta ei ole esitatud ühtegi deklaratsiooni.

19 Vastavalt selle seaduse artikli 9 lõike 10 punktidele b ja c toob käibemaksu automaatne tasutuks lugemine asjassepuutuvale maksukohustuslasele kaasa selle, et tema suhtes kaotavad kehtivuse kõik maksualased halduskaristused, maksumaksjale ei rakendata teatud maksualaste rikkumiste ja nendega seotud mittemaksualaste rikkumise eest määratud kriminaalkaristusi, ja ka selle, et välistatakse tema maksukontroll.

20 Seaduse nr 289/2002 artikli 9 lõike 14 kohaselt ei ole maksuvõla automaatsele tasutuks lugemisele õigust:

– maksukohustuslasel, kellele oli selle seaduse jõustumise hetkeks kätte toimetatud maksuõigusrikkumise tuvastanud uurimise protokoll või maksuteade paranduste või puuduste kõrvaldamiseks;

– maksukohustuslastele, kelle suhtes oli sama seaduse artikli 9 lõike 10 punktis c märgitud rikkumiste eest alustatud kriminaalmenetlust, millest neid oli ametlikult teavitatud enne täiendava käibemaksudeklaratsiooni esitamist;

– maksukohustuslastele, kes olid jätnud esitamata maksudeklaratsioonid kõigi selle artikli 9 lõikes 2 viidatud maksude kohta artikli 9 lõikes 1 viidatud kõigi maksustamisperioodide eest.

Kohtueelne menetlus

21 Kuna komisjon leidis, et seaduse nr 289/2002 artiklid on vastuolus kuuenda direktiivi artiklitega 2 ja 22 ning EÜ artiklitega 10 ja 249, esitas ta vastavalt menetlusele, mis on ette nähtud EÜ artiklis 226, Itaalia Vabariigile 16. detsembril 2003 märgukirja. See liikmesriik vaidles 30. märtsil 2004 saadetud kirjas komisjoni tuvastatud rikkumisele vastu. Kuna komisjon ei olnud Itaalia Vabariigi vastusega nõus, saatis ta sellele liikmesriigile 18. oktoobril 2004 põhjendatud arvamuse, milles palus Itaalia Vabariiki viia oma õigusnormid põhjendatud arvamusega kooskõlla kahe kuu jooksul alates selle arvamuse kättesaamisest. 31. jaanuaril 2005 saadetud vastuses vaidles Itaalia Vabariik rikkumisele uuesti vastu. Neil asjaoludel otsustas komisjon esitada käesolevas asjas lahendatava hagi.

Hagiavaldus

Poolte argumendid

22 Komisjon leiab, et kuna Itaalia Vabariik nägi sõnaselgelt ja üldisel viisil seaduse nr 289/2002 artiklites 8 ja 9 ette rea maksustamisperioodide vältel teostatud maksustatavate tehingute kontrollimisest loobumise, on ta rikkunud kuuenda direktiivi artiklitest 2 ja 22 ja EÜ artiklist 10 tulenevaid kohustusi.

23 Komisjon täpsustab, et kuuenda direktiivi artiklid 2 ja 22 ning EÜ artikkel 10 panevad liikmesriikidele kaks kohustust: esiteks on nad kohustatud vastu võtma kõik siseriikliku õiguse normid, mis on vajalikud kuuenda direktiivi ülevõtmiseks siseriiklikku õigusesse, ja teiseks võtma kõik haldusmeetmed tagamaks, et kõik käibemaksukohustuslased täidavad sellest direktiivist tulenevaid kohustusi, eriti kohustust maksta teatud tähtaja jooksul maksustatavatelt tehingutelt tasumisele kuuluv maks.

24 Komisjon leiab, et seaduse nr 289/2002 artiklid 8 ja 9 kehtestavad erandi käibemaksu reguleerivate üldsätete suhtes, millega on Itaalia õigusesse üle võetud käibemaksu puudutavad ühenduse direktiivid. Komisjon on seisukohal, et see erand on vastuolus kuuenda direktiivi artiklitega 2 ja 22.

25 Mis puutub kuuenda direktiivi artiklis 2 sätestatud liikmesriikide kohustusse maksustada käibemaksuga mis tahes kauba tarnimine või teenuste osutamine, siis on komisjoni hinnangul välistatud, et liikmesriik saaks ühepoolselt jätta täitmata kohustuse maksustada käibemaksuga teatud maksustatavate tehingute kategooriad kas sellise maksuvabastuse andmisega, mida ühenduse õiguses ette ei ole nähtud, või välistades selle direktiivi kohaldamisalast maksustatavad tehingud, mis peaksid selle kohaldamisalas olema.

26 Kuuenda direktiivi artiklis 22 sätestatud kohustuste osas leiab komisjon, et kuna need kohustused on selgelt ja imperatiivselt sõnastatud, ei saa liikmesriigid maksumaksjaid ühest või teisest selles sättes kehtestatud kohustusest vabastada, välja arvatud siis, kui selle artikli 22 konkreetne säte nendest kohustustest erandi tegemist sõnaselgelt lubab. Komisjon on seisukohal, et selle direktiivi artikli 22 lõike 8 eesmärk on anda siseriiklikele maksuhalduritele vajalikud kontrollivahendid, pannes maksukohustuslastele nendele kontrollinõuetele vastavaid kohustusi, ning kohustada liikmesriike tõhusa kontrollimise ja pettuste vältimisele suunatud tegevusega tagama „maksu nõuetekohase kogumise". Komisjoni hinnangul ei anna artikkel 22 liikmesriikidele kaalutlusõigust, mis võimaldaks neil vabastada kõik maksukohustuslased raamatupidamise kohustusest või arvete või maksudeklaratsioonide esitamise kohustusest.

27 Komisjon nõustub, et liikmesriikidel on käibemaksudeklaratsioonide täpsuse ja nende alusel maksukohustuslaste tasutud summade kontrollimisel teatud hindamisruum, mis võimaldab neil kohandada läbiviidavat järelevalvet vastavalt inimressurssidele ja tehnilistele vahenditele, mis liikmesriikidel selleks nende käsutuses on. Samas leiab komisjon, et seaduse nr 289/2002 artiklid 8 ja 9 on ulatuslikumad kui ühenduse õigusega liikmesriikidele antud kaalutlusõigus, kuna Itaalia Vabariik on loobunud üldiselt, diferentseerimata ja ettemääratult käibemaksuga seotud mis tahes kontrollidest ja uurimistest.

28 Komisjon on ka tuvastanud, et puudub igasugune seos tavapäraste käibemaksureeglite alusel arvutatava maksuvõlgnevuse ja seaduse nr 289/2002 vastavalt artiklites 8 ja 9 ette nähtud maksuamnestiat soovivate maksukohustuslaste poolt tasumisele kuuluvate summade vahel, mistõttu need artiklid võivad oluliselt mõjutada ühise käibemaksusüsteemi nõuetekohast toimimist, rikkudes sellele süsteemile omast neutraalse maksustamise põhimõtet ja kohustust tagada maksude kogumine ühtlustatud viisil kõikides liikmesriikides.

29 Itaalia Vabariik, kes nõustub sellega, et ühenduse käibemaksuõigus paneb liikmesriikidele kohustuse kohaldada seda maksu kõigi maksukohustuslaste suhtes ja kontrollida selle kohustuse täitmist, leiab, et seaduse nr 289/2002 artiklites 8 ja 9 sätestatud mehhanismil ei ole mingit mõju maksukohustuslaste kohustustele ega selle maksu

koostiselementidele. See mehhanism puudutab maksude tasumise kontrollimise ja kogumise valdkondi, milles on liikmesriikidele jäetud kaalutlusõigus.

30 See liikmesriik leiab, et komisjoni etteheitest, mille kohaselt on ta seaduse nr 289/2002 artiklites 8 ja 9 ette nähtud mehhanismiga „loobunud üldiselt, diferentseerimata ja ettemääratult käibemaksuga seotud mis tahes kontrollidest ja uurimistest", tuleneb liikmesriikidele üldkohaldatav kohustus mitte kasutada koostöö või käimasolevate vaidluste lahendamise vahendeid, millega välditaks kohtuvaidlusi ja tagataks kohese maksutulu saamine kokkulepitud vähendatud maksusummade sissenõudmise teel.

31 Itaalia Vabariik väidab muu hulgas seda, et tema maksuhaldur ei ole võimeline kontrollima kõiki maksukohustuslasi, mistõttu seaduse nr 289/2002 artiklites 8 ja 9 sätestatud süsteem võimaldab tal kohe saada suhteliselt olulise osa maksust ja kontrollida neid maksukohustuslasi, kes ei ole maksuamnestia menetluse kohaldamise võimalust valinud.

32 Nimetatud liikmesriik väidab ka, et asjaolu, et ta suudab koguda maksusumma, mis on tema hinnangul oluliselt suurem kui see, mida ta oleks suutnud koguda hariliku uurimis- ja kontrollimenetluse kaudu, lubab järeldada, et kuuendast direktiivist tulenevad kohustused on täidetud ja et vastupidist ei saa väita pelgalt seetõttu, et maksusummade kogumine on toimunud maksete teel, mida maksukohustuslased teevad pigem enda algatusel kui maksuhalduri tingimusteta nõude alusel.

33 Itaalia Vabariik väidab, et seaduse nr 289/2002 artikli 8 eesmärk on võimaldada maksukohustuslasel, keda maksuhaldur veel maksupettuse toimepanijana ei tunne, oma tegevus seadusega kooskõlla viia, kui ta deklareerib enda algatusel pettuse esemeks oleva maksustatava summa ja kui ta maksab vähemalt 50% tasumata jäänud maksusummast (või kaks kolmandikku, kui tegemist on kinnipeetud summadega). Maksude sellise tasumise korral ei teosta maksuhaldur kontrolli summade osas, mis ei ületa vähemalt 100%-lt täiendavalt deklareeritud summasid (või 50%, kui tegemist täiendavalt kinnipeetud summadega).

34 Tuginedes seaduse nr 289/2002 artikli 8 lõikele 10, mille sätetele on viidatud käesoleva otsuse punktis 13, väidab Itaalia Vabariik, et artiklis 8 sätestatud sooduskord ei kohaldu maksukohustuslastele, kes on juba teada maksupettuste toimepanijad.

35 Seaduse nr 289/2002 artikli 9 osas märgib Itaalia Vabariik, et selles sättes kehtestatud soodustust ei kohaldata, kui on täidetud kaks selle seaduse artikli 8 lõikes 10 sätestatud tingimust, mis on välja toodud käesoleva kohtuotsuse punktis 13, ja ka nimetatud seaduse artikli 9 lõikes 14 sätestatud juhul, kui maksukohustuslane on jätnud esitamata deklaratsioonid kõikide selle artikli 9 lõikes 2 sätestatud maksude kohta kõikide selle artikli 9 lõikes 1 sätestatud maksuperioodide kohta.

36 Liikmesriik täpsustab, et seaduse nr 289/2002 artikli 9 lõike 14 viidet „kõigi selle artikli 9 lõikes 2 viidatud maksude kohta" on alati tõlgendatud nii, et selle seaduse artikli 9 lõike 2 punktis a viidatud maksu ja käibemaksu, millele on viidatud selle seaduse artikli 9 lõike 2 punktis b, tuleb käsitada eri maksudena. Seega kinnitatakse, et artiklis 9 sätestatud automaatset tasutuks lugemist ei saa kohaldada, kui kõigi asjassepuutuvate aastate kohta on käibemaks jäetud deklareerimata, isegi kui samade aastate kohta on teiste maksude maksudeklaratsioon esitatud. Nimetatud liikmesriik lisab, et vastavalt seaduse nr 289/2002 artikli 9 lõikele 9 on maksuhalduril alati õigus sisse nõuda käibemaksudeklaratsioonides esitatud andmete põhjal tasumisele kuuluv maks ja et igal juhul on maksukontrolli läbiviimise võimalus olemas, kui kontrollitakse deklaratsioonist nähtuvat õigust maksu tagastamisele (või selle õiguse puudumist).

Euroopa Kohtu hinnang

37 Kuuenda direktiivi artiklitest 2 ja 22 ning ka EÜ artiklist 10 nähtub, et iga liikmesriik on kohustatud võtma kõik meetmed seadusandluse ja halduse tasandil, et tagada oma territooriumil täies ulatuses käibemaksu kogumine. Liikmesriigid on

kohustatud kontrollima maksudeklaratsioone, raamatupidamisdokumente ja muid asjassepuutuvaid dokumente ning arvutama välja tasumisele kuuluva maksu.

38 Ühise käibemaksusüsteemi raames on liikmesriigid kohustatud tagama maksukohustuslaste poolt nendele pandud kohustuste täitmise ja liikmesriikidel on selleks teatud kaalutlusruum, eriti selle üle otsustamisel, kuidas kasutada nende käsutuses olevaid vahendeid.

39 Seda kaalutlusõigust piirab aga kohustus tagada ühenduse omavahendite tõhus kogumine ja kohustus mitte luua olulisi erinevusi maksukohustuslaste kohtlemise viisides, olgu siis tegemist ühe liikmesriigiga või kõigi liikmesriikidega. Euroopa Kohus on otsustanud, et kuuendat direktiivi tuleb tõlgendada kooskõlas ühisele käibemaksusüsteemile omase neutraalse maksustamise põhimõttega, mille kohaselt ei tohi samalaadseid tehinguid tegevaid ettevõtjaid käibemaksuga maksustamisel erinevalt kohelda (16. septembri 2004. aasta otsus kohtuasjas C-382/02: Cimber Air, EKL 2004, lk I-8379, punkt 24). Liikmesriikide tegevuses, mis puudutab käibemaksu, peab seda põhimõtet järgima.

40 Seaduse nr 289/2002 artikli 8 alusel võivad maksukohustuslased, kes ei ole täitnud oma kohustusi maksustamisperioodidel aastatel 1998–2001 – mis on teatud juhul vaid üks aasta enne selle seaduse vastuvõtmist –, pääseda mis tahes kontrollist ja karistustest, kui nende täiendavas käibemaksudeklaratsioonis deklareeritud käibemaksusumma on kahekordne võrreldes esialgu deklareerituga. Nimelt puudub Itaalia ametiasutustel õiguslik alus kontrollida maksustatavaid tehinguid, mis on tehtud selle seaduse vastuvõtmisele eelnenud nelja aasta jooksul, kuigi seda ainult summade ulatuses, mis on kindlaks määratud sama seaduse artikli 8 lõikes 6. Seda vabastust kohaldatakse üldjuhul siis, kui maksukohustuslane deklareerib ja maksab summa, mille ta oleks pidanud algselt maksma. Kuna maksukontrolli saab läbi viia vaid summade suhtes, mis ületavad kahekordselt seda summat, mille maksukohustuslane deklareeris täiendavas käibemaksudeklaratsioonis, ajendab seadus nr 289/2002 samas maksukohustuslasi oluliselt deklareerima ainult osa tasumisele kuuluvast maksuvõlast. Järelikult ei pea need maksukohustuslased, kellele selle artikli sätteid kohaldatakse, lõplikult täitma käibemaksu deklareerimise ja tasumise kohustust, mida tavapäraselt maksustamisperioodide 1998–2001 eest teha tuleks.

41 Mis puutub seaduse nr 289/2002 artikli 9 alusel tasumisele kuuluva maksu summasse, siis erineb see veelgi enam käibemaksu summast, mida maksukohustuslane oleks pidanud maksma. Nimelt võib maksukohustuslane, kes ei ole maksustamisperioodide 1998–2001 kohta maksudeklaratsioone esitanud, selle artikli alusel pääseda igasugusest maksukontrollist ning maksualastest halduskaristustest ja kriminaalkaristusest, kui ta tasub 2% kaupade ja teenuste müügi käibemaksusummast ja 2% sama perioodi jooksul mahaarvatavast kaupade ja teenuste sisendkäibemaksusummast. Kui käibemaks või sisendkäibemaks ületab 200 000 eurot, on see määr 1,5% ja kui käibemaks või sisendkäibemaks on üle 300 000 euro, on see määr 1%. Kui artikli 9 alusel tasumisele kuuluv summa ületab teatud taseme, vähendatakse seda taset ületavat osa 80% võrra. Tasutav maksusumma ei saa olla väiksem kui 500 eurot.

42 Järelikult võimaldab seaduse nr 289/2002 artikkel 9 maksukohustuslasel, kes ei ole oma käibemaksukohustust täitnud maksustamisperioodidel aastatel 1998–2001, pääseda lõplikult nii sellest kohustusest kui ka nende kohustuste rikkumise eest määratavatest karistustest, makstes käibest tuleneva proportsionaalse summa asemel ja eest kindlaksmääratud maksusumma. Viimane on aga ebaproportsionaalne võrreldes maksusummaga, mida maksukohustuslane oleks pidanud maksma oma teostatud, kuid deklareerimata tehingute käibe alusel.

43 Asendades pärast maksukohustuslastele ette nähtud tavapärase käibemaksu tasumise tähtaja möödumist kuuenda direktiivi artiklitest 2 ja 22 tulenevad maksukohustuslaste kohustused väga lühikese aja jooksul teiste kohustustega, mis selliste summade tasumist ei nõua, on seaduse nr 289/2002 artiklitega 8 ja 9 muudetud kuuenda direktiivi ühise käibemaksusüsteemi aluseks olevad artiklid sisutühjaks ning on mõjutatud selle maksu struktuuri. Oluline erinevus tegelikult tasuda tulnud summa ja selle summa vahel, mida maksavad need maksukohustuslased, kes taotlevad maksuamnestia kohaldamist, on käsitatav peaaegu et maksuvabastusena.

44 Sellest tuleb järeldada, et seadus nr 289/2002 kahjustab oluliselt ühise käibemaksusüsteemi nõuetekohast toimimist. Selle seaduse sätted rikuvad neutraalse maksustamise põhimõtet, lubades maksukohustuslaste väga erinevat kohtlemist Itaalia terri-

tooriumil. Samal põhjusel rikuvad need sätted kohustust tagada maksude kogumine ühtlustatud viisil kõikides liikmesriikides.

45 Arvestades seda, et neutraalse maksustamise põhimõtte eesmärk on saavutada ühisturg, mis võimaldab ausat konkurentsi, nagu on märgitud ka kuuenda direktiivi põhjenduses 4, mõjutab Itaalia õigus ka ühisturu toimimist, kuna Itaalias võivad maksukohustuslased loota, et nad ei pea maksma suurt osa tasumisele kuuluvatest maksudest.

46 Lisaks tuleb märkida, et kuuenda direktiivi üks tunnustatud ja julgustatud eesmärke on võitlus maksudest kõrvalehoidumisega (vt 21. veebruari 2006. aasta otsus kohtuasjas C-255/02: Halifax jt, EKL 2006, lk I-1609, punkt 71, ja 22. mai 2008. aasta otsus kohtuasjas C-162/07: Ampliscientifica ja Amplifin, EKL 2008, lk I-4019, punkt 29). Nii kutsutakse kuuenda direktiivi artikli 22 lõikes 8 liikmesriike pettuse vältimiseks üles kehtestama vajaduse korral täiendavaid kohustusi.

47 Tuleb asuda seisukohale, et Itaalia õigusnormidel on vastupidine efekt, kuna seadus nr 289/2002 annab pettusi toimepanevatele maksukohustuslastele soodustusi.

48 Itaalia Vabariik on seisukohal, et maksuamnestia kohaldamist välistavad erandid võimaldavad selle tegelikku mõju minimeerida. Ta väidab nimelt, et amnestiat ei saa kohaldada maksukohustuslastele, kes ei esitanud käibemaksudeklaratsiooni ühegi asjakohase majandusaasta kohta, ega ka maksukohustuslastele, kes rikkusid käibemaksukohustusi ja kelle suhtes algatatud menetlus oli maksuhalduri kasuks juba lõppenud.

49 Samas nähtub Itaalia Vabariigi poolt tema kaitseks esitatud arvandmetest, et 2001. aasta jooksul taotles maksuamnestia kohaldamist 15% maksukohustuslastest, st umbes 800 000 isikut, mis toob hästi esile selle, kui ulatuslik oli see meede, mida

olenemata Itaalia Vabariigi poolt väljatoodud mittekohaldumise eranditest ei saa pidada väikesemõõtmeliseks.

50 Kuna välistavate erandite arv on väga piiratud, tuleb asuda seisukohale, et komisjon on vaidlustatud maksuamnestia õigesti kvalifitseerinud maksuhalduri üldiseks ja diferentseerimata loobumiseks kontrolli- ja ümberarvutuspädevusest.

51 Itaalia Vabariik väidab, et seadus nr 289/2002 võimaldas riigikassal kohe ja pikalevenivate õigusvaidluste algatamiseta koguda osa käibemaksust, mida esialgu ei deklareeritud.

52 Kehtestades aga maksuamnestia väga lühikese aja jooksul pärast selle tähtaja möödumist, mil maksukohustuslased oleksid pidanud käibemaksu tasuma ja nõudes väga väikse käibemaksusumma maksmist võrreldes tegelikult võlgnetava maksusummaga, võimaldab see meede maksukohustuslastel jätta oma käibemaksukohustus lõplikult täitmata, samas kui siseriiklik maksuhaldur oleks võinud avastada vähemalt osa nendest maksukohustuslastest nelja aasta jooksul, enne kui aegub üldjuhul tasumisele kuuluva maksuvõla nõue. Seadus nr 289/2002 seab kahtluse alla iga liikmesriigi kohustuse tagada maksude nõuetekohane kogumine.

53 Seega tuleb asuda seisukohale, et komisjoni esitatud hagiavaldus on põhjendatud ja tuvastada, et kuna seaduse nr 289/2002 artiklites 8 ja 9 on sätestatud üldine ja diferentseerimata loobumine rea maksustamisperioodide vältel teostatud maksustatavate tehingute kontrollimisest, on Itaalia Vabariik rikkunud kohustusi, mis tulenevad kuuenda direktiivi artiklitest 2 ja 22 ning EÜ artiklist 10.

Kohtukulud

54 Kodukorra artikli 69 lõike 2 kohaselt on kohtuvaidluse kaotanud pool kohustatud hüvitama kohtukulud, kui vastaspool on seda nõudnud. Kuna komisjon on kohtukulude hüvitamist nõudnud ja Itaalia Vabariik on kohtuvaidluse kaotanud, tuleb kohtukulud välja mõista Itaalia Vabariigilt.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (suurkoda) otsustab:

1. Kuna 27. detsembri 2002. aasta seaduse nr 289 ühe ja mitme aasta riigieelarve koostamise kohta (2003. aasta riigieelarveseadus) (legge n. 289, disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003)) artiklites 8 ja 9 on sätestatud üldine ja diferentseerimata loobumine rea maksustamisperioodide vältel teostatud maksustatavate tehingute kontrollimisest, on Itaalia Vabariik rikkunud kohustusi, mis tulenevad nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas artiklitest 2 ja 22 ning EÜ artiklist 10.

2. Mõista kohtukulud välja Itaalia Vabariigilt.

Allkirjad