UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (suuri jaosto)

15 päivänä marraskuuta 2011 *

Asiassa C-539/09,

jossa on kyse SEUT 258 artiklaan perustuvasta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevasta kanteesta, joka on nostettu 21.12.2009,

Euroopan komissio, asiamiehinään A. Caeiros ja B. Conte, prosessiosoite Luxemburgissa,

kantajana,

jota tukevat

Euroopan parlamentti, asiamiehinään R. Passos ja E. Waldherr, ja

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

Euroopan unionin tilintarkastustuomioistuin, asiamiehenään aluksi R. Crowe, sittemmin asiamiehinään T. Kennedy ja B. Schäfer,

väliintulijoina,

vastaan

Saksan liittotasavalta, asiamiehinään C. Blaschke ja N. Graf Vitzthum, prosessiosoite Luxemburgissa,

vastaajana,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (suuri jaosto),

toimien kokoonpanossa: presidentti V. Skouris, jaostojen puheenjohtajat A. Tizzano, J. N. Cunha Rodrigues, K. Lenaerts, J.-C. Bonichot, J. Malenovský ja M. Safjan sekä tuomarit K. Schiemann (esittelevä tuomari), G. Arestis, A. Borg Barthet, M. Ilešič, C. Toader ja J.-J. Kasel,

julkisasiamies: V. Trstenjak,
kirjaaja: hallintovirkamies B. Fülöp,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 15.3.2011 pidetyssä istunnossa esitetyn,

kuultuaan julkisasiamiehen 25.5.2011 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Euroopan komissio vaatii kanteellaan unionin tuomioistuinta toteamaan, että Saksan liittotasavalta ei ole noudattanut EY 248 artiklan 1–3 kohdan, Euroopan yhteisöjen yleiseen talousarvioon sovellettavasta varainhoitoasetuksesta 25.6.2002 annetun neuvoston asetuksen (EY, Euratom) N:o 1605/2002 (EYVL L 248, s. 1) 140 artiklan 2 kohdan ja 142 artiklan 1 kohdan eikä EY 10 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on kieltäytynyt antamasta Euroopan unionin tilintarkastustuomioistuimelle mahdollisuutta tehdä Saksassa tarkastuksia, jotka koskevat hallinnollisesta yhteistyöstä arvonlisäverotuksen alalla ja asetuksen (ETY) N:o 218/92 kumoamisesta 7.10.2003 annetussa neuvoston asetuksessa (EY) N:o 1798/2003 (EUVL L 264, s. 1) sekä sen täytäntöönpanosäännöksissä tarkoitettua hallinnollista yhteistyötä.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

2 Asetus N:o 1605/2002 annettiin EY 279 ja EA 183 artiklan nojalla. Asetuksen 140 artiklan 1 ja 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

”1. Tilintarkastustuomioistuin toimittaa tulojen ja menojen laillisuuden ja asianmukaisuuden tarkastuksen perustamissopimusten määräyksiin, talousarvioon, tähän asetukseen, soveltamissääntöihin ja kaikkiin perustamissopimusten soveltamiseksi annettuihin säädöksiin nähden.

2. Tehtäväänsä suorittaessaan tilintarkastustuomioistuin voi 142 artiklassa määritetyin ehdoin perehtyä kaikkiin niihin yksiköiden ja elinten taloushallintoon liittyviin asiakirjoihin ja tietoihin, jotka koskevat yhteisön kokonaan tai osittain rahoittamia toimia. Sillä on toimivalta kuulla jokaista henkilöä, joka on vastuussa meno- tai tulotapahtumasta, ja käyttää kaikkia edellä tarkoitetuissa yksiköissä ja elimissä soveliaita tarkastusmenetelmiä. Tarkastukset toimitetaan jäsenvaltioissa yhdessä kansallisten tilintarkastuselinten kanssa tai, jos näillä ei ole tarvittavia valtuuksia, toimivaltaisten kansallisten viranomaisten kanssa. Tilintarkastustuomioistuin ja kansalliset tilintarkastuselimet toimivat luottamuksellisessa yhteistyössä riippumattomuutensa säilyttäen.

_ _”

3 Asetuksen N:o 1605/2002 142 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Komissio, muut toimielimet, yhteisöjen puolesta tuloja ja menoja hoitavat laitokset ja talousarviosta suoritettujen maksujen lopulliset saajat avustavat tilintarkastustuomioistuinta kaikin tavoin ja antavat sille kaikki tiedot, jotka se katsoo tarvitsevansa

tehtäviään suorittaessaan. Niiden on annettava tilintarkastustuomioistuimen käyttöön kaikki Euroopan yhteisöjen talousarviosta rahoitettavien hankintasopimusten tekemistä ja niiden toteuttamista koskevat asiakirjat ja kaikki rahavaroja ja aineellista omaisuutta koskevat tilit, kaikki kirjanpitotositteet ja muut kirjanpitoa koskevat asiakirjat sekä niitä koskevat hallinnolliset asiakirjat, kaikki yhteisöjen tuloja ja menoja koskevat asiakirjat, omaisuusluettelot ja hallintokaaviot, jotka tilintarkastustuomioistuin katsoo tarpeellisiksi tarkastaakseen talousarvion toteuttamista ja taloudellista tulosta koskevat kertomukset asiakirjojen perusteella tai paikan päällä, sekä samaa tarkoitusta varten kaikki asiakirjat ja tiedot, jotka on laadittu tai joita säilytetään magneettisessa muodossa.

Asianomaisten kansallisten hallintojen sisäisen tarkastuksen yksiköt antavat tilintarkastustuomioistuimelle kaikki välineet, joita tämä katsoo tarvitsevansa tehtävänsä suorittamisessa.

Ensimmäistä alakohtaa sovelletaan myös niihin luonnollisiin ja oikeushenkilöihin, joille suoritetaan maksuja Euroopan yhteisöjen talousarviosta."

4 EY 269 ja EA 173 artiklan nojalla Euroopan yhteisöjen omien varojen järjestelmästä 29.9.2000 tehdyn neuvoston päätöksen 2000/597/EY, Euratom (EYVL L 253, s. 42) 2 artiklan 1 kohdan c ja d alakohdassa säädetään seuraavaa:

"Euroopan unionin talousarvioon otettavia omia varoja ovat tulot, jotka kertyvät:

– –

c) yhdenmukaisen, kaikkien jäsenvaltioiden osalta voimassa olevan verokannan soveltamisesta [arvonlisäveron] määräytymisperusteeseen, joka on määritetty jäsenvaltioille yhdenmukaisesti yhteisön sääntöjä noudattaen. Tässä yhteydessä huomioon otettava määräytymisperuste rajataan 50 prosenttiin 7 kohdassa määritellystä [bruttokansantulosta (jäljempänä BKTL)] kaikkien jäsenvaltioiden osalta;

d) talousarviomenettelyssä kaikki muut tulot huomioon ottaen vahvistettavan kertoimen soveltamisesta kaikkien jäsenvaltioiden yhteenlaskettuun BKTL:oon."

5 Päätöksen 2000/597 8 artiklan 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Neuvosto antaa yksimielisesti komission ehdotuksesta ja Euroopan parlamenttia kuultuaan tämän päätöksen täytäntöön panemiseksi tarvittavat säännökset ja määräykset sekä säännökset ja määräykset, jotka koskevat 2 artiklassa ja 5 artiklassa tarkoitettujen tulojen keräämisen valvontaa, niiden asettamista komission käyttöön ja niiden maksamista, sanotun kuitenkaan rajoittamatta EY:n perustamissopimuksen 248 artiklassa ja Euratomin perustamissopimuksen 160 c artiklassa määrättyjä tilien tarkastamista sekä laillisuuden ja asianmukaisuuden tarkastamista, joiden mukaiset tarkastukset koskevat tässä yhteydessä ensisijaisesti niiden kansallisten järjestelmien ja menettelyjen luotettavuutta ja tehokkuutta, joiden perusteella määritetään BKTL:sta ja alv:sta kertyvien omien varojen peruste, sekä rajoittamatta EY:n perustamissopimuksen 279 artiklan c alakohdan ja Euratomin perustamissopimuksen 183 artiklan c alakohdan nojalla järjestettyjä tarkastuksia."

6 Päätös 2000/597 korvattiin Euroopan yhteisöjen omien varojen järjestelmästä 7.6.2007 tehdyllä neuvoston päätöksellä 2007/436/EY, Euratom (EUVL L 163, s. 17), joka tuli voimaan 1.1.2007. Jälkimmäisen päätöksen 2 artiklan 1 kohdan b ja c alakohdan mukaan Euroopan unionin yleiseen talousarvioon otettavia omia varoja ovat edelleen muun muassa tulot, jotka kertyvät yhdenmukaisen, kaikkien jäsenvaltioiden osalta voimassa olevan verokannan soveltamisesta arvonlisäveron määräytymisperusteeseen, joka on määritetty jäsenvaltioille yhdenmukaisesti noudattamalla

yhteisön sääntöjä, sekä tulot, jotka kertyvät soveltamalla kaikkien jäsenvaltioiden yhteenlaskettuun bruttokansantuloon yhdenmukaista kerrointa, joka vahvistetaan talousarviomenettelyn yhteydessä kaikkien muiden tulojen perusteella.

7 Arvonlisäverosta kertyvien omien varojen lopullisesta yhdenmukaisesta kantomenettelystä 29.5.1989 annetun neuvoston asetuksen (ETY, Euratom) N:o 1553/89 (EYVL L 155, s. 9) 2 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Alv-varojen peruste määritetään jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste [–] 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun neuvoston [kuudennen] direktiivin 77/388/ETY [(EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes arvonlisäverodirektiivi)] – – 2 artiklassa tarkoitettujen verollisten liiketoimien perusteella – –.”

8 Asetuksen N:o 1553/89 3 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tietyn kalenterivuoden alv-varojen peruste lasketaan jakamalla jäsenvaltion kyseisen vuoden aikana kantamien alv-nettotulojen kokonaismäärä verokannalla, jota soveltamalla vero on kyseisenä vuotena kannettu, sanotun kuitenkaan rajoittamatta 5 ja 6 artiklan soveltamista.

Jos jäsenvaltiossa sovelletaan useampia alv-verokantoja, alv-varojen peruste lasketaan jakamalla kannettujen alv-nettotulojen kokonaismäärä alv:n painotetulla keskimääräisellä verokannalla. – –”

9 Asetuksen N:o 1798/2003 johdanto-osan kahdessa ensimmäisessä perustelukappaleessa todetaan seuraavaa:

”(1) Jäsenvaltioiden rajojen yli ulottuva veronkierto ja veron välttäminen johtavat verotulojen menetyksiin ja ovat vastoin oikeudenmukaisen verotuksen periaatetta ja saattavat aiheuttaa vääristymiä pääomien liikkeisiin ja kilpailuolosuhteisiin. Ne vaikuttavat siten sisämarkkinoiden toimintaan.

(2) Arvonlisäveronkierron torjunta edellyttää alan säännösten täytäntöönpanosta kussakin jäsenvaltiossa vastaavien hallintoviranomaisten tiivistä yhteistyötä.”

10 Asetuksen N:o 1798/2003 1 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Tällä asetuksella vahvistetaan edellytykset, joiden mukaisesti arvonlisäverolainsäädännön soveltamisesta tavaroiden ja palvelujen myyntiin, tavaroiden yhteisöhankintaan sekä tavaroiden maahantuontiin vastaavien jäsenvaltioiden hallintoviranomaisten on määrä toimia yhteistyössä keskenään sekä komission kanssa tämän lainsäädännön noudattamisen varmistamiseksi.

Tätä varten tässä asetuksessa määritellään säännöt ja menettelyt, joiden ansiosta jäsenvaltioiden toimivaltaiset viranomaiset voivat toimia yhteistyössä ja vaihtaa keskenään tietoja, joiden avulla ne voivat toimittaa arvonlisäverotuksen oikein.

Lisäksi asetuksessa määritellään säännöt ja menettelyt tiettyjen, erityisesti yhteisönsisäisissä liiketoimissa kannettavaa arvonlisäveroa koskevien tietojen vaihtamiselle sähköisessä muodossa.

– –”

11 Asetuksen N:o 1798/2003 3 artiklan 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Kukin jäsenvaltio nimeää yhden keskusyhteystoimiston, joka pääasiallisesti vastaa valtuutettuna yhteydenpidosta muihin jäsenvaltioihin hallinnollisen yhteistyön alalla. – –”

12 Asetuksen N:o 1798/2003 5 artikla sisältyy sen II lukuun, jonka otsikko on ”Pyyntöön perustuva tietojenvaihto”, ja siinä säädetään seuraavaa:

”1. Pyynnön saava viranomainen toimittaa pyynnön esittäneelle viranomaiselle tämän pyynnöstä 1 artiklassa tarkoitetut tiedot, myös yhden tai useamman konkreettisen tapauksen osalta.

2. Edellä 1 kohdassa tarkoitettua tietojen toimittamista varten pyynnön vastaanottanut viranomainen teettää tietojen hankkimiseksi kenties tarvittavat hallinnolliset tutkimukset.

3. Edellä 1 kohdassa tarkoitettu pyyntö voi sisältää hallinnollista tutkimusta koskevan perustellun pyynnön. – –

– –”

13 Asetuksen N:o 1798/2003 IV luvussa, jonka otsikko on ”Tietojenvaihto ilman edeltävää pyyntöä”, säädetään tiettyjen tietojen automaattisesta vaihdosta.

14 Asetuksen N:o 1798/2003 V luvun säännöksissä säädetään, että kunkin jäsenvaltion on pidettävä yhteisöliiketoimiin liittyvien eri tietojen säilyttämistä ja käsittelyä varten sähköistä tietokantaa sekä sähköiseen tietokantaan sisältyvää rekisteriä henkilöistä, joille kyseisessä jäsenvaltiossa on annettu arvonlisäverotunniste. Näissä säännöksissä määritetään myös edellytykset, joiden täyttyessä kunkin jäsenvaltion toimivaltainen viranomainen voi saada kyseisiä tietoja.

15 Hallinnollisesta yhteistyöstä arvonlisäverotuksen alalla annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 1798/2003 eräiden säännösten täytäntöönpanoa koskevien yksityiskohtaisten sääntöjen vahvistamisesta 29.10.2004 annetun komission asetuksen (EY) N:o 1925/2004 (EUVL L 331, s. 13) tavoitteena on erityisesti yksilöidä ilman edeltävää pyyntöä vaihdettavien tietojen tarkat luokat ja tietojenvaihdon tiheys sekä säätää asetuksen (EY) N:o 1798/2003 mukaan sähköisesti toimitettavista tiedoista.

Oikeusriidan tosiseikat ja oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

16 Tilintarkastustuomioistuin ilmoitti 26.6.2006 päivätyllä kirjeellä Saksan Bundesrechnungshofille (valtiontalouden tarkastusvirasto) suunnittelevansa käyntiä Saksaan 10.–13.10.2006 aikomuksenaan tehdä EY 248 artiklan nojalla arvonlisäverosta kertyviin omiin varoihin (jäljempänä arvonlisäverovarat) liittyviä tarkastuksia, joiden kohteena oli asetuksessa N:o 1798/2003 tarkoitettu jäsenvaltioiden viranomaisten hallinnollinen yhteistyö arvonlisäverotuksen alalla. Se ilmoitti, että tarkoituksena oli yhtäältä selvittää, oliko Saksan liittotasavalta luonut hallinnollisen yhteistyön

edellyttämät hallinnolliset ja organisatoriset rakenteet, ja toisaalta tutkia, miten yhteistyö käytännössä toimii kyseisen asetuksen 5 artiklan mukaisten tietopyyntöjen yhteydessä.

17 Tarkastus oli määrä toteuttaa pääasiallisesti keskusyhteystoimistossa ja tarvittaessa myös muissa hallinnolliseen yhteistyöhön osallistuvissa kansallisissa viranomaisissa. Tilintarkastustuomioistuin pyysi samassa kirjeessä Bundesrechnungshofia ilmoittamaan sille EY 248 artiklan 3 kohdan mukaisesti, aikoiko se osallistua tarkastukseen.

18 Tilintarkastustuomioistuin lähetti 7.9.2006 päivätyllä kirjeellä Bundesrechnungshofille asiakirjan, jossa annettiin lisätietoja suunnitellusta tarkastusvierailuohjelmasta ja pyydettiin toimittamaan etukäteen tiettyjä tietoja. Bundesrechnungshofia pyydettiin toimittamaan ohjelma sekä etukäteen toimitettavia tietoja koskeva pyyntö keskusyhteystoimistolle.

19 Vierailuohjelman mukaan tarkastusvierailun kohteena olivat keskusyhteystoimiston organisaatio, välineistö ja työskentelytapa, tietopyyntöjen lähettäminen tai vastaanottaminen ja käsittely, tietojenvaihto ilman edeltävää pyyntöä sekä yhteisöliiketoimiin liittyvien tietojen tallennus ja vaihto asetuksen N:o 1798/2003 V luvussa tarkoitetun, arvonlisäveron tietojenvaihtojärjestelmää koskevan sähköisen tietokannan (VAT Information Exchange System, jäljempänä VIES) välityksellä. Ohjelmassa mainittiin myös, että tarkoituksena oli tutkia hallinnollisen yhteistyön estävät oikeudelliset ongelmat sekä niiden poistamiseksi toteutetut lainsäädäntötoimet sekä kaikki muut kyseisen yhteistyön parantamiseksi ja väärinkäytösten välttämiseksi toteutetut toimenpiteet, kuten yhteistoiminta petostentorjuntaviranomaisten kanssa, kahdenväliset tietojenvaihtosopimukset, arvonlisäverotunnisteiden peruuttaminen, asetuksen N:o 1798/2003 11 ja 12 artiklassa tarkoitetut pyynnön esittäneen viranomaisen palveluksessa olevien virkamiesten läsnäolo pyynnön vastaanottaneen viranomaisen tekemissä tarkastuksissa ja eri jäsenvaltioissa toteutetut samanaikaiset tarkastukset

sekä Fiscalis-ohjelman tarjoamien mahdollisuuksien käyttö (ks. sisämarkkinoiden verotuksen järjestelmiä vahvistavasta yhteisön ohjelmasta (Fiscalis 2003–2007 -ohjelma) 3.12.2002 tehty Euroopan parlamentin ja neuvoston päätös 2235/2002/EY; EUVL L 341, s. 1).

20 Bundesrechnungshof ilmoitti 18.9.2006 päivätyllä kirjeellä aikovansa osallistua tähän tarkastukseen.

21 Koska keskusyhteystoimisto ei ollut toimittanut tilintarkastustuomioistuimelle tarkastusta varten pyydettyjä asiakirjoja eikä vahvistanut sille varattua päivämäärää, tilintarkastustuomioistuin ilmoitti Bundesrechnungshofille 5.10.2006 päivätyllä kirjeellä, että tarkastusvierailun ajankohdaksi oli vaihdettu 14.–17.11.2006.

22 Keskusyhteystoimisto ei vahvistanut myöskään näitä uusia päivämääriä, joten tilintarkastustuomioistuin ehdotti 9.11.2006 päivätyllä, Saksan valtiovarainministeriölle osoitetulla kirjeellä, että suunnitellut tarkastukset tehtäisiin 4.–7.12.2006. Tilintarkastustuomioistuin ilmoitti tuossa kirjeessä, että tällaisia tarkastuksia oli jo tehty seitsemässä muussa jäsenvaltiossa, ja korosti, että tarkoituksena ei ollut tarkastaa verollisia liiketoimia eikä arvonlisäveron asianmukaista soveltamista vaan varmistua VIES:n yhteydessä lähetettyjen ja/tai vastaanotettujen tietojensaantipyyntöjen tehokkaasta ja asianmukaisesta käsittelystä.

23 Saksan valtiovarainministeriö ilmoitti 4.12.2006 päivätyllä kirjeellä kieltäytyvänsä kyseisen tarkastuksen toteuttamisesta Saksassa ja totesi, ettei tarkastukselle ollut mitään pätevää oikeudellista perustaa.

24 Tilintarkastustuomioistuin ilmoitti kieltäytymisestä komissiolle, joka katsoi, että tilintarkastustuomioistuimella oli oikeus toteuttaa kyseinen tarkastus ja että Saksan liittotasavalta oli jättänyt noudattamatta sille kuuluvia velvoitteita kieltäytyessään tarkastuksesta alueellaan; tämän jälkeen komissio osoitti kyseiselle jäsenvaltiolle 23.9.2008 virallisen huomautuksen, jossa se kehotti tätä esittämään huomautuksensa EY 226 artiklan mukaisesti. Saksan liittotasavalta vastasi tähän pyyntöön 23.12.2008 päivätyllä kirjeellä.

25 Komissio antoi 23.3.2009 perustellun lausunnon, jossa se kehotti Saksan liittotasavaltaa ryhtymään lausunnon noudattamisen edellyttämiin toimenpiteisiin kahden kuukauden kuluessa sen vastaanottamisesta.

26 Kyseisen jäsenvaltion komissiolle 22.5.2009 osoittama vastaus ei tyydyttänyt komissiota, joten tämä päätti nostaa nyt käsiteltävän kanteen.

Kanne

Asianosaisten ja väliintulijoiden lausumat

Tilintarkastustuomioistuimen toimivaltaa tulojen valvonnassa koskevat lausumat

27 Komission mukaan EY 248 artiklasta käy ilmi, että tilintarkastustuomioistuimen tehtävänä on riippumattomana ulkoisena tarkastajana tarkastaa, onko yhteisön varojen keruuseen ja käyttöön liittyvät rahoitustoimet kirjattu ja ilmoitettu asianmukaisesti,

onko ne toteutettu laillisesti ja asianmukaisesti ja onko varainhoito ollut taloudellista ja tehokasta, sekä esittää suosituksia yhteisön varainhoidon kehittämiseksi.

28 Se toteaa, että tämän tehtävän tärkeyden vuoksi ja kyseisen määräyksen tehokkaan vaikutuksen varmistamiseksi tilintarkastustuomioistuimen toimivaltaa olisi tulkittava laajasti ja se olisi ulotettava koskemaan kaikkia aloja ja kaikkia toimijoita, jotka liittyvät suoraan yhteisön tuloihin tai menoihin.

29 Arvonlisäverotulojen kerääminen liittyy tällä tavalla yhteisölle kertyviin arvonlisäverovaroihin. Arvonlisäverotulot, jotka kerätään kuudennen arvonlisäverodirektiivin säännösten mukaisesti, muodostavat nimittäin lähtökohdan arvonlisäverovarojen määrän laskemiseksi.

30 Vaikka asetuksella N:o 1798/2003 ei suoraan säännellä yhteisön tulojen keräämistä, sillä on vaikutusta arvonlisäverovarojen laillisuuteen ja asianmukaisuuteen, koska tässä asetuksessa perustetun yhteistyön tarkoituksena on varmistaa, että arvonlisäverotus toimitetaan oikein, millä mahdollistetaan se, että yhteisö saa kyseiset varat todella käyttöönsä.

31 Komissio huomauttaa, että EY 248 artiklan 3 kohdan ensimmäisestä alakohdasta, asetuksen N:o 1605/2002 140 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan kolmannesta ja neljännestä virkkeestä ja 142 artiklan 1 kohdan toisesta alakohdasta sekä yleisemmin EY 10 artiklassa ilmaistusta vilpittömän yhteistyön velvoitteesta käy lisäksi ilmi, että kun jäsenvaltioissa on tehtävä tarkastuksia, näiden on annettava täysi tukensa tilintarkastustuomioistuimelle sen toiminnassa. Kieltäytyessään siitä, että tilintarkastustuomioistuin tekee riidanalaisen tarkastuksen Saksassa, Saksan liittotasavalta on jättänyt tässä yhteydessä noudattamatta velvoitteitaan.

32 Euroopan parlamentti toteaa, että tilintarkastustuomioistuimelle EY 247 artiklan 2 ja 4 kohdassa vahvistettu riippumattomuus sekä EY 248 artiklan 4 kohdassa myönnetty yleinen toimivalta esittää huomautuksia ja antaa erityiskertomuksia omasta aloitteestaan tarkoittavat, että se on vapaa määrittämään tarkastustensa kohteen yhteisön varoihin kohdistuvan valvonnan yhteydessä, eikä johdetulla lainsäädännöllä voi olla vaikutusta tähän vapauteen.

33 Parlamentin mukaan tilintarkastustuomioistuimen toimivallan suppeaa tulkintaa olisi erityisen vaikea perustella, koska sen toiminnasta on korvaamatonta apua sekä budjettivallan käyttäjälle että yhteisön lainsäätäjälle, kuten käy ilmi riidanalaisen tarkastuksen osalta tilintarkastustuomioistuimen erityiskertomuksen nro 8/2007 (EUVL 2008, C 20, s. 1) sisällöstä. Koska tilintarkastustuomioistuimella on ainoastaan tarkastus- ja lausunnonantotoimivaltaa, sen toiminnan oikeudellista perustaa koskevalla kysymyksellä ei ole samanlaista merkitystä kuin yhteisön lainsäädäntötoiminnan yhteydessä.

34 Parlamentin mukaan veropetoksilla ja veronkierrolla arvonlisäveron alalla sekä niiden jäsenvaltioiden välille aiheuttamilla vääristymillä on vaikutusta omia varoja koskevan järjestelmän yleiseen tasapainoon, koska arvonlisäverovarojen väheneminen on korvattava kasvattamalla bruttokansantuloon perustuvia omia varoja. Koska asetuksella N:o 1798/2003 tätä varten perustetun yhteistyön laadun tarkoituksena on mahdollistaa veropetosten havaitseminen ja suurempien arvonlisäverovarojen kerääminen, jolloin arvonlisäverovarojen laskentaperusta näin ollen kasvaa, asetuksen noudattamisella on todella vaikutusta yhteisön varojen laillisuuteen ja asianmukaisuuteen.

35 Tilintarkastustuomioistuin toteaa, että koska sen tehtävä ja toimivalta on annettu sille EY 246 ja EY 248 artiklassa, se on vapaa määrittämään tarkastuspolitiikkansa primaarioikeutta noudattaen, jollei unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä muuta johdu, eikä etenkään johdetun oikeuden säännöksillä voida rajoittaa kyseistä toimivaltaa tai poiketa siitä.

36 Tilintarkastustuomioistuin katsoo, että sen tarkastustoimivalta koskee yhteisön tuloihin tai menoihin liittyvien kaikkien yhteisön oikeuden piiriin kuuluvien säännösten noudattamista, ja tarkoituksena on tarjota sen Euroopan parlamentille ja neuvostolle esittämien vuosi- ja erityiskertomusten avulla keskusteluperusta vastuuvapausmenettelyn ja parannusten etsimisen yhteydessä. Tilintarkastustuomioistuimella on erityiskertomusten suhteen erityisesti toimivalta valita toimivaltaansa kuuluva aihe tai ala, joiden osalta se katsoo voivansa tehdä ehdotuksia kyseisten yhteisön toimien taloudellisuuden ja tehokkuuden kehittämiseksi.

37 Tilintarkastustuomioistuin toteaa, että Saksan hallituksen ehdottama tulkinta, jolla rajataan tilintarkastustuomioistuimen toimivalta suppeasti ymmärrettyihin kirjanpidon tarkastuksiin, ilman että sillä olisi mahdollisuutta tehdä toiminnantarkastuksia (performance audits) lainsäädäntöön perustuvien kriteerien ja moitteettoman varainhoidon periaatteiden perusteella, poistaisi EY 248 artiklan 2 kohdan tehokkaan vaikutuksen, koska tämä määräys koskee tulojen ja menojen hyvää hallinnointia.

38 Edellä esitetystä seuraa tilintarkastustuomioistuimen mukaan, että voidakseen yhtäältä varmistaa tehokkaan arvonlisäverotulojen keräämisen ja tällä tavalla saatujen arvonlisäverovarojen moitteettoman varainhoidon sekä toisaalta esittää mahdollisia suosituksia sillä on oikeus tutkia, toimiiko asetuksella N:o 1798/2003 perustettu yhteistyöjärjestelmä asianmukaisesti ja tehokkaasti.

39 Se toteaa, että Saksan hallituksen ilmaisema huoli siitä, että tilintarkastustuomioistuin pyrkisi valvomaan jäsenvaltioiden talouspolitiikkaa, koska talouspolitiikka vaikuttaa unionin oman varan laskemisen perustana olevan bruttokansantulon muodostumiseen, ei ole perusteltu, sillä – toisin kuin arvonlisäveron alalla, jolla yhteisön oikeuteen perustuvia velvoitteita sovelletaan jäsenvaltioihin tulojen keräämisessä – tällaisia

velvoitteita ei ole sen tavan osalta, miten jäsenvaltioiden on luotava talouspolitiikkansa ja hoidettava sitä.

40 Komissio, parlamentti ja tilintarkastustuomioistuin toteavat toissijaisuusperiaatteen loukkaamista koskevasta Saksan hallituksen väitteestä, että kyseistä periaatetta sovelletaan lainsäädäntötoimivallan käyttöön mutta ei tilintarkastustuomioistuimen tarkastus- ja lausunnonantotoimivallan kaltaiseen toimivaltaan. Komissio ja tilintarkastustuomioistuin korostavat lisäksi sitä, että viimeksi mainitun toimivalta koskee yhteisön tuloja ja menoja kokonaisuudessaan ja kuuluu näin ollen sille perustamissopimuksessa myönnettyyn yksinomaiseen toimivaltaan, jolla pyritään erityisesti avustamaan yhteisön budjettivallan käyttäjää talousarvion toteuttamisen valvonnan yhteydessä, joten tämä toimivalta ei kuulu jaetun toimivallan käsitteen piiriin, eikä sillä seikalla, että myös kansallisilla viranomaisilla on toimivalta tehdä tiettyjä tarkastuksia, ole vaikutusta tähän toimivaltaan.

41 Komission mukaan tilintarkastustuomioistuimen toimet on joka tapauksessa oikeutettu asetuksella N:o 1798/2003 perustetun yhteistyön rajat ylittävän luonteen vuoksi, sillä tilintarkastustuomioistuimen toimivalta ulottuu, toisin kuin kansallisten elinten toimivalta, kaikkiin jäsenvaltioihin. Lisäksi omia varoja koskevan yhteisen järjestelmän edellytyksenä on, että varmistutaan keskitetysti siitä, että kaikki jäsenvaltiot osallistuvat asianmukaisesti yhteisön talousarvion rahoitukseen.

42 Saksan hallitus toteaa, että vaikka tilintarkastustuomioistuimen toimivallassa on kyse tarkastus- eikä päätöksentekovallasta, sitä säännellään täysin perustamissopimuksen määräyksin, myös erityiskertomusten laatimisen osalta. EY 248 artiklan 1–3 kohdasta käy ilmi, että tämä toimivalta koskee ainoastaan tilejä sekä yhteisön tulojen ja menojen laillisuutta ja asianmukaisuutta.

43 Saksan hallituksen mukaan asetuksessa N:o 1798/2003 säännellyllä yhteistyöllä arvonlisäverovarojen keräämisen alalla ei ole suoraa tai riittävää yhteyttä yhteisön tuloihin. Arvonlisäverotulot kuuluvat näet kansalliseen talousarvioon, ja ne on erotettava arvonlisäverovaroista, jotka yksin ovat yhteisön tuloja.

44 Saksan hallitus katsoo, että tosiasiallisesti kerättyjen arvonlisäverotulojen määrä on – kuten päätöksen 2000/597 2 artiklan 1 kohdan c alakohdasta sekä asetuksen N:o 1553/89 2 artiklasta ja sitä seuraavista artikloista käy ilmi – pelkästään laskennassa käytetty kiinteä yksikkö, jonka perusteella arvonlisäverovarojen määrä vahvistetaan erilaisia päättelyjä, korjauksia tai tasoituksia sisältävän erillisen laskutoimituksen päätteeksi.

45 Saksan hallituksen mukaan se, että arvonlisäverotulojen väheneminen tarkoittaa, että on käytettävä enemmän jäsenvaltioiden bruttokansantuloon perustuvia omia varoja, ei voi myöskään riittää perusteeksi sille, että tilintarkastustuomioistuimen tarkastustoimivalta laajennettaisiin koskemaan näitä tuloja.

46 Kuten päätöksen 2000/597 8 artiklan 2 kohdassa Saksan hallituksen mukaan todetaan, ainoastaan se, ovatko jäsenvaltiot määrittäneet kerätyt arvonlisäverotulot asianmukaisesti, sekä se, ovatko tulojen perusteella arvonlisäverovarojen määrän vahvistamiseksi toteutetut laskutoimitukset paikkansapitäviä, voivat kuulua tilintarkastustuomioistuimen toimivaltaan. Tämä ei sitä vastoin päde kansallisten veroviranomaisten rakenteisiin tai näiden viranomaisten soveltamiin arvonlisäveron kantomenettelyihin, sillä ne kuuluvat ainoastaan jäsenvaltioiden toimivaltaan. Tarkastustoimivalta näiden rakenteiden ja menettelyjen suhteen voi näin ollen kuulua vain toimivaltaisille kansallisille elimille.

47 Muunlainen ratkaisu tarkoittaisi Saksan hallituksen mukaan sitä, että bruttokansantulon perusteella laskettujen omien varojen yhteydessä hyväksyttäisiin se, että tilintarkastustuomioistuimen tarkastustoimivalta ulottuu myös jäsenvaltioiden talouspolitiikkaan.

48 Saksan hallitus toteaa toissijaisesti vielä, että myös toissijaisuusperiaatteen nojalla on katsottava, että arvonlisäveron kantotoimien valvonta ja näin ollen hallinnollinen yhteistyö tällä alalla eivät kuulu tilintarkastustuomioistuimen vaan kansallisten tarkastuselinten toimivaltaan. Asetuksessa N:o 1798/2003 tarkoitettu rajat ylittävien tilanteiden valvonta voitaisiin näet helposti toteuttaa viimeksi mainittujen yhteisen toiminnan avulla.

Tilintarkastustuomioistuimen toimivaltaa menojen valvonnassa koskevat lausumat

49 Komissio toteaa kantajan vastauksessaan, että asetuksen N:o 1798/2003 täytäntöönpanosta aiheutui menoja unionin talousarvioon, ja siksi riidanalainen tarkastus voidaan perustella myös sillä toimivallalla, jota tilintarkastustuomioistuimella on menojen valvonnassa. Tilintarkastustuomioistuin yhtyy tähän näkemykseen ja toteaa erityisesti, että tämän tuomion 19 kohdassa selostetusta, Saksan viranomaisille lähetetystä tarkastusvierailuohjelmasta käy ilmi, että kyseinen tarkastus koski tietojen tallentamista ja vaihtoa CCN/CSI-verkon ja VIES-verkon välityksellä; kummallekin verkolle on myönnetty yhteisön rahoitusta Fiscalis-ohjelmasta.

50 Saksan hallitus vaatii, että nämä väitteet on jätettävä tutkimatta, koska niitä ei ole esitetty kanteessa eikä komissio voi esittää niitä enää vastauskirjelmävaiheessa. Koska vastaajana olevalla valtiolla ei ole ollut mahdollisuutta vastata kyseisiin väitteisiin vastineessaan, unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 42 artiklan 2 kohdan ensimmäisessä alakohdassa suljetaan pois mahdollisuus laajentaa tällä tavoin kanteen kohdetta. Lisäksi työjärjestyksen 93 artiklan 4 kohdasta seuraa, että tilintarkastustuomioistuin,

joka on asiassa väliintulijana, ei voi korjata kantajan laiminlyönnistä johtuvaa kanteen osittaista tutkimatta jättämistä.

51 Saksan hallitus väittää pääasiassa, etteivät tilintarkastustuomioistuimen ilmoittama tarkastus ja Saksan liittotasavallan kieltäytyminen siitä liittyneet millään tavalla yhteisön menojen valvontaan. Pyrkimyksellä valvoa menoja ei voida myöskään perustella riidanalaista tarkastusta kokonaisuudessaan, koska se koskee myös useita sellaisia seikkoja, joiden rahoitus kuuluu yksinomaan jäsenvaltioiden talousarvioon.

52 Komissio vaatii, että Saksan hallituksen oikeudenkäyntiväite on hylättävä. Yhtäältä riidanalaisiin väitteisiin on vedottu oikeudenkäyntiä edeltäneessä menettelyssä, joten Saksan liittotasavallan puolustautumisoikeudet on turvattu. Toisaalta kanteen kohdetta ei ole laajennettu kyseisten väitteiden vaikutuksesta. Sekä komissio että tilintarkastustuomioistuin väittävät lisäksi, että väliintulijalla on vapaus vedota argumentteihin, joita sen tukema asianosainen ei ole esittänyt.

Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

53 Aluksi on todettava, että Saksan liittotasavalta on kieltäytynyt tilintarkastustuomioistuimen suunnittelemasta tarkastuksesta vuoden 2006 lopussa. Unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan arvioitaessa sitä, onko jäsenvaltio jättänyt noudattamatta jäsenyysvelvoitteitaan, on lisäksi otettava huomioon jäsenvaltion tilanne sellaisena kuin se oli komission perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä. Kyseinen määräaika päättyi nyt käsiteltävässä asiassa toukokuussa 2009.

54 Edellä esitetystä seuraa, että komission väittämää jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä on arvioitava Lissabonin sopimuksen voimaantuloa edeltäneiden perustamissopimusten määräysten pohjalta.

55 Tämän täsmennyksen pohjalta on tutkittava ensin väite, jonka mukaan Saksan liittotasavalta ei ole noudattanut EY 248 artiklan 1–3 kohdan mukaisia velvoitteitaan.

56 Tässä yhteydessä on muistutettava, että perustamissopimuksissa on toteutettu yhteisön toimielinten välistä toimivallan jakoa koskeva järjestelmä, jossa kullekin toimielimelle on annettu oma tehtävänsä yhteisön toimielinrakenteessa ja yhteisölle uskottujen tehtävien toteuttamisessa (asia C-70/88, parlamentti v. neuvosto, tuomio 22.5.1990, Kok., s. I-2041, 21 kohta).

57 Kuten EY 7 artiklan 1 kohdasta käy ilmi, tilintarkastustuomioistuin, josta tehtiin Maastrichtin sopimuksella toimielin, toimii muiden toimielinten tapaan sille EY:n perustamissopimuksella annetun toimivallan rajoissa.

58 Tilintarkastustuomioistuimen tehtävä ilmaistaan ensin hyvin yleisesti EY 246 artiklassa, jossa määrätään, että kyseinen toimielin huolehtii tilintarkastuksesta.

59 EY 248 artiklassa selostetaan yksityiskohtaisemmin tuota tehtävää ja täsmennetään, millä tavalla tilintarkastustuomioistuimen on sitä hoidettava, ja sen 1 kohdassa

määrätään erityisesti, että tilintarkastustuomioistuin tarkastaa yhteisön kaikkia tuloja ja menoja koskevat tilit ja antaa parlamentille ja neuvostolle lausuman tilien luotettavuudesta sekä tilien perustana olevien toimien laillisuudesta ja asianmukaisuudesta; lausumaa voidaan täydentää yhteisön jokaista keskeistä toiminta-alaa koskevilla erityisarvioilla.

60 EY 248 artiklan 2 kohdassa määrätään erityisesti, että tilintarkastustuomioistuin tarkastaa tulojen ja menojen laillisuuden ja asianmukaisuuden sekä sen, että varainhoito on ollut moitteetonta, ja ilmoittaa tällöin erityisesti kaikista epäkohdista.

61 EY 248 artiklan 3 kohdassa tilintarkastustuomioistuimelle annetaan toimivalta toteuttaa tarkastus asiakirjojen perusteella ja tarvittaessa paikan päällä muun muassa jäsenvaltioissa yhdessä kansallisten tilintarkastuselinten kanssa tai, jollei niillä ole riittävää toimivaltaa, jäsenvaltion toimivaltaisten viranomaisten tai laitosten kanssa.

62 EY 248 artiklan 4 kohdassa määrätään erityisesti, että tilintarkastustuomioistuin laatii vuosikertomuksen, jonka se toimittaa muille toimielimille ja joka julkaistaan Euroopan unionin virallisessa lehdessä yhdessä näiden toimielinten tilintarkastustuomioistuimen huomautuksiin antamien vastausten kanssa. Tilintarkastustuomioistuin voi myös milloin tahansa, varsinkin erityiskertomuksin, esittää huomautuksia erityisistä kysymyksistä sekä antaa jonkin toisen toimielimen pyynnöstä lausuntoja. Kuten oikeuskäytännössä on jo todettu, kyseisen määräyksen tarkoituksena on edistää yhteisön varainhoitoa kertomusten toimittamisella toimielimille ja niiden vastausten laatimisella (asia C-315/99 P, Ismeri Europa v. tilintarkastustuomioistuin, tuomio 10.7.2001, Kok., s. I-5281, 27 kohta). Tällaisten lausuntojen tarkoituksena on tietojen antaminen budjettivallan käyttäjälle, jonka tehtävä on myöntää vastuuvapaus tileistä, sekä yleisemmin kaikille julkisille toimijoille, jotka voivat edistää tilintarkastustuomioistuimen näillä aloilla esiin tuomien puutteiden tai toimintahäiriöiden korjaamista.

63 Nyt käsiteltävässä asiassa tilintarkastustuomioistuimen suunnitteleman tarkastuksen pääasiallisena tarkoituksena oli varmistaa, että asetuksessa N:o 1798/2003 säädetyt hallinnollista yhteistyötä koskevat rakenteet ja mekanismit arvonlisäveron alalla oli perustettu ja että ne toimivat asianmukaisesti; saatujen tulosten avulla piti tämän jälkeen olla mahdollista esittää tarvittaessa erityiskertomuksessa suosituksia, joilla pyrittäisiin tehostamaan kyseisiä rakenteita ja mekanismeja.

64 On muistutettava, että talousarvio rahoitetaan kokonaisuudessaan unionin omin varoin, kuten EY 269 artiklasta käy ilmi, sanotun kuitenkaan rajoittamatta muita tuloja.

65 Ajankohtana, jona Saksan viranomaiset kieltäytyivät nyt käsiteltävästä tarkastuksesta, yhteisöjen omia varoja koskevasta järjestelmästä säädettiin päätöksellä 2000/597. Sen 2 artiklan 1 kohdan mukaan kyseisiä omia varoja ovat muun muassa tulot, jotka kertyvät yhdenmukaisen verokannan soveltamisesta arvonlisäveron määräytymisperusteeseen, joka on määritetty yhdenmukaisesti yhteisön sääntöjä noudattamalla. Näin säädetään myös päätöksen 2007/436 2 artiklassa, joka oli voimassa ajankohtana, jona komission perustellussa lausunnossa asettama määräaika päättyi.

66 Asetuksen N:o 1553/89 2 artiklan 1 kohdan mukaan arvonlisäverovarojen peruste määritetään kuudennen arvonlisäverodirektiivin 2 artiklassa tarkoitettujen verollisten liiketoimien perusteella. Mainittu direktiivi korvattiin 1.1.2007 lukien yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetulla neuvoston direktiivillä 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1; jäljempänä arvonlisäverodirektiivi).

67 Jollei asetuksessa N:o 1553/89 säädetyistä eri tarkistuksista muuta johdu, sen 3 artiklassa säädetään, että arvonlisäverovarojen peruste lasketaan jakamalla jäsenvaltion kyseisen vuoden aikana kantamien arvonlisäveronettotulojen kokonaismäärä verokannalla, jota soveltamalla vero on kyseisenä vuotena kannettu; jakotoimituk-

sessa käytetään painotettua keskimääräistä verokantaa, jos jäsenvaltiossa sovelletaan useampia arvonlisäverokantoja.

68 Näihin tarkistuksiin kuuluu erityisesti asetuksen N:o 1553/89 2 artiklan 2 kohdan kolmanteen luetelmakohtaan sisältyvään täsmennykseen perustuva tarkistus; tuon säännöksen mukaan arvonlisäverovaroja määritettäessä on 1 kohdan soveltamisen osalta otettava huomioon liiketoimet, joiden vapauttamista verosta jäsenvaltiot edelleen jatkavat kuudennen arvonlisäverodirektiivin 28 artiklan 3 kohdan b alakohdan mukaisesti. Asetuksen N:o 1553/89 6 artiklan 2 kohdan toisessa luetelmakohdassa säädetään tästä erityisesti, että sovellettaessa saman asetuksen 2 artiklan 2 kohdan kolmatta luetelmakohtaa jäsenvaltioiden on laskettava arvonlisäverovarojen peruste ikään kuin veroa sovellettaisiin kyseisiin liiketoimiin, jotta nämä valtiot asetettaisiin yhdenvertaiseen asemaan niiden muiden jäsenvaltioiden kanssa, jotka eivät ole valinneet tietyn alan vapauttamista verosta (ks. asia C-251/88, komissio v. Saksa, tuomio 23.5.1990, Kok., s. I-2107, 14 kohta).

69 Näiden eri seikkojen perusteella on varmasti totta, että arvonlisäverosta saatavat tulot pysyvät suurimmaksi osaksi jäsenvaltioiden talousarvioon kirjattuina kansallisina verotuloina, joten vain vähäinen osa kyseisistä tuloista lisätään yhteisön talousarvioon omina varoina (ks. vastaavasti asia C-414/97, komissio v. Espanja, tuomio 16.9.1999, Kok., s. I-5585, 23 kohta).

70 Samoin on totta, kuten Saksan hallitus on todennut, että arvonlisäverovarojen määrää ei lasketa pelkästään tiettynä prosenttiosuutena tosiasiallisesti kerätyistä arvonlisäverotuloista, vaan tällaiseen laskentaan liittyy erilaisia korjauksia, joilla pyritään saavuttamaan erityisesti tämän tuomion 68 kohdassa selostettuja tavoitteita.

71 Tällaiset toteamukset eivät kuitenkaan vaikuta siihen seikkaan, että perustamissopimuksen mukaisesti perustetun omia varoja koskevan järjestelmän tarkoituksena on saada aikaan jäsenvaltioille arvonlisäverovarojen osalta velvollisuus tulouttaa yhteisölle omina varoina osa niiden arvonlisäverona kantamista määristä (ks. vastaavasti asia C-30/89, komissio v. Ranska, tuomio 13.3.1990, Kok., s. I-691, 23 kohta). Nämä toteamukset eivät myöskään vaikuta siihen seikkaan, että jäsenvaltioiden on – voidakseen varmistaa, että kyseiset arvonlisäverotulot kerätään tehokkaasti, ja voidakseen antaa päätöksessä 2000/597 tai 2007/436 ja asetuksessa N:o 1553/89 edellytetyssä määrin vastaavat arvonlisäverovarat yhteisön käyttöön – noudatettava kyseiseen veronkantoon liittyviä yhteisön oikeuden eri sääntöjä, kuten kuudenteen arvonlisäverodirektiiviin ja arvonlisäverodirektiiviin sekä asetukseen N:o 1798/2003 sisältyviä sääntöjä. Tilanne poikkeaa tältä osin tuntuvasti tilanteesta, jota sovelletaan jäsenvaltioiden bruttokansantuloon perustuviin omiin varoihin.

72 Siten yhtäältä arvonlisäverotulojen kerääminen sovellettavan yhteisön oikeuden mukaisesti ja toisaalta vastaavien arvonlisäverovarojen tulouttaminen yhteisön talousarvioon liittyvät suoraan toisiinsa, koska kaikista puutteista arvonlisäverotulojen keräämisessä aiheutuu mahdollisesti arvonlisäverovarojen määrän väheneminen.

73 Oikeuskäytännössä on todettu tästä erityisesti, että jos jäsenvaltio on kuudennesta arvonlisäverodirektiivistä seuraavien edellytysten vastaisesti jättänyt kantamatta arvonlisäveroa tietyntyyppisistä liiketoimista, tällaisesta rikkomisesta seuraa myös, että kyseinen jäsenvaltio on jättänyt noudattamatta velvoitettaan tulouttaa komissiolle alv-varoina sitä arvonlisäveroa vastaavat määrät, joka olisi pitänyt kantaa kyseisistä liiketoimista (ks. mm. asia C-276/97, komissio v. Ranska, tuomio 12.9.2000, Kok., s. I-6251, 49, 56, 61 ja 70 kohta; asia C-358/97, komissio v. Irlanti, tuomio 12.9.2000, Kok., s. I-6301, 58, 65, 69 ja 78 kohta sekä asia C-359/97, komissio v. Yhdistynyt kuningaskunta, tuomio 12.9.2000, Kok., s. I-6355, 70, 77 ja 87 kohta).

74 Lisäksi yhteisöjen tuomioistuin on – muistutettuaan, että kuudennen arvonlisäverodirektiivin 2 ja 22 artiklasta sekä EY 10 artiklasta seuraa, että jäsenvaltion on toteutettava kaikki lainsäädännölliset ja hallinnolliset toimenpiteet sen varmistamiseksi, että arvonlisävero kannetaan täysimääräisesti sen alueella, ja täsmennettyään, että jäsenvaltioiden on yhteisen arvonlisäverojärjestelmän puitteissa taattava, että verovelvollisille asetettuja velvollisuuksia noudatetaan, ja että niillä on tältä osin tiettyä liikkumavaraa, erityisesti mitä tulee tapaan käyttää niiden käytettävissä olevia keinoja – katsonut, että tätä liikkumavaraa kuitenkin rajoittaa velvollisuus taata yhteisön omien varojen tehokas kantaminen (asia C-132/06, komissio v. Italia, tuomio 17.7.2008, Kok., s. I-5457, 37–39 kohta).

75 Neuvoston antaessa kuudetta arvonlisäverodirektiiviä sen asettamien tavoitteiden joukossa oli lisäksi – kuten käy ilmi erityisesti direktiivin 11. perustelukappaleesta, joka on sittemmin toistettu arvonlisäverodirektiivin 35 perustelukappaleessa – se, että yhteisön omat varat kannettaisiin kaikissa jäsenvaltioissa toisiaan vastaavalla tavalla (ks. asia C-326/99, ”Goed Wonen”, tuomio 4.10.2001, Kok., s. I-6831, 47 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

76 Lisäksi on vielä muistutettava, että arvonlisäverovarojen väheneminen on korvattava joko vähentämällä menoja tai kasvattamalla bruttokansantuloon perustuvia omia varoja, mikä on omiaan vaikuttamaan omia varoja koskevan järjestelmän, jolla on tarkoitus kattaa yhteisön menot, yleiseen tasapainoon.

77 Asetuksesta N:o 1798/2003 on erityisesti todettava, että koska niiden yhteistyömekanismien, jotka velvoittavat jäsenvaltioita kyseisen asetuksen nojalla, tarkoituksena on torjua veropetoksia ja veronkiertoa arvonlisäveron alalla kaikissa jäsenvaltioissa, ne ovat itse omiaan vaikuttamaan suoraan ja olennaisesti arvonlisäverotulojen tehokkaaseen keräämiseen ja näin ollen arvonlisäverovarojen tulouttamiseen yhteisön talousarvioon.

78 Tässä yhteydessä on yhtäältä korostettava, että merkittävä osa arvonlisäveroa koskevista petoksista tehdään todellisen tai väitetyn yhteisökaupan yhteydessä, ja toisaalta on muistutettava unionin tuomioistuimen hiljattain katsoneen, että kyseisten jäsenvaltioiden veroviranomaisten keskinäinen apu ja hallinnollinen yhteistyö ovat olennaisen tärkeitä erityisesti sen estämiseksi, että yhteisöhankinnat välttyisivät arvonlisäverotukselta (ks. vastaavasti asia C-285/09, R., tuomio 7.12.2010, Kok., s. I-12605, 52 kohta).

79 Lisäksi on korostettava, ettei se, että jäsenvaltio soveltaa tehokkaasti asetuksella N:o 1798/2003 perustettuja yhteistyösääntöjä, vaikuta ainoastaan kyseisen jäsenvaltion kykyyn torjua tehokkaasti veropetoksia ja veronkiertoa alueellaan vaan myös muiden jäsenvaltioiden kykyyn torjua niitä omilla alueillaan, erityisesti silloin, kun arvonlisäveron asianmukainen soveltaminen muissa jäsenvaltioissa riippuu tiedoista, jotka ovat kyseisen jäsenvaltion hallussa tai jotka tämä voi hankkia paljon helpommin.

80 Edellä esitetystä seuraa, että asetuksella N:o 1798/2003 perustetun kaltainen kansallisten viranomaisten välinen yhteistyö on tehokkaasti ja tämän asetuksen säännösten mukaisesti toteutettuna omiaan edistämään petosten vähentämistä ja arvonlisäverotulojen tehokasta keräämistä sekä vastaavassa määrin arvonlisäverovarojen pysyttämistä sovellettavissa yhteisön säädöksissä edellytetyllä tasolla ja näin ollen omien varojen yleisen tasapainon säilyttämistä.

81 Tässä tilanteessa on katsottava, että tilintarkastustuomioistuimella oli toimivalta tehdä kyseinen tarkastus, koska tarkastuksen kohteena oli asetuksessa N:o 1798/2003 tarkoitettu hallinnollinen yhteistyö ja se koski näin ollen yhteisön tuloja niiden

laillisuuden ja niihin liittyvän moitteettoman varainhoidon näkökulmasta ja liittyi näin ollen suoraan kyseiselle toimielimelle EY 248 artiklassa annettuun toimivaltaan.

82 Toisin kuin Saksan hallitus väittää, on niin, että koska tähän johtopäätökseen on päädytty EY 248 artiklan nojalla, sitä ei voida kyseenalaistaa päätöksen 2000/597 8 artiklan 2 kohtaan sisältyvällä täsmennyksellä, jonka mukaan kyseinen säännös ei kuitenkaan rajoita EY:n perustamissopimuksen 248 artiklassa määrättyjä tilien tarkastamista sekä laillisuuden ja asianmukaisuuden tarkastamista, jotka koskevat ensisijaisesti niiden kansallisten järjestelmien ja menettelyjen luotettavuutta ja tehokkuutta, joiden perusteella määritetään arvonlisäverovarojen peruste. Lisäksi on todettava, että kyseinen täsmennys on sittemmin jätetty pois päätöksen 2007/436 8 artiklan 2 kohdasta.

83 Koska kyseinen tarkastus lisäksi kuuluu kokonaisuudessaan tilintarkastustuomioistuimelle sillä tulojen valvonnassa olevan toimivallan piiriin, kuten tämän tuomion 81 kohdasta ilmenee, unionin tuomioistuimen ei ole tarpeen tutkia kysymystä siitä, voidaanko tarkastus oikeuttaa tilintarkastustuomioistuimelle menojen alalla kuuluvan toimivallan perusteella tai missä määrin niitä voidaan tehdä, eikä näin ollen käsitellä kysymystä siitä, voidaanko komission ja tilintarkastustuomioistuimen tässä yhteydessä esittämiä perusteluja ottaa tutkittaviksi.

84 Nyt käsiteltävässä asiassa ei ole myöskään tarpeen lausua kysymyksestä, voisiko toissijaisuusperiaatteella, johon Saksan liittotasavalta vetoaa vastineessaan toissijaisesti, olla merkitystä tarkastusten osalta tilintarkastustuomioistuimen ja kansallisten valvontaelinten toimivallan erottelemiseksi toisistaan tai missä määrin niin voisi olla. Tästä on riittävää todeta, että vaikka katsottaisiinkin, että käsiteltävässä asiassa olisi sovellettava toissijaisuusperiaatetta, asetuksessa N:o 1798/2003 arvonlisäveron alalla perustetun hallinnollisen yhteistyön rajat ylittävän ulottuvuuden vuoksi olisi joka tapauksessa päädyttävä siihen, että kyseinen tarkastus on yhteensopiva tämän

periaatteen kanssa. Koska tällaisen tarkastuksen tavoitteena on varmistua sen yhteistyön, johon kaikkien jäsenvaltioiden viranomaiset osallistuvat, asianmukaisesta toiminnasta, josta puolestaan osittain riippuu kunkin kyseessä olevan viranomaisen kyky torjua tehokkaasti veropetoksia ja veronkiertoa alueellaan, tarkastuksen toteuttaa väistämättä parhaiten tilintarkastustuomioistuin keskitetysti yhteisön tasolla erityisesti sen vuoksi, että sen toimivalta ulottuu, toisin kuin kansallisten tarkastuselinten toimivalta, kaikkiin jäsenvaltioihin.

85 Koska kaikesta edellä esitetystä seuraa, että tilintarkastustuomioistuimella oli EY 248 artiklan määräysten nojalla toimivalta tehdä nyt käsiteltävän kaltainen tarkastus, on todettava, että kieltäytyessään tästä tarkastuksesta alueellaan Saksan liittotasavalta on jättänyt noudattamatta tämän artiklan ja erityisesti sen 3 kohdan mukaisia velvoitteitaan.

86 Tästä seuraa, että komission kanne on hyväksyttävä tämän kanneperusteen osalta.

87 Toiseksi on riittävää todeta EY 10 artiklan rikkomisesta, johon komissio on myös vedonnut, ettei ole tarpeen todeta niiden erityisempien velvoitteiden noudattamatta jättämisestä, joita Saksan liittotasavallan oli EY 248 artiklan nojalla noudatettava, erillistä, EY 10 artiklan määräyksiin sisältyvien yleisten velvollisuuksien noudattamatta jättämistä (ks. vastaavasti asia C-334/08, komissio v. Italia, tuomio 8.7.2010, Kok., s. I-6869, 75 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Kuten on juuri todettu, EY 248 artiklan 3 kohdassa näet määrätään nimenomaisesti, että tarkastukset, jotka kuuluvat tilintarkastustuomioistuimen toimivaltaan saman artiklan 1 ja 2 kohdan nojalla, voidaan tehdä tarvittaessa paikan päällä jäsenvaltioissa, ja nämä tarkastukset tehdään

yhdessä kansallisten tilintarkastuselinten tai jäsenvaltion toimivaltaisten viranomaisten tai laitosten kanssa, joiden on tällöin toimittava luottamuksellisessa yhteistyössä tilintarkastustuomioistuimen kanssa.

88 Kolmanneksi komissio vaatii unionin tuomioistuinta toteamaan, että Saksan liittotasavalta ei ole noudattanut asetuksen N:o 1605/2002 140 artiklan 2 kohdan ja 142 artiklan 1 kohdan mukaisia velvoitteitaan.

89 Tästä on riittävää todeta, että komissio, jolla on todistustaakka väittämänsä jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisen osalta, ei ole pyrkinyt selostamaan sitä, miten se jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen, johon se väittää Saksan liittotasavallan syyllistyneen näiden kahden säännöksen osalta, olisi erotettava siitä jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisestä, jonka toteamista se vaatii EY 248 artiklan 1–3 kohdan nojalla, eikä myöskään sitä, missä määrin tämän jäsenvaltion omaksuma asenne on edellä mainittujen 140 artiklan 2 kohdan ja 142 artiklan 1 kohdan täsmällisen sanamuodon perusteella omiaan saamaan aikaan näiden säännösten rikkomisen.

90 Tästä seuraa, että komission kanne on hylättävä tämän kanneperusteen osalta.

91 Kaiken edellä esitetyn perusteella on todettava, että Saksan liittotasavalta ei ole noudattanut EY 248 artiklan 1–3 kohdan mukaisia velvoitteitaan, koska se on kieltäytynyt antamasta tilintarkastustuomioistuimelle mahdollisuutta tehdä Saksassa tarkastuksia, jotka koskevat asetuksessa N:o 1798/2003 ja sen täytäntöönpanosäännöksissä tarkoitettua hallinnollista yhteistyötä.

Oikeudenkäyntikulut

92 Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska komissio on vaatinut Saksan liittotasavallan velvoittamista korvaamaan oikeudenkäyntikulut ja koska Saksan liittotasavalta on hävinnyt asian, tämä on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut. Työjärjestyksen 69 artiklan 4 kohdan ensimmäisen alakohdan mukaan parlamentti ja tilintarkastustuomioistuin vastaavat väliintulijoina omista oikeudenkäyntikuluistaan.

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

1) Saksan liittotasavalta ei ole noudattanut EY 248 artiklan 1–3 kohdan mukaisia velvoitteitaan, koska se on kieltäytynyt antamasta Euroopan unionin tilintarkastustuomioistuimelle mahdollisuutta tehdä Saksassa tarkastuksia, jotka koskevat hallinnollisesta yhteistyöstä arvonlisäverotuksen alalla ja asetuksen (ETY) N:o 218/92 kumoamisesta 7.10.2003 annetussa neuvoston asetuksessa (EY) N:o 1798/2003 sekä sen täytäntöönpanosäännöksissä tarkoitettua hallinnollista yhteistyötä.

2) Kanne hylätään muilta osin.

3) Saksan liittotasavalta velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

4) Euroopan parlamentti ja Euroopan unionin tilintarkastustuomioistuin vastaavat omista oikeudenkäyntikuluistaan.

Allekirjoitukset