UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

21 päivänä tammikuuta 2010 *

Asiassa C-472/08,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Augstākās Tiesas Senāts (Latvia) on esittänyt 23.10.2008 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 4.11.2008, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Alstom Power Hydro

vastaan

Valsts ieņēmumu dienests,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja A. Tizzano sekä tuomarit E. Levits, A. Borg Barthet, J.-J. Kasel (esittelevä tuomari) ja M. Berger,

* Oikeudenkäyntikieli: latvia.

julkisasiamies: P. Cruz Villalón,
kirjaaja: hallintovirkamies C. Strömholm,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 22.10.2009 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Alstom Power Hydro, edustajanaan advokāts V. Gencs,

– Valsts ieņēmumu dienests, asiamiehinään D. Jakāns ja I. Pētersone,

– Latvian hallitus, asiamiehinään D. Jakāns, K. Drēviņa ja E. Eihmane,

– Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään H. Walker, avustajanaan barrister M. Angiolini,

– Euroopan komissio, asiamiehinään A. Sauka ja M. Afonso,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee 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) 18 artiklan 4 kohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Alstom Power Hydro (jäljempänä Alstom), joka on Alstom Hydro France -yhtiön latvialainen tytäryhtiö, ja Valsts ieņēmumu dienests (Latvian verohallinto, jäljempänä VID) ja joka koskee Alstomin maksaman arvonlisäveron ylimenevien osien palautusta.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Kuudes direktiivi

3 Kuudennen direktiivin 18 artiklan 2–4 kohdassa säädetään seuraavaa:

”2. Verovelvollisen on tehtävä vähennys vähentämällä ilmoituskaudelta maksettavan arvonlisäveron kokonaismäärästä veromäärä, jonka osalta vähennysoikeus on syntynyt ja joka voidaan vähentää saman ajanjakson aikana 1 kohdan säännösten mukaisesti.

– –

3. Jäsenvaltioiden on säädettävä niistä edellytyksistä ja yksityiskohtaisista säännöistä, joiden mukaisesti verovelvollinen voidaan oikeuttaa tekemään vähennys muutoin kuin 1 ja 2 kohdan säännösten nojalla.

4. Jos vähennysten määrä ylittää ilmoituskaudelta maksettavan veron määrän, jäsenvaltiot voivat siirtää ylimenevän osan seuraavalle kaudelle tai palauttaa sen tarkemmin määräämillänsä ehdoilla.

Jäsenvaltiot voivat kuitenkin olla siirtämättä tai palauttamatta ylimenevää määrää, jos tämä määrä on merkityksetön.”

Kansallinen säännöstö

4 Arvonlisäverolain (likums par pievienotās vērtības nodokļi; Latvijas Vēstnesis, 1995, nro 49, jäljempänä arvonlisäverolaki) 12 §:n 10 momentin mukaan perusteettomasti maksettu arvonlisäveron määrä voidaan verovelvollisen hakemuksesta siirtää muiden verojen, maksujen tai muiden valtion erääntyneiden saatavien suorittamiseen.

5 Saman lain 12 §:n 11 momentin nojalla VID:in on palautettava verovelvolliselle veron ylimenevä osa 30 päivän kuluessa perustellun hakemuksen ja siihen liitettyjen tositteiden vastaanottamisesta.

6 Vero- ja maksulain (likums par nodokļiem un nodevām; Latvijas Vēstnesis, 1995, nro 26; jäljempänä vero- ja maksulaki) 16 §:n 10 momentissa, jota sovelletaan kaikkiin veroihin ja maksuihin, säädetään, että verovelvolliset voivat vaatia liikaa maksetun veron määrän palauttamista kolmen vuoden kuluessa näiden verojen maksamiselle asetetun määräajan päättymisestä.

7 Vero- ja maksulain 18 §:n 2 momentissa annetaan VID:in tehtäväksi valvoa, että verovelvollinen on laskenut mainitut verot ja maksut oikein ja että ne on tosiasiallisesti maksettu. Tämän lain 23 §:n 1 momentin mukaan VID voi oikaista erääntyneen arvonlisäveron määrän ja määrätä sakkoja kolmen vuoden kuluessa tämän veron maksamiselle asetetun määräajan päättymisestä, jos tarkastuksessa ilmenee, että verosäännöksiä on rikottu.

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys

8 Alstom teki 7.10.2004 arvonlisäverolain 12 §:n 10 ja 11 momentin mukaisen hakemuksen niiden summien palauttamiseksi, jotka se katsoi maksaneensa perusteettomasti vuodesta 1998 alkaen 1.10.2004 asti.

9 VID päätti olla palauttamatta 288 184 Latvian latin (LVL) suuruista arvonlisäveroa ja tehdä tarkastuksen jäljelle jäävän 31 265 LVL:n osalta. Päätöksessään se totesi, että Alstom oli ylittänyt liikaa maksettujen verojen palautusta koskevalle hakemukselle vero- ja maksulain 16 §:n 10 momentissa säädetyn kolmen vuoden määräajan.

10 Alstom nosti tästä päätöksestä kanteen ja väitti erityisesti, että VID:llä on velvollisuus soveltaa kuudennen direktiivin 18 artiklan 4 kohtaa, jossa ei säädetä liikaa maksettuja määriä koskevan palautusoikeuden ajallisesta rajoittamisesta, ja että näin ollen sillä ei ollut oikeutta vedota vero- ja maksulain 16 §:n 10 momentissa säädettyyn vanhentumisaikaan.

11 Koska Alstomin kanne hylättiin sekä alioikeudessa että muutoksenhakuasteessa, se teki kassaatiovalituksen ennakkoratkaisupyynnön esittäneessä tuomioistuimessa vedoten erityisesti siihen, että Latvian tasavallalla on Euroopan unionin jäsenvaltiona velvollisuus panna kuudennen direktiivin 18 artiklan 4 kohta täytäntöön kansallisessa oikeusjärjestyksessään ja että unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä johtuu, että jäsenvaltiot eivät voi nyt esillä olevan kaltaisessa tapauksessa evätä oikeutta saada palautusta liikaa maksetusta arvonlisäverosta.

12 Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevassa päätöksessään Augstākās Tiesas Senāts toteaa, että kun VID tutkii liikaa maksettujen arvonlisäverojen palauttamista koskevia hakemuksia, sillä on oikeus tehdä tarkastuksia. Tällaisessa tilanteessa sen on

kuitenkin noudatettava vero- ja maksulain 23 §:n 1 momentissa säädettyä kolmen vuoden määräaikaa. Jos ei olisi säädetty määräajasta, jonka päätyttyä verovelvollisten oikeus vaatia arvonlisäveron ylimenevän osan palautusta vanhenee ja joka vastaa määräaikaa, jonka aikana VID:llä on oikeus tehdä tarkastuksen jälkeen veronoikaisupäätös, sillä olisi kaikissa tapauksissa velvollisuus tutkia hakemukset. Näin ollen verovelvollinen voisi käyttää kansallista säännöstöä vilpillisesti vaatimalla liikaa maksetun arvonlisäveron palauttamista sellaisena ajankohtana, jolloin VID ei enää voi tehdä tarkastusta.

13 Tässä tilanteessa Augstākās Tiesas Senāts on päättänyt lykätä ratkaisun antamista ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko kuudennen direktiivin – – 18 artiklan 4 kohtaa tulkittava siten, että sellainen kansallinen säännös – –, jossa säädetään kolmen vuoden vanhentumisajasta arvonlisäveron ylimenevän osan (maksettavan veron määrän ja vähennettävissä olevan maksetun veron määrän välinen erotus) palauttamista koskevan oikeuden käyttämiselle, on ristiriidassa kyseisen säännöksen kanssa?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

14 Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin tiedustelee kysymyksellään lähtökohtaisesti, onko kuudennen direktiivin 18 artiklan 4 kohtaa tulkittava niin, että sen kanssa on ristiriidassa jäsenvaltion sellainen lainsäädäntö, jossa säädetään kolmen vuoden vanhentumisajasta kyseisen jäsenvaltion verohallinnon perusteettomasti kantamien arvonlisäverojen ylimenevien osien palauttamista koskevan hakemuksen tekemiselle.

15 Aluksi on todettava, että vaikka pitääkin paikkansa, kuten Alstom korostaa, että kuudennen direktiivin 18 artiklan 4 kohdassa ei säädetä nimenomaisesti tällaisesta vanhentumisajasta, tästä seikasta ei kuitenkaan yksinään voida päätellä, että mainittua

säännöstä olisi tulkittava niin, että liikaa maksetun arvonlisäveron palauttamista koskevalle oikeudelle ei voida säätää vanhentumisaikaa.

16 Yhtäältä tähän pätee sama toteamus kuin vähennysoikeuden käyttämiseen eli se, että mahdollisuus tehdä arvonlisäveron ylimenevän osan palautusta koskeva hakemus ilman mitään ajallista rajoitusta olisi ristiriidassa oikeusvarmuuden periaatteen kanssa, joka vaatii, että verovelvollisen verotuksellista tilannetta ei voida loputtomiin kyseenalaistaa, kun otetaan huomioon hänen oikeutensa ja velvollisuutensa verohallintoon nähden (ks. yhdistetyt asiat C-95/07 ja C-96/07, Ecotrade, tuomio 8.5.2008, Kok., s. I-3457, 44 kohta).

17 Toisaalta vakiintuneessa oikeuskäytännössä todetaan, että koska yhteisö ei ole antanut säännöksiä perusteettomasti kannettujen kansallisten verojen palauttamisesta, kunkin jäsenvaltion sisäisessä oikeusjärjestyksessä voidaan muun muassa määrittää toimivaltaiset tuomioistuimet ja antaa menettelysäännöt sellaisia oikeussuojakeinoja varten, joilla pyritään turvaamaan yhteisön oikeuteen perustuvat oikeussubjektien oikeudet; edellytyksenä tässä on kuitenkin se, että nämä menettelysäännöt eivät saa olla epäedullisempia kuin ne, jotka koskevat samankaltaisia jäsenvaltion sisäiseen oikeuteen perustuvia vaatimuksia (vastaavuusperiaate), eivätkä ne saa olla sellaisia, että yhteisön oikeusjärjestyksessä vahvistettujen oikeuksien käyttäminen on käytännössä mahdotonta tai suhteettoman vaikeaa (tehokkuusperiaate) (ks. mm. asia C-228/96, Aprile, tuomio 17.11.1998, Kok., s. I-7141, 18 kohta ja asia C-62/00, Marks & Spencer, tuomio 11.7.2002, Kok., s. I-6325, 34 kohta).

18 Vastaavuusperiaatteesta asiakirja-aineistosta ei ilmene eikä unionin tuomioistuimessa ole muutoinkaan väitetty, ettei vero- ja maksulain 16 §:n 10 momentissa säädetty vanhentumisaika olisi tämän periaatteen mukainen.

19 Oikeuskäytännössä on todettu tehokkuusperiaatteesta, että unionin oikeuden mukaista on se, että oikeussuojakeinojen käyttämiselle asetetaan kohtuulliset määräajat, joilla edistetään sekä asianomaista maksuvelvollista että kyseistä viranomaista suojaavaa oikeusvarmuutta (ks. vastaavasti em. asia Aprile, tuomion 19 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Tällaiset määräajat eivät tee unionin oikeusjärjestyk-

sessä vahvistettujen oikeuksien käyttämistä käytännössä mahdottomaksi tai suhteettoman vaikeaksi.

20 Kysymyksestä siitä, millaista määräaikaa on pidettävä ”kohtuullisena”, on lisäksi muistutettava, että oikeuskäytännössä on jo muun muassa katsottu, että kahden vuoden preklusiivinen määräaika ei itsessään voi tehdä vähennysoikeuden käyttämistä käytännössä mahdottomaksi tai suhteettoman vaikeaksi, koska kuudennen direktiivin 18 artiklan 2 kohdassa annetaan jäsenvaltioille oikeus vaatia, että verovelvollinen käyttää vähennysoikeuttaan saman ajanjakson aikana, jona tämä oikeus on syntynyt (ks. em. yhdistetyt asiat Ecotrade, tuomion 48 kohta).

21 Samaan lopputulokseen päädytään vielä selkeämmin pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen kolmen vuoden vanhentumisajan osalta, koska kaikki tavanomaista huolellisuutta noudattavat verovelvolliset voivat tämän määräajan kuluessa lähtökohtaisesti pätevästi vedota niihin oikeuksiinsa, jotka perustuvat unionin oikeusjärjestykseen.

22 Edellä todettujen seikkojen perusteella esitettyyn kysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin 18 artiklan 4 kohtaa on tulkittava niin, että sen kanssa ei ole ristiriidassa sellainen pääasiassa kyseessä olevan kaltainen jäsenvaltion lainsäädäntö, jossa säädetään kolmen vuoden vanhentumisajasta kyseisen jäsenvaltion verohallinnon perusteettomasti kantamien arvonlisäveron ylimenevien osien palauttamista koskevalle hakemukselle.

Oikeudenkäyntikulut

23 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

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

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 18 artiklan 4 kohtaa on tulkittava niin, että sen kanssa ei ole ristiriidassa sellainen pääasiassa kyseessä olevan kaltainen jäsenvaltion lainsäädäntö, jossa säädetään kolmen vuoden vanhentumisajasta kyseisen jäsenvaltion verohallinnon perusteettomasti kantamien arvonlisäveron ylimenevien osien palauttamista koskevalle hakemukselle.

Allekirjoitukset