Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN MÄÄRÄYS (kahdeksas jaosto)

18 päivänä maaliskuuta 2024 *

Ennakkoratkaisupyyntö – Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 99 artikla – Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä – Direktiivi 2006/112/EY – 2, 206 ja 273 artikla – Verotuksen neutraalisuuden periaate – Abruzzon alueella 6.4.2009 tapahtuneesta maanjäristyksestä kärsineiden verovelvollisten maksettavaksi kuuluvan arvonlisäveron määrän alennus

Asiassa C-37/23 [Giocevi] [i],

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Corte suprema di cassazione (ylin tuomioistuin, Italia) on esittänyt 16.1.2023 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 25.1.2023, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Agenzia delle Entrate

vastaan

PR,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kahdeksas jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja N. Piçarra (esittelevä tuomari) sekä tuomarit N. Jääskinen ja M. Gavalec,

julkisasiamies: L. Medina,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet:

– PR, edustajinaan F. Camerini ja A. Rossi, avvocati,

– Euroopan komissio, asiamiehinään M. Herold, J. Jokubauskaitė ja F. Tomat,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian perustellulla määräyksellä unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 99 artiklan mukaisesti,

* Oikeudenkäyntikieli: italia.

[i] Tämän asian nimi on kuvitteellinen nimi. Se ei vastaa oikeudenkäynnin minkään asianosaisen todellista nimeä.

on antanut seuraavan

määräyksen

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee 17.7.2008 annetussa tuomiossa komissio v. Italia C-132/06, EU:C:2008:412) ja 15.7.2015 annetussa määräyksessä Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510) mainittujen yhteistä arvonlisäverojärjestelmää koskevien periaatteiden tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat yhtäältä Agenzia delle Entrate (verohallinto, Italia) ja toisaalta notaari PR ja joka koskee hänen tekemäänsä hakemusta siitä, että hänelle palautettaisiin 60 prosenttia hänen maksamastaan arvonlisäverosta huhtikuun 2009 ja joulukuun 2010 väliseltä ajalta.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1; jäljempänä arvonlisäverodirektiivi)
johdanto-osan 45 perustelukappaleessa todetaan seuraavaa:

”Verovelvollisten velvoitteita olisi mahdollisimman suuressa määrin yhdenmukaistettava yhtenäisen veronkannon varmistamiseksi kaikissa jäsenvaltioissa.”

4 Kyseisen direktiivin 2 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Arvonlisäveroa on suoritettava seuraavista liiketoimista:

a) a) verovelvollisen tässä ominaisuudessaan jäsenvaltion alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta;

– –

c) verovelvollisen tässä ominaisuudessaan jäsenvaltion alueella suorittamasta vastikkeellisesta palvelujen suorituksesta;

– –”

5 Mainitun direktiivin 206 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Verovelvollisen, joka on veronmaksuvelvollinen, on maksettava arvonlisäveron nettomäärä 250 artiklassa säädetyn arvonlisäveroilmoituksen antamisen yhteydessä. Jäsenvaltiot voivat kuitenkin asettaa maksun suoritukselle eri määräpäivän tai vaatia suoritettavaksi ennakkomaksuja.”

6 Saman direktiivin 273 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltiot voivat säätää muista arvonlisäveron kannon oikean toimittamisen varmistamiseksi ja petosten estämiseksi välttämättöminä pitämistään velvollisuuksista, ellei yhdenvertaisen kohtelun noudattamisesta verovelvollisten suorittamien jäsenvaltion sisäisten ja jäsenvaltioiden välisten liiketoimien välillä muuta johdu, ja jos nämä velvollisuudet eivät aiheuta rajanylitykseen liittyviä muodollisuuksia jäsenvaltioiden välisessä kaupassa.

_ _”

Italian oikeus

31.5.2010 annettu asetus nro 78

7 Rahoituksen vakauttamiseen ja taloudelliseen kilpailukykyyn liittyvistä kiireellisistä toimenpiteistä 31.5.2010 annetun asetuksen nro 78, joka on saatettu muutettuna voimaan 30.7.2010 annetulla lailla nro 122 (decreto-legge n. 78 – Producure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica) (GURI nro 125, Supplemento ordinario, 31.5.2010) (jäljempänä asetus nro 78/2010), 39 §:n 1 momentissa säädetään, että luonnollisten henkilöiden, joilla on yritystuloja tai itsenäisen ammatinharjoittamisen tuloja, ja muiden kuin luonnollisten henkilöiden, joiden liikevaihto on enintään 200 000 euroa, verovelvoitteiden ja -maksujen keskeyttämistä jatketaan 20.12.2010 saakka palauttamatta kuitenkaan jo maksettuja määriä. Kyseisen 39 §:n 3 momentissa säädetään, että sosiaaliturvamaksujen, sosiaalivakuutusmaksujen ja pakollisten työtapaturma- ja ammattitautivakuutusten vakuutusmaksujen keskeyttämistä jatketaan kaikkien näiden henkilöiden osalta 15.12.2010 asti mutta jo maksettuja määriä ei palauteta. Näitä toimenpiteitä ei sovelleta lähdeveroihin, jotka pidätetään muista kuin ammatillisesta tai itsenäisestä ammatinharjoittamisesta saaduista tuloista, eikä niihin liittyviin maksuihin.

Laki nro 183/2011

8 Valtion vuotuisen ja monivuotisen talousarvion laatimista koskevista säännöksistä 12.11.2011 annetun lain nro 183 (vuoden 2012 talousarviolaki) (legge n. 183 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2012)) (GURI nro 265, Supplemento ordinario, 14.11.2011), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiassa (jäljempänä laki nro 183/2011), 33 §:n 28 momentissa säädetään, että Abruzzon aluetta (Italia) 6.4.2009 kohdanneen maanjäristyksen aiheuttamasta hätätilasta toipumiseksi aloitetaan 31.5.2010 annetun asetuksen nro 78/2010 39 §:ssä säädettyjen verojen kantaminen uudelleen mutta ilman seuraamuksia, korkoja ja liitännäiskuluja 120 samansuuruisena kuukausieränä tammikuusta 2012 alkaen ja että kunkin lykättynä olleen veron tai maksun, josta on vähennetty jo suoritetut maksut, määrä alennetaan 40 prosenttiin.

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys

9 PR, joka toimii notaarina, vaati huhtikuun 2009 ja joulukuun 2010 väliseltä ajanjaksolta maksetun 102 088 euron suuruisen arvonlisäveron palauttamista lain nro 183/2011 33 §:n 28 momentin perusteella, jossa säädetään 60 prosentin alennus niiden verojen määrästä, joiden maksaminen oli keskeytetty Abruzzon alueella 6.4.2009 tapahtuneen maanjäristyksen vuoksi.

10 Verohallinto hylkäsi vaatimuksen sillä perusteella, että jo maksettujen arvonlisäveromäärien palautus suljettiin pois säännöksessä, johon asiassa vedottiin.

11 PR valitti tästä päätöksestä Commissione tributaria provinciale di L'Aquilaan (L'Aquilan maakunnallinen verotuomioistuin, Italia), joka hylkäsi valituksen.

12 PR valitti Commissione tributaria regionale dell'Abruzzoon (Abruzzon alueellinen verotuomioistuin, Italia) vedoten siihen, että niiden verovelvollisten tilanne, jotka eivät olleet vielä maksaneet arvonlisäveroa ja joilla oli siten mahdollisuus maksettavan määrän alennukseen, oli sama kuin niiden verovelvollisten tilanne, jotka ovat suorittaneet kyseiset maksut ja joiden on siten voitava vaatia liikaa maksettujen määrien palauttamista.

13 Verohallinto puolestaan vaati, että asian käsittelyä lykätään odotettaessa Euroopan komission lopullista päätöstä valtiontukea koskevassa SEUT 108 artiklan mukaisessa muodollisessa tutkintamenettelyssä, joka oli aloitettu 17.10.2012 tehdyllä päätöksellä Valtiontuki – Italia – Valtiontuki N:o SA.33083 (2012/C) (ex 2012/NN) & SA.35083 (2012/C) (ex 2012/NN) – Luonnonmullistuksiin liittyvät verojen ja maksujen alennukset sekä Abruzzon vuoden 2009 maanjäristykseen liittyvät verojen ja maksujen alennukset (kaikki alat maataloutta lukuun ottamatta) (EUVL 2012, C 381, s. 32).

14 Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo hyväksyi valituksen 6.3.2014 antamallaan tuomiolla ja totesi, että kieltäytyminen arvonlisäveron palauttamisesta PR:lle on lainvastainen.

15 Verohallinto teki tästä tuomiosta kassaatiovalituksen Corte suprema di cassazioneen (ylin tuomioistuin, Italia) eli ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen. Verohallinto vetoaa valituksensa tueksi erityisesti SEUT 108 artiklan 3 kohdan rikkomiseen ja [SEUT 108] artiklan soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä 22.3.1999 annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 659/1999 (EYVL 1999, L 83, s. 1) 11 artiklan 1 kohdan rikkomiseen.

16 Tältä osin on todettava, että komissio on tämän määräyksen 13 kohdassa mainitun menettelyn päätteeksi todennut valtiontukitoimenpiteistä SA.33083 (12/C) (ex 12/NN), jonka [Italian tasavalta] on toteuttanut luonnonmullistuksiin liittyvien verojen ja maksujen alennuksina (kaikki alat maataloutta lukuun ottamatta), ja SA.35083 (12/C) (ex 12/NN), jonka [Italian tasavalta] on toteuttanut Abruzzon vuoden 2009 maanjäristykseen liittyvien verojen ja maksujen alennuksina (kaikki alat maataloutta lukuun ottamatta), 14.8.2015 antamallaan päätöksellä (EU) 2016/195 (EUVL 2016, L 43, s. 1) kyseiset toimenpiteet ja erityisesti lain nro 183/2011 33 §:n 28 momentin nojalla toteutetut toimet sisämarkkinoille soveltumattomiksi.

17 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että sen on unionin oikeuden tehokkuusperiaatteen mukaisesti todettava unionin oikeuden vastaisiksi toimenpiteet, joilla Italian tasavalta on luopunut soveltamasta ja/tai perimästä arvonlisäveroa, riippumatta asianosaisten sen käsiteltäväksi saatetussa asiassa esittämistä erityisistä perusteista.

18 Kyseinen tuomioistuin toteaa, ettei lain nro 183/2011 33 §:n 28 momentin soveltamisesta ole erityistä oikeuskäytäntöä, ja pohtii, missä määrin 15.7.2015 annetussa määräyksessä Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510) lausuttuja valtion vuotuisen ja monivuotisen talousarvion laatimista koskevista säännöksistä 27.12.2002 annetun lain nro 289 (vuoden 2003 talousarviolaki) (legge n. 289 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale delle Stato (legge

finanziaria 2003)) (GURI nro 305, Supplemento ordinario, 31.12.2002) (jäljempänä laki nro 289/2002) 9 §:n 17 momentissa säädettyä etuutta koskevia periaatteita on vastaavasti sovellettava sen käsiteltäväksi saatetussa asiassa.

19 Mainittu tuomioistuin huomauttaa, että kyseisessä määräyksessä unionin tuomioistuin nojautui 17.7.2008 annettuun tuomioon komissio v. Italia (C-132/06, EU:C:2008:412), joka koski lain nro 289/2002 8 ja 9 §:ää, ja katsoi siten, että tuolloin kyseessä olleiden toimenpiteiden seurauksena ei kevennetty verovelvollisiin kohdistuvaa arvonlisäverorasitusta vaan annettiin joillekin verovelvollisille verotuksen neutraalisuuden periaatteen vastaisesti mahdollisuus pitää itsellään tai vastaanottaa loppukuluttajan maksamia verohallinnolle kuuluvia rahamääriä.

20 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin korostaa, että lain nro 183/2011 33 §:n 28 momenttiin perustuvasta arvonlisäveron määrän alennuksesta saatavalla edulla on samat seuraukset kuin ne, jotka unionin tuomioistuin tuomitsi tämän määräyksen 18 ja 19 kohdassa mainituissa ratkaisuissa. Se toteaa PR:n väittäneen, että kyseisissä ratkaisuissa tarkoitetun Italian säännöstön ja sen käsiteltävänä olevassa asiassa kyseessä olevan Italian säännöstön välillä on tiettyjä eroja, joskin sillä on epäilyjä niiden merkityksellisyydestä. Toisin kuin laissa nro 289/2002, laissa nro 183/2011 ei nimittäin ensinnäkään estetä verohallintoa suorittamasta tarkastuksia, toiseksi arvonlisäveron alennuksen määrä on pienempi laissa nro 183/2011 ja kolmanneksi viimeksi mainitun lain alueellinen soveltamisala on rajoitetumpi.

21 Tässä tilanteessa Corte suprema di Cassazione päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Ovatko [15.7.2015 annetussa unionin tuomioistuimen määräyksessä Nuova Invincibile] (C-82/14, EU:C:2015:510) ja – – 17.7.2008 annetussa tuomiossa [komissio v. Italia] (C-132/06, EU:C:2008:412) todetut periaatteet esteenä sellaiselle vuonna 2011 annetun lain nro 183 33 §:n 28 momentin kaltaiselle oikeussäännölle, jonka nojalla verovelvolliset voivat saada huhtikuun 2009 ja joulukuun 2010 välisenä aikana maksetusta arvonlisäverosta 60 prosentin palautuksen Abruzzon aluetta 6.4.2009 kohdanneen maanjäristyksen vuoksi?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

22 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee kysymyksellään lähinnä, onko arvonlisäverodirektiivin 2, 206 ja 273 artiklaa, luettuina yhdessä verotuksen neutraalisuuden periaatteen kanssa, tulkittava siten, että ne ovat esteenä kansalliselle säännöstölle, jossa myönnetään Abruzzon aluetta kohdanneesta maanjäristyksestä kärsineille verovelvollisille 60 prosentin alennus arvonlisäveron määrästä, joka näiden verovelvollisten on normaalisti maksettava huhtikuun 2009 ja joulukuun 2010 välisenä aikana.

23 Unionin tuomioistuin voi työjärjestyksensä 99 artiklan nojalla esittelevän tuomarin ehdotuksesta ja julkisasiamiestä kuultuaan milloin tahansa päättää ratkaista asian perustellulla määräyksellä silloin, kun esitettyyn ennakkoratkaisukysymykseen annettava vastaus on selvästi johdettavissa oikeuskäytännöstä.

24 Tätä määräystä on syytä soveltaa nyt käsiteltävässä asiassa.

25 Vaikka 17.7.2008 annetulla tuomiolla komissio v. Italia (C-132/06, EU:C:2008:412) ja 15.7.2015 annetulla määräyksellä Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510) ratkaistut asiat eivät koskeneet lain nro 183/2011 33 §:n 28 momenttia, kyseiseen oikeuskäytäntöön perustuvia johtopäätöksiä voidaan soveltaa myös nyt käsiteltävän asian olosuhteisiin.

26 Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että kansallisessa oikeudessa säädetään arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdan a ja c alakohdassa tarkoitetuille tässä ominaisuudessaan toimiville arvonlisäverovelvollisille myönnettävästä 60 prosentin alennuksesta normaalisti maksettavan arvonlisäveron määrään mutta ei jo maksetun arvonlisäveron palauttamisesta.

27 Tältä osin arvonlisäverodirektiivin 2, 206 ja 273 artiklasta, luettuina kyseisen direktiivin johdanto-osan 45 perustelukappaleen valossa, ja SEU 4 artiklan 3 kohdasta seuraa ensinnäkin, että kunkin jäsenvaltion on toteutettava kaikki lainsäädännölliset ja hallinnolliset toimenpiteet sen varmistamiseksi, että arvonlisävero kannetaan täysimääräisesti sen alueella (ks. vastaavasti tuomio 17.7.2008, komissio v. Italia, C-132/06, EU:C:2008:412, 37 kohta ja määräys 15.7.2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, 22 kohta).

28 Toiseksi arvonlisäverodirektiiviä on tulkittava yhteiseen arvonlisäverojärjestelmään erottamattomasti kuuluvan verotuksen neutraalisuuden periaatteen mukaisesti, ja siten samanlaisia liiketoimia suorittavia talouden toimijoita ei saada kohdella arvonlisäverotuksessa eri tavalla. Tätä periaatetta on noudatettava kaikissa arvonlisäveron kantamista koskevissa jäsenvaltioiden toimissa (määräys 15.7.2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, 23 kohta ja tuomio 7.4.2016, Degano Trasporti, C-546/14, EU:C:2016:206, 21 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

29 Kolmanneksi vähennysjärjestelmän tarkoituksena on taata arvonlisäveron neutraalisuus vapauttamalla verovelvollinen kokonaan sen kaiken liiketoiminnan yhteydessä maksettavasta tai maksetusta arvonlisäverosta riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta, edellyttäen, että kyseinen toiminta on lähtökohtaisesti arvonlisäverollista (määräys 15.7.2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, 24 kohta; ks. tuomio 7.9.2023, Schütte, C-453/22, EU:C:2023:639, 19 kohta).

30 Kyseisessä 15.7.2015 annetussa määräyksessä Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510, 25 kohta), todettiin, että lain nro 289/2002 9 §:n 17 momentin – jossa säädettiin Catanan, Ragusan ja Syrakusan maakuntia (Italia) kohdanneesta maanjäristyksestä kärsineiden verovelvollisten hyväksi 90 prosentin vähennys vuosilta 1990–1992 normaalisti maksettavasta arvonlisäverosta tai vastaavan osan palautus tällä perusteella jo maksetuista määristä – seurauksena ei kevennetty verovelvollisiin kohdistuvaa arvonlisäverorasitusta vaan annettiin joillekin verovelvollisille mahdollisuus pitää itsellään tai vastaanottaa loppukuluttajan maksamia verohallinnolle kuuluvia rahamääriä.

31 Koska kyseisessä säännöksessä annettiin normaalisti maksettavasta arvonlisäverosta siinä säädetyn alennuksen nojalla asianomaisille verovelvollisille mahdollisuus pitää itsellään tai vastaanottaa suurin osa tavaroiden luovutuksista tai palvelujen suorituksista perityn arvonlisäveron määrästä, samalla kun Italian alueella muiden verovelvollisten oli maksettava näistä liiketoimista normaalisti verohallinnolle maksettava arvonlisävero täysimääräisesti, kyseinen säännös johti verotuksen neutraalisuuden periaatteen vastaiseen erilaiseen verokohteluun (määräys 15.7.2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, 26 kohta; ks. myös vastaavasti tuomio 17.7. 2008, komissio v. Italia, C-132/06, EU:C:2008:412, 44 kohta).

32 Kuten ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, nyt käsiteltävässä tapauksessa lain nro 183/2011 33 §:n 28 momentilla toteutetaan sama järjestelmä, joka otettiin käyttöön lailla nro 289/2002, eli luonnonmullistuksista johtuvien hätätilanteiden vuoksi lykättyinä olleista arvonlisäveroista maksettavan määrän huomattava alennus.

33 Tältä osin ei ole merkitystä sillä, että kyseisessä laissa säädetty arvonlisäveron alennus on pienempi kuin lain nro 289/2002 9 §:n 17 momenttiin perustunut alennus, josta oli kyse 15.7.2015 annetussa määräyksessä Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510). Vaikka nimittäin alennus on pienempi, tällainen alennus johtaa samoihin seurauksiin, jotka unionin tuomioistuin on todennut tämän määräyksen 30 ja 31 kohdassa.

34 Tätä toteamusta ei voi kumota se seikka, että mainitussa määräyksessä kyseessä olleessa kansallisessa säännöstössä hallinnolta evättiin sen automaattisuuden vuoksi kaikki mahdollisuudet verotettavien tilanteiden tarkastamiseen, toisin kuin lain nro 183/2011 33 §:n 28 momentissa.

35 Esitettyyn kysymykseen on kaiken edellä todetun perusteella vastattava, että arvonlisäverodirektiivin 2, 206 ja 273 artiklaa, luettuina yhdessä verotuksen neutraalisuuden periaatteen kanssa, on tulkittava siten, että ne ovat esteenä kansalliselle säännöstölle, jossa myönnetään Abruzzon aluetta kohdanneesta maanjäristyksestä kärsineille verovelvollisille 60 prosentin alennus arvonlisäveron määrästä, joka näiden verovelvollisten on normaalisti maksettava huhtikuun 2009 ja joulukuun 2010 välisenä aikana.

Oikeudenkäyntikulut

36 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 (kahdeksas jaosto) on määrännyt seuraavaa:

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 2, 206 ja 273 artiklaa, luettuina yhdessä verotuksen neutraalisuuden periaatteen kanssa,

on tulkittava siten, että

ne ovat esteenä kansalliselle säännöstölle, jossa myönnetään Abruzzon aluetta kohdanneesta maanjäristyksestä kärsineille verovelvollisille 60 prosentin alennus arvonlisäveron määrästä, joka näiden verovelvollisten on normaalisti maksettava huhtikuun 2009 ja joulukuun 2010 välisenä aikana.

Allekirjoitukset