UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)

29 päivänä maaliskuuta 2012*

Verotus — Arvonlisävero — SEU 4 artiklan 3 kohta — Kuudes direktiivi — 2 ja 22 artikla — Verotusta koskevat oikeusriidat kolmantena asteena ratkaisevassa tuomioistuimessa vireillä olevien oikeudenkäyntien saattaminen automaattisesti päätökseen

Asiassa C-500/10,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna (Italia) on esittänyt 22.9.2010 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 19.10.2010, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Ufficio IVA di Piacenza

vastaan

Belvedere Costruzioni Srl,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja J.-C. Bonichot sekä tuomarit A. Prechal, L. Bay Larsen, C. Toader ja E. Jarašiūnas (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: E. Sharpston,

kirjaaja: hallintovirkamies A. Impellizzeri,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 22.9.2011 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Italian hallitus, asiamiehenään G. Palmieri, avustajanaan avvocato dello Stato P. Gentili,

— Euroopan komissio, asiamiehinään E. Traversa ja L. Lozano Palacios,

kuultuaan julkisasiamiehen 17.11.2011 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

* Oikeudenkäyntikieli: italia.

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee SEU 4 artiklan 3 kohdan ja jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi) 2 ja 22 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa valittajana on Ufficio IVA di Piacenza (Piacenzan arvonlisäverotoimisto) ja vastaajana Belvedere Costruzioni Srl (jäljempänä Belvedere Costruzioni) ja jossa on kyse vuotta 1982 koskevasta arvonlisäveron oikaisupäätöksestä.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

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

4 Kuudennen direktiivin 22 artiklassa säädetään seuraavaa:

”– –

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

– –

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

– –

8. Jäsenvaltiot voivat säätää muista velvoitteista, joita ne pitävät välttämättöminä veron asianmukaisesti kantamiseksi ja veropetosten estämiseksi – –.

– –”

Kansallinen lainsäädäntö

5 Asetuksen (decreto legge) nro 40/2010 (GURI nro 71, 26.3.2010) 3 §:n 2 bis momentissa, joka on muunnettu tietyin muutoksin laiksi nro 73/2010 (GURI 25.5.2010; jäljempänä asetus nro 40/2010), säädetään seuraavaa:

”Jotta verotusta koskevissa oikeudenkäynneissä asioiden käsittelyaika saataisiin rajoitettua ihmisoikeuksien ja perusvapauksien suojaamiseksi tehdyssä yleissopimuksessa (jäljempänä Euroopan ihmisoikeussopimus), joka on [allekirjoitettu Roomassa 4.11.1950 ja] ratifioitu 4.8.1955 annetulla lailla nro 848, edellytetyllä tavalla kohtuulliseksi, ja kun otetaan huomioon, ettei edellä mainitun yleissopimuksen 6 artiklan 1 kappaleessa tarkoitetun kohtuullisen käsittelyajan vaatimusta ole noudatettu, on vireillä olevat verotusta koskevat oikeusriidat, joiden vireillepanosta ensimmäisessä

oikeusasteessa on tämän asetuksen muuntamisesta annetun lain voimaantulopäivänä kulunut yli kymmenen vuotta ja jotka veroviranomainen on hävinnyt ensimmäisessä ja toisessa oikeusasteessa, saatettava päätökseen seuraavasti:

a) Commissione tributaria centralessa vireillä olevat verotusta koskevat oikeusriidat saatetaan niitä asioita lukuun ottamatta, joissa on kyse palautusvaatimuksista, päätökseen automaattisesti jaoston puheenjohtajan tai valtuutetun muun jäsenen määräyksellä.

_ _”

6 Laki nro 73/2010, jolla asetus nro 40/2010 muutettiin laiksi, tuli voimaan 26.5.2010.

7 Verotusta koskevat oikeusriidat kolmantena asteena ratkaiseva Commissione tributaria centrale lakkautettiin asetuksella (decreto legislativo) nro 545/1992 (GURI nro 9, 13.1.1993) 1.4.1996 alkaen. Se jatkaa kuitenkin toimintaansa aina siihen saakka, kunnes asiat, jotka on pantu vireille ennen kyseistä päivää, on saatu käsitellyiksi.

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys

8 Belvedere Costruzioni vähensi vuotta 1982 koskevassa arvonlisäveron vuosi-ilmoituksessaan 22 264 000 Italian liiran (ITL) suuruisen vähennyskelpoisen erän, jonka se ilmoitti perustuvan vuotta 1981 koskevan vuosi-ilmoituksen mukaiseen vähennysoikeuteen. Ufficio IVA di Piacenza katsoi, että vuoden 1981 ilmoitus oli jätetty liian myöhään, minkä vuoksi mainittua määrää ei voitu vähentää vuoden 1982 ilmoituksessa, ja antoi yhtiölle veronoikaisupäätöksen.

9 Belvedere Costruzioni valitti päätöksestä Commissione tributaria di primo grado di Piacenzaan (Piacenzan ensimmäisen asteen verotuomioistuin) ja vetosi siihen, että riidanalainen rahamäärä ei perustunut vuoden 1981 verollisista myynneistä menotilille kirjattujen ja ostoista tulotilille kirjattujen verojen erotukseen, vaan kyse oli osasta vuoden 1980 ilmoituksessa mainittua vähennyskelpoisten erien ylijäämää. Se väitti, että sovellettavan kansallisen lainsäädännön mukaan sen oikeus vähentää kyseinen rahamäärä ei ollut lakannut, vaikka Ufficio IVA di Piacenza onkin tästä päinvastaista mieltä.

10 Commissione tributaria di primo grado di Piacenza hyväksyi valituksen 10.10.1986 tekemällään päätöksellä, josta Ufficio IVA di Piacenza valitti Commissione tributaria di secondo gradoon (toinen oikeusaste verotusta koskevissa oikeusriidoissa), joka hylkäsi 28.5.1990 valituksen ja pysytti ensimmäisen asteen päätöksen. Ufficio IVA di Piacenza valitti päätöksestä ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen.

11 Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna on ennakkoratkaisupyynnössään esittänyt, että koska veroviranomainen on hävinnyt asian ensimmäisessä ja toisessa oikeusasteessa, asiassa pitäisi soveltaa asetuksen nro 40/2010 3 §:n 2 bis momentin a kohtaa, minkä seurauksena toisen oikeusasteen päätös tulisi lainvoimaiseksi ja verosaatava, jonka suorittamista veroviranomainen on vaatinut näissä kolmessa eri oikeusasteessa, lakkaisi.

12 Se katsoo, että säännöksen soveltaminen saattaa kuitenkin johtaa SEU 4 artiklan 3 kohdan ja kuudennen direktiivin 2 ja 22 artiklan rikkomiseen, sellaisina kuin niitä on tulkittu asiassa C-132/06, komissio vastaan Italia, 17.7.2008 annetussa tuomiossa (Kok., s. I-5457), koska se estää lopullisesti sen arvonlisäverosaatavan perimisen, jonka vahvistamista veroviranomainen on nimenomaisesti oikeusteitse vaatinut. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan tätä olisi pidettävä Euroopan unionin omien varojen tehokasta kantamista koskevan velvollisuuden laiminlyöntinä.

13 Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna on päättänyt tässä tilanteessa lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Ovatko [EY] 10 artikla, josta on tullut SEU 4 artikla, ja [kuudennen direktiivin] 2 ja 22 artikla esteenä Italian lainsäädännölle, joka sisältyy [asetuksen nro 40/2010] 3 §:n 2 bis momenttiin ja jonka mukaan veroasioita käsittelevä tuomioistuin ei saa vahvistaa sellaista verosaatavaa, jonka periäkseen veroviranomainen on tehnyt määräajassa valituksen riitauttaakseen itselleen epäedullisen päätöksen, ja jossa siten itse asiassa säädetään, että riidanalaisesta arvonlisäverosaatavasta luovutaan kokonaan silloin, kun se on sekä ensimmäisessä että toisessa oikeusasteessa todettu perusteettomaksi, ilman että luopumisesta hyötyvä verovelvollinen maksaisi riidanalaisen saatavan edes osittain?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

14 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin kysyy asiallisesti sitä, onko SEU 4 artiklan 3 kohtaa ja kuudennen direktiivin 2 ja 22 artiklaa tulkittava siten, että ne ovat esteenä sellaisen kansallisen säännöksen soveltamiselle arvonlisäverotuksen alalla, jossa säädetään verotusta koskevat oikeusriidat kolmantena asteena ratkaisevassa tuomioistuimessa vireillä olevien asioiden saattamisesta automaattisesti päätökseen, jos ne on pantu vireille ensimmäisessä oikeusasteessa yli kymmenen vuotta ennen tämän säännöksen voimaantulopäivää ja jos veroviranomainen on hävinnyt asian ensimmäisessä ja toisessa oikeusasteessa, kun tämän automaattisen päättämisen seurauksena on, että toisen oikeusasteen ratkaisu tulee lainvoimaiseksi ja veroviranomaisen vaatima verosaatava lakkaa.

Tutkittavaksi ottaminen

15 Italian hallitus katsoo, että kysymystä ei voida ottaa tutkittavaksi. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ei sen mukaan ole noudattanut vaatimusta tehdä selkoa kaikista niistä tosiseikoista ja oikeudellisista seikoista, joiden avulla unionin tuomioistuin voi ymmärtää syyn siihen, miksi se on katsonut, että asetuksen nro 40/2010 3 §:n 2 bis momentti merkitsee sitä, että veroviranomainen luopuu vallastaan valvoa verollisia liiketoimia. Koska ennakkoratkaisupyynnössä ei ole selvitystä kyseisestä pykälästä, kysymykset ovat sen mukaan ilmeisen abstrakteja ja hypoteettisia.

16 Tästä väitteestä on todettava, että kansallisen tuomioistuimen esittämä ennakkoratkaisupyyntö voidaan jättää tutkimatta ainoastaan, jos on ilmeistä, ettei pyydetyllä unionin oikeuden tulkitsemisella ole mitään yhteyttä kansallisessa tuomioistuimessa käsiteltävän asian tosiseikkoihin tai kohteeseen, jos kyseinen ongelma on luonteeltaan hypoteettinen taikka jos unionin tuomioistuimella ei ole tiedossaan niitä tosiseikkoja ja oikeudellisia seikkoja, jotka ovat tarpeen, jotta se voisi antaa hyödyllisen vastauksen sille esitettyihin kysymyksiin (ks. mm. asia C-415/93, Bosman, tuomio 15.12.1995, Kok., s. I-4921, 61 kohta ja asia C-450/09, Schröder, tuomio 31.3.2011, Kok., s. I-2497, 17 kohta).

17 Niistä tiedoista, jotka unionin tuomioistuimelle on toimitettava ennakkoratkaisupyynnön yhteydessä, on muistutettava, että paitsi että yhteisöjen tuomioistuimen on voitava antaa kansalliselle tuomioistuimelle hyödyllisiä vastauksia näiden tietojen perusteella, niiden on myös mahdollistettava se, että jäsenvaltioiden hallitukset sekä muut, joita asia koskee, voivat esittää huomautuksia Euroopan unionin tuomioistuimen perussäännön 23 artiklan mukaisesti. Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, että tätä varten on yhtäältä tarpeen, että kansallinen tuomioistuin määrittää esittämiinsä kysymyksiin liittyvät tosiseikat ja oikeudelliset seikat tai ainakin selostaa ne tosiseikkoja koskevat lähtökohdat, joihin nämä kysymykset perustuvat. Toisaalta on myös niin, että ennakkoratkaisupyynnössä on esitettävä täsmällisesti ne syyt, joiden vuoksi kansallinen tuomioistuin on joutunut pohtimaan unionin oikeuden tulkintaa ja päätyy siihen, että ennakkoratkaisukysymysten esittäminen unionin tuomioistuimelle on tarpeellista (asia C-42/07, Liga Portuguesa de Futebol Profissional ja Bwin International, tuomio 8.9.2009, Kok., s. I-7633, 40 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

18 Nyt tarkasteltavana olevassa ennakkoratkaisupyynnössä on selostus pääasian taustalla olevista tosiseikoista ja asian kannalta merkityksellisestä kansallisesta lainsäädännöstä eli asetuksen nro 40/2010 3 §:n 2 bis momentin b kohdasta. Pyynnössä mainitaan lisäksi syyt, joiden vuoksi ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on joutunut pohtimaan tämän säännöksen unionin oikeuden mukaisuutta ja jotka ovat saaneet sen päätymään siihen, että ennakkoratkaisukysymyksen esittäminen unionin tuomioistuimelle on tarpeellista. Kysymys ei suinkaan ole abstrakti eikä hypoteettinen, vaan sitä voidaan pitää ratkaisevana pääasian ratkaisun kannalta, koska ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen tästä säännöksestä esittämästä selvityksestä käy ilmi, että sen pitäisi päättää asian käsittely ratkaisematta sen tutkittavaksi saatetun päätöksen oikeellisuutta.

19 Näin ollen ennakkoratkaisukysymys on tutkittava.

Asiakysymys

20 Kuten edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Italia annetun tuomion 37 kohdassa on todettu, kuudennen direktiivin 2 ja 22 artiklan sekä SEU 4 artiklan 3 kohdan mukaan jäsenvaltion on toteutettava kaikki lainsäädännölliset ja hallinnolliset toimenpiteet sen varmistamiseksi, että arvonlisävero kannetaan täysimääräisesti sen alueella. Tämän osalta jäsenvaltioiden on tarkastettava verovelvollisten ilmoitukset, niiden kirjanpito ja muut merkitykselliset asiakirjat sekä laskettava ja kannettava vero.

21 Jäsenvaltioiden on yhteisen arvonlisäverojärjestelmän puitteissa taattava, että verovelvollisille asetettuja velvollisuuksia noudatetaan, ja niillä on tässä yhteydessä tiettyä liikkumavaraa erityisesti siinä, millä tavoin ne käyttävät käytettävissään olevia keinoja (em. asia komissio v. Italia, tuomion 38 kohta).

22 Kyseistä liikkumavaraa rajoittaa kuitenkin velvollisuus taata unionin omien varojen tehokas kantaminen ja velvollisuus siihen, ettei näin luoda merkittäviä eroja verovelvollisten kohtelussa, olipa kyse kohtelusta yhdessä jäsenvaltiossa tai koko yhteisön alueella. Kuudetta direktiiviä 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 arvonlisäverotusta koskevissa jäsenvaltioiden toimissa (em. asia komissio v. Italia, tuomion 39 kohta).

23 On kuitenkin todettava ensinnäkin, että velvollisuus taata unionin varojen tehokas kantaminen ei voi johtaa ristiriitaan sen periaatteen kanssa, jonka mukaan jokaisella on oikeus saada asiansa käsitellyksi tuomioistuimessa kohtuullisen ajan kuluessa ja joka sitoo Euroopan unionin perusoikeuskirjan 47 artiklan toisen kohdan nojalla jäsenvaltioita silloin, kun ne soveltavat unionin oikeutta, ja jonka noudattamista edellytetään myös Euroopan ihmisoikeussopimuksen 6 artiklan 1 kappaleessa.

24 Nyt käsiteltävässä asiassa on painotettava sitä, että asetuksen nro 40/2010 3 §:n 2 bis momentin a kohdassa säädetään ainoastaan niiden verotusta koskevien oikeusriitojen saattamisesta päätökseen, joiden käsittely on säännöksen voimaantulopäivänä kestänyt yli kymmenen vuotta siitä, kun ne on pantu vireille ensimmäisessä oikeusasteessa, ja että sen tavoitteena on jo sen sanamuodonkin mukaan korjata Euroopan ihmisoikeussopimuksen 6 artiklan 1 kappaleessa vahvistetun kohtuullisen käsittelyajan vastainen tilanne. Unionin tuomioistuimelle esitetyistä huomautuksista käy ilmi, että asetuksen nro 40/2010 3 §:n 2 bis momentti tuli voimaan yli 14 vuotta sen määräpäivän jälkeen, johon mennessä valitukset Commissione tributaria centralelle oli pitänyt tehdä, mikä merkitsee sitä, että käsittelyaika on kaikissa kyseisessä tuomioistuimessa vielä vireillä olevissa asioissa ylittänyt 14 vuotta.

25 Pääasiassa kyseessä olevat tosiseikat ovat tapahtuneet melkein 30 vuotta sitten, ja ne osoittavat, että joidenkin asioiden käsittely on kestänyt vielä useita vuosia kauemmin. Tällainen asioiden käsittelyaika on sellaisenaan lähtökohtaisesti omiaan loukkaamaan kohtuullisen käsittelyajan vaatimusta ja tällä tavoin myös velvollisuutta taata unionin omien varojen tehokas kantaminen.

26 Toiseksi todettakoon, ettei tällainen säännös ole verrattavissa siihen, josta oli kyse edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Italia annetussa tuomiossa. Näin on siksi, kuten julkisasiamies on ratkaisuehdotuksensa 36 ja 37 kohdassa todennut, että kyseisessä asiassa kyseessä olleet säännökset oli annettu vain vähän sen jälkeen, kun määräaika tavanomaisesti maksettavaksi tulevien arvonlisäverojen suorittamiselle oli päättynyt, jolloin säännös antoi asianomaisille verovelvollisille mahdollisuuden välttyä kaikelta veroviranomaisten valvonnalta. Tuomiossa todettiin, että säännöksillä luovuttiin yleisesti ja erotuksettomasti tiettyjen verokausien aikana suoritettujen verollisten liiketoimien tarkastuksista. Edellä 24 ja 25 kohdassa esitettyjen toteamusten mukaan asetuksen nro 40/2010 3 §:n 2 bis momentissa olevalla säännöksellä ei suinkaan luovuta yleisesti arvonlisäveron kantamisesta tietyllä ajanjaksolla vaan otetaan käyttöön poikkeus, jonka avulla on tarkoitus saada tilanne käsittelyaikojen kohtuullisuuden periaatteen mukaiseksi saattamalla kolmannessa oikeusasteessa pisimpään vireillä olleet oikeudenkäynnit päätökseen, mistä on seurauksena se, että toisen asteen tuomioistuimen päätös tulee lainvoimaiseksi.

27 Lisäksi todettakoon, ettei tällainen toimenpide soveltamisedellytyksistään johtuvan hetkellisen ja rajoitetun luonteensa vuoksi luo merkittäviä eroja siihen, miten verovelvollisia kohdellaan, minkä vuoksi sillä ei loukata verotuksen neutraalisuuden periaatetta.

28 Esitettyyn kysymykseen on näin ollen vastattava, että SEU 4 artiklan 3 kohtaa ja kuudennen direktiivin 2 ja 22 artiklaa on tulkittava siten, että ne eivät ole esteenä sellaisen pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen kansallisen poikkeussäännöksen soveltamiselle arvonlisäverotuksen alalla, jossa säädetään verotusta koskevat oikeusriidat kolmantena asteena ratkaisevassa tuomioistuimessa vireillä olevien asioiden saattamisesta automaattisesti päätökseen, jos ne on pantu vireille ensimmäisessä oikeusasteessa yli kymmenen vuotta ja joissakin tapauksissa yli 14 vuotta ennen tämän säännöksen voimaantulopäivää ja jos veroviranomainen on hävinnyt asian ensimmäisessä ja toisessa oikeusasteessa, vaikka onkin niin, että tämän automaattisen päättämisen seurauksena toisen oikeusasteen päätös tulee lainvoimaiseksi ja veroviranomaisen vaatima verosaatava lakkaa.

Oikeudenkäyntikulut

29 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 (neljäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

SEU 4 artiklan 3 kohtaa ja jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 2 ja 22 artiklaa on tulkittava siten, että ne eivät ole esteenä sellaisen pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen kansallisen poikkeussäännöksen soveltamiselle arvonlisäverotuksen alalla, jossa säädetään verotusta koskevat oikeusriidat kolmantena asteena ratkaisevassa tuomioistuimessa vireillä olevien asioiden saattamisesta automaattisesti päätökseen, jos ne on pantu vireille ensimmäisessä oikeusasteessa yli kymmenen vuotta ja joissakin tapauksissa yli 14 vuotta ennen tämän säännöksen voimaantulopäivää ja jos veroviranomainen on hävinnyt asian ensimmäisessä ja toisessa oikeusasteessa, vaikka onkin niin, että tämän automaattisen päättämisen seurauksena toisen oikeusasteen päätös tulee lainvoimaiseksi ja veroviranomaisen vaatima verosaatava lakkaa.

Allekirjoitukset