Oikeustapauskokoelma

JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
MANUEL CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA
13 päivänä lokakuuta 2022 [1]

**Asia C-31/21**

**Eurocostruzioni Srl**
**vastaan**
**Regione Calabria**

(Ennakkoratkaisupyyntö – Corte suprema di cassazione (ylin tuomioistuin, Italia))

Ennakkoratkaisupyyntö – Rakennerahastot – Yhteisrahoitus – Asetus (EY) N:o 1685/2000 – Menojen tukikelpoisuus – Velvollisuus esittää tositteet laskujen maksamisesta – Maksukuitit – Vastaavalla tavalla todistusvoimainen kirjanpitoasiakirja – Lopullisen edunsaajan suoraan toteuttama rakennustyö

1. Käsiteltävässä ennakkoratkaisupyynnössä unionin tuomioistuimen on tulkittava asetusta (EY) N:o 1685/2000 [2] sen määrittämiseksi, mikä on maksukuittien esittämistä tai, jos tämä ei ole mahdollista, vastaavalla tavalla todistusvoimaisten kirjanpitoasiakirjojen esittämistä koskevan velvollisuuden laajuus, kun aiheutuneet menot on osoitettava tilanteessa, jossa unionin rakennerahastoista yhteisrahoitetun tuen saaja on rakentanut kiinteistön omilla tarvikkeillaan ja välineillään ja omalla työvoimallaan.

## I Asiaa koskevat oikeussäännöt

### *A Unionin oikeus*

#### *1. Asetus (EY) N:o 1260/1999* [3]

2. Asetuksen N:o 1260/1999 johdanto-osan 35 ja 43 perustelukappaleessa todetaan seuraavaa:

”(35) jäsenvaltioiden toteuttaman rakennerahastotoimien hajautetun täytäntöönpanon on annettava takeet täytäntöönpanon yksityiskohtaisista säännöistä ja laadusta, tuloksista ja niiden arvioinnista sekä moitteettomasta varainhoidosta ja sen valvonnasta,

[1] Alkuperäinen kieli: espanja.

[2] Neuvoston asetuksen (EY) N:o 1260/1999 soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä rakennerahastoista yhteisrahoitettujen toimien tukikelpoisuuden osalta 28.7.200 annettu komission asetus (EYVL 2000, L 193, s. 39), sellaisena kuin se on muutettuna neuvoston asetuksen (EY) N:o 1260/1999 soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä rakennerahastoista yhteisrahoitettujen toimien tukikelpoisuuden osalta annetun asetuksen (EY) N:o 1685/2000 muuttamisesta ja asetuksen (EY) N:o 1145/2003 peruuttamisesta 10.3.2004 annetulla komission asetuksella (EY) N:o 448/2004 (EUVL 2004, L 72, s. 66)

[3] Rakennerahastoja koskevista yleisistä säännöksistä 21.6.1999 annettu neuvoston asetus (EYVL 1999, L 161, s. 1).

– –

(43) olisi taattava moitteeton varainhoito varmistamalla, että menot ovat perusteltuja ja todennettuja, ja yhdistämällä maksujen suorittaminen ohjelmatyön seurantaa, varainhoidon valvontaa ja yhteisön lainsäädännön soveltamista koskevien oleellisten velvoitteiden noudattamiseen,

– –”

3. Kyseisen asetuksen 30 artiklan (”Tukikelpoisuus”) 3 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Tukikelpoisiin menoihin sovelletaan asiaan liittyviä kansallisia sääntöjä, paitsi jos on tarpeen, että komissio vahvistaa menojen tukikelpoisuutta koskevat yhteiset säännöt 53 artiklan 2 kohdassa tarkoitettuja menettelyjä noudattaen.”

4. Kyseisen asetuksen 32 artiklan (”Maksut”) 1 kohdan kolmannessa alakohdassa säädetään seuraavaa:

”Maksu voidaan suorittaa ennakkomaksuna, välimaksuna tai loppumaksuna. Välimaksut ja loppumaksut liittyvät tosiasiallisesti suoritettuihin maksuihin ja näiden on vastattava lopullisten edunsaajien suorittamia maksuja, joiden tueksi on esitettävä maksukuitit tai vastaavalla tavalla todistusvoimaiset kirjanpitoasiakirjat.”

5. Kyseisen asetuksen IV osaston II luvussa (”Varainhoidon valvonta”) olevan 38 artiklan (”Yleiset säännökset”) 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”1. Tukitoimien varainhoidon valvonnasta vastaavat ensisijaisesti jäsenvaltiot, sanotun kuitenkaan rajoittamatta komission vastuuta Euroopan yhteisöjen yleisen talousarvion toteuttamisesta. Tätä varten jäsenvaltioiden on toteutettava muun muassa seuraavat toimenpiteet:

– –

c) on varmistettava, että tukitoimien hallinnassa noudatetaan sovellettavaa yhteisön sääntelyä ja että niiden käyttöön saatetut varat käytetään moitteettoman varainhoidon periaatteiden mukaisesti;

d) on todistettava, että komissiolle esitetyt ilmoitukset menoista ovat asianmukaisia, ja huolehdittava, että ne on laadittu todennettavissa oleviin tositteisiin perustuvan kirjanpitojärjestelmän mukaan;

– –”

*2. Asetus N:o 1685/2000*

6. Asetuksen N:o 1685/2000 johdanto-osan viidennessä perustelukappaleessa todetaan seuraavaa:

”– – Komissio katsoo, että tiettyjen toimien osalta on tarpeen vahvistaa yhteiset tukikelpoisuutta koskevat säännöt rakennerahastojen yhdenmukaisen ja tasapuolisen toteuttamisen varmistamiseksi yhteisössä. Tiettyä toimea koskevien sääntöjen vahvistaminen ei vaikuta siihen,

[mistä] mainituista rahastoista toimenpidettä voidaan rahoittaa. Sääntöjen vahvistaminen ei estä jäsenvaltioita soveltamasta tiukempia kansallisia säännöksiä eräissä tapauksissa, joista on ilmoitettava erikseen. – –”

7. Liitteessä (”Tukikelpoisuussäännöt”) olevan 1 säännön (”Tosiasiallisesti suoritetut maksut”) 2 kohdassa (”Menojen osoittaminen”) säädetään seuraavaa:

”2.1. Pääsääntö on, että lopullinen edunsaaja liittää suorittamiensa maksujen kuitteihin alkuperäiset laskut. Jos tämä ei ole mahdollista, maksuihin on liitettävä kirjanpitotositteet, joilla on vastaava todistusarvo.

– –”

### *B Italian oikeus*

#### *1. 15.3.1997 annettu laki nro 59*[4]

8. Lain nro 59 4 §:n 4 momentin c kohdassa säädetään unionin alue-, rakenne- ja koheesiopolitiikkaan liittyvien hallinnollisten toimintojen ja tehtävien siirtämisestä alueille.

#### *2. 2.5.2001 annettu Calabrian alueen laki nro 7*[5]

9. Lain nro 7 31 quater §:ssä säädettiin, että Calabrian alueelle vuosiksi 2000–2006 laaditun alueellisen toimintaohjelman, jonka Euroopan komissio hyväksyi 8.8.2000 tekemällään päätöksellä C(2000) 2345, yhteydessä Calabrian alue edistää teollisuuden ja kaupan alan sekä käsiteollisuus-, matkailu- ja palvelualan pk-yritysten perustamista ja kehittämistä asetuksen (EY) N:o 70/2001[6] mukaisesti myönnettävillä tuilla.

## II Tosiseikat, menettely ja ennakkoratkaisukysymykset

10. Calabrian alue julkaisi 14.5.2002 tehdyn aluehallituksen päätöksen nro 398 nojalla hakuilmoituksen Calabrian alueelle vuosiksi 2000–2006 hyväksytyn alueellisen toimintaohjelman toimintalinjan IV toimenpiteen 4.4.b mukaisesti myönnettävistä tuista. Näitä tukia saivat hakea pk-yritykset, jotka suunnittelivat matkailualan hankkeita.

[4] Laki hallituksen valtuuttamisesta siirtämään hallinnollisia toimintoja ja tehtäviä alueille ja paikallisyhteisöille julkishallinnon uudistamiseksi ja hallinnon yksinkertaistamiseksi (Legge 15 marzo 1997, n. 59, Delega al Governo per il conferimento di funzioni e compiti alle regioni ed enti locali, per la riforma della pubblica amministrazione e per la semplificazione amministrativa). Siirto pantiin myöhemmin täytäntöön yritysten hyväksi toteutettavien julkisten tukitoimenpiteiden järkiperäistämistä koskevista säännöksistä 15.3.1997 annetun lain nro 59 4 §:n 4 momentin c kohdan mukaisesti 31.3.1998 annetulla asetuksella nro 123 (Disposizioni per la razionalizzazione degli interventi di sostegno pubblico alle imprese, a norma dell’articolo 4, comma 4, lettera c), della legge 15 marzo 1997, n. 59).

[5] Legge regionale 2 maggio 2001, n. 7. Disposizioni per la formazione del bilancio annuale 2001 e pluriennale 2001/2003 della Regione Calabria (Legge finanziaria).

[6] Neuvoston asetuksen (EY) N:o 1260/1999 soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä rakennerahastoista yhteisrahoitettujen toimien tukikelpoisuuden osalta 12.1.2001 annettu komission asetus (EYVL 2001, L 10, s. 33).

11. Hakuilmoituksen 8 §:ssä viitattiin asetukseen N:o 1685/2000 ”siltä osin kuin oli kyse rakennerahastoista yhteisrahoitettuihin toimiin liittyvien menojen tukikelpoisuudesta”. Tukikelpoisiksi menoiksi määritettiin seuraavat: 1) maanhankintaan, 2) rakennuksiin ja laitoksiin, 3) kalusteisiin ja varusteisiin sekä 4) suunnitteluun ja tutkimukseen liittyvät menot.

12. Hakuilmoituksen 9 §:stä ilmeni seuraavaa:

– rakennusten ja laitosten osalta työt oli kvantifioitava vuoden 1994 hinnastossa (Calabrian julkisten töiden virasto), jota oli korotettu 15 prosentilla, vahvistettujen enimmäismäärien rajoissa

– niihin eriin, joita hinnastossa ei mainittu, oli sovellettava hankkeen suunnittelijan arvioimien voimassa olevien markkinahintojen enimmäismääriä.

13. Eurocostruzioni Srl:lle myönnettiin 20.4.2004 tehdyllä päätöksellä nro 4457 tukea hotellin ja siihen liittyvien liikuntatilojen rakentamiseen Rossanossa (Calabrian alue, Italia). Yritykselle myönnetyn pääomatuen määrä oli 47 prosenttia investoinnista, joten sen oli määrä saada tukea yhteensä 4 918 080 euroa.

14. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan päätöksessä nro 4457

– ilmoitettiin asiakirjat, jotka edunsaajan oli toimitettava, ja töiden[7] osalta siinä todettiin vain, että tämän oli toimitettava ”töitä koskeva kirjanpitoasiakirja (työseloste ja kirjanpito-ote, joiden jokaisen sivun työnjohtaja ja edunsaajayrityksen edustaja ovat asianmukaisesti allekirjoittaneet)”[8]

– 4 §:ssä täsmennettiin, että työhön maksettava tuki määritetään päätöksessä sallituin rajoituksin työselosteen ja kirjanpito-otteen nojalla ja hakuilmoituksen 9 §:n b kohdassa tarkoitettujen yksikköhintojen mukaisesti sen jälkeen, kun vastaanottotarkastuslautakunta on suorittanut tarkastuksen.[9]

15. Eurocostruzioni toteutti urakan, hankki kalusteet ja toimitti Calabrian alueelle työselosteen ja kirjanpito-otteen, minkä jälkeen se sai tekniseltä lautakunnalta vastaanottotarkastuksen perusteella laaditun hyväksyntätodistuksen.

16. Calabrian alue maksoi Eurocostruzionille 1 661 638 euroa kalusteiden ja varusteiden ostosta aiheutuneista menoista, jotka yritys oli osoittanut esittämällä maksukuitit.

17. Eurocostruzioni pyysi maksamaan tuen loppuosan, jonka määrä oli 1 675 762 euroa, koska sille oli vastaanottotarkastuksen jälkeen myönnetty 3 337 470,00 euron loppumaksu eli määrä, joka oli jäljellä ennakkomaksun ja töiden edistymisestä esitetyn ensimmäisen väliraportin perusteella maksetun välimaksun jälkeen.

7 Tämän on ymmärrettävä tarkoittavan edunsaajan itsensä toteuttamia töitä.

8 Ennakkoratkaisupyynnön 3.6 kohta.

9 Ibidem.

18. Calabrian alue hylkäsi tämän 1 675 762 euron maksupyynnön, koska Eurocostruzioni ei ollut esittänyt maksukuitteja tai vastaavalla tavalla todistusvoimaisia kirjanpitoasiakirjoja asetuksen N:o 1685/2000 liitteessä olevan 1 säännön 2.1 kohdan, johon 14.5.2002 hyväksytyssä hakuilmoituksessa viitattiin, mukaisesti. [10]

19. Eurocostruzioni pani Tribunale di Catanzarossa (Catanzaron alioikeus, Italia) vireille maksamismääräysmenettelyn, jossa se vaati kyseisen saatavan maksamista, ja kyseinen tuomioistuin hyväksyi vaatimuksen 4.4.2012 antamallaan tuomiolla.

20. Calabrian alue valitti ensimmäisessä oikeusasteessa annetusta tuomiosta Corte d'Appello di Catanzaroon (Catanzaron ylioikeus, Italia).

21. Kyseinen tuomioistuin hyväksyi Calabrian alueen tekemän valituksen 27.10.2014 antamallaan tuomiolla, koska se katsoi, että

– ei ollut syytä tarkastaa, oliko suunnitellut työt tosiasiallisesti toteutettu, koska vastaanottotarkastuslautakunta oli jo antanut hyväksyntänsä eikä Calabrian alue ollut moittinut toteutettuja töitä

– hakuilmoituksesta, jossa viitattiin asetukseen N:o 1685/2000, kuitenkin ilmeni, että tuen maksamisen oli ymmärrettävä edellyttävän maksukuittien tai vastaavalla tavalla todistusvoimaisten kirjanpitoasiakirjojen esittämistä siinäkin tapauksessa, että edunsaajayritys oli toteuttanut työn suoraan

– Eurocostruzionin toimittamat asiakirjat olivat siten hyödyllisiä mutta riittämättömiä, ja koska kyseiset kuitit puuttuivat, mikään ei osoittanut, että ilmoitetuilla hinnoilla toteutetut, työsuorituksia vastaavat summat oli tosiasiallisesti maksettu

– Eurocostruzionin oli toimitettava suoraan toteuttamiaan töitä koskevat kirjanpitoasiakirjat, joilla se voisi osoittaa kulunsa (tarvikkeiden hankinta, laitteiden vuokraus, työntekijöiden palkat, töiden teettäminen kolmansilla, tiedot käytetystä työvoimasta).

22. Eurocostruzioni teki 27.10.2015 ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen kassaatiovalituksen, jossa se väitti muun muassa, että asetusta N:o 1685/2000 oli rikottu.

23. Valituksessaan Eurocostruzioni väitti seuraavaa:

– Koska asetuksen N:o 1685/2000 liitteessä olevan 1 säännön 2.1 kohdassa käytetään ilmausta ”pääsääntöisesti”, siinä ei edellytetä, että suoritetuista maksuista on ehdottomasti esitettävä tositteet, vaan siinä ainoastaan viitataan yleiseen periaatteeseen.

– Kun Calabrian alue kieltäytyi maksamasta kyseistä tukea asetuksen N:o 1685/2000 perusteella, se loukkasi vilpittömän mielen suojan, lojaalisuuden ja luottamuksensuojan periaatteita, koska Eurocostruzioni oli asianmukaisesti toteuttanut suunnittelemansa työt ja esittänyt tuen myöntämistä koskevassa päätöksessä edellytetyt kirjanpitoasiakirjat.

[10] Hakuilmoituksen 2 §:ssä (”Menettely ja viitejärjestelmä”) viitattiin nimenomaisesti asetuksiin N:o 1260/1999 ja N:o 1685/2000.

24. Tässä tilanteessa Corte suprema de cassazione (ylin tuomioistuin, Italia) esitti unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Edellyttääkö – – asetus (EY) N:o 1685/2000, erityisesti sen liitteessä olevan 1 säännön ’menojen osoittamista’ koskevan 2 kohdan 2.1. alakohdassa tarkoitettu säännös, että lopullisen edunsaajan on ehdottomasti osoitettava suorittamansa maksut maksukuiteilla siinäkin tapauksessa, että rahoitus on myönnetty edunsaajalle rakennuksen rakentamiseksi sen omilla tarvikkeilla ja välineillä ja omalla työvoimalla, vai voidaanko tästä poiketa muutoinkin kuin nimenomaisesti säädetyssä tapauksessa, jossa maksukuittien esittäminen ei ole mahdollista ja jossa vaaditaan esittämään ’vastaavalla tavalla todistusvoimaiset kirjanpitoasiakirjat’?

2) Miten on tulkittava edellä mainittua ilmaisua ’vastaavalla tavalla todistusvoimaiset kirjanpitoasiakirjat’?

3) Ovatko asetuksen edellä mainitut säännökset esteenä erityisesti sellaiselle kansalliselle ja alueelliselle lainsäädännölle ja niistä seuraaville hallinnollisille täytäntöönpanoon liittyville menettelyille, joissa, kun rahoitus on myönnetty edunsaajalle rakennuksen rakentamiseksi sen omilla tarvikkeilla ja välineillä ja omalla työvoimalla, säädetään sellaisesta julkishallinnon rahoittamien kulujen valvontajärjestelmästä, johon kuuluu:

   a) töiden etukäteinen kvantifiointi alueellisen julkisia töitä koskevan hinnaston perusteella ja niiden erien osalta, joita ei siinä mainita, voimassa olevien teknisen suunnittelijan arvioimien markkinahintojen perusteella,

   b) jälkikäteen tehtävä selvitys, jossa esitetään töitä koskeva kirjanpito, joka koostuu työselosteesta ja kirjanpito-otteesta, joiden jokaisen sivun työnjohtaja ja edunsaajayrityksen edustaja ovat asianmukaisesti allekirjoittaneet, ja jossa toimivaltaisen alueellisen hallintoviranomaisen nimittämä vastaanottotarkastuslautakunta tarkastaa ja arvioi toteutetut työt edellä a kohdassa tarkoitettujen yksikköhintojen perusteella?”

## III Asian käsittely unionin tuomioistuimessa

25. Ennakkoratkaisupyyntö kirjattiin saapuneeksi unionin tuomioistuimeen 19.1.2021.

26. Huomautuksia ovat esittäneet Eurocostruzioni, Calabrian alue, Italian hallitus ja Euroopan komissio.

27. Unionin tuomioistuin ei pitänyt tarpeellisena järjestää istuntoa, mutta se pyysi asianosaisia lausumaan kirjallisesti väitteistä, joita Italian hallitus oli esittänyt käsitteestä ”vastaavalla tavalla todistusvoimainen kirjanpitoasiakirja”, kuten ne ovat tehneetkin.

## IV Asian tarkastelu

### *A Alustavat huomautukset*

28. Käsiteltävässä asiassa on kyse siitä, voiko taloudellinen toimija, joka on rakentanut kiinteistön omilla resursseillaan (omilla tarvikkeillaan ja välineillään ja omalla työvoimallaan), osoittaa sille aiheutuneet menot ”[maksukuittia] vastaavalla tavalla todistusvoimaisilla kirjanpitoasiakirjoilla”, a) kun viimeksi mainitut muodostuvat työselosteesta ja kirjanpito-otteesta; b) kun työnjohtaja ja edunsaajayrityksen edustaja ovat asianmukaisesti allekirjoittaneet työselosteen ja kirjanpito-otteen jokaisen sivun; ja c) kun niissä ilmoitetut menot perustuvat hinnastossa mainittuihin yksikköhintoihin, joita on korotettu 15 prosentilla. Lisäksi on otettava huomioon, että viranomaiset ovat tarkastaneet ja arvioineet edunsaajayrityksen toteuttamat työt.

29. Ennen tämän kysymyksen tarkastelua on tehtävä eräs alustava täsmennys. Jos osoitetaan, että käsiteltävässä asiassa sovellettavissa unionin säännöksissä tarkoitettuja menojen osoittamista koskevia vaatimuksia [11] ei ole noudatettu, alueellisessa toimintaohjelmassa myönnettyä unionin rakennerahastojen (Italian hallinnoimaa) tukea, jonka maksamista Eurocostruzioni on käsiteltävässä asiassa vaatinut, ei voida maksaa.

30. Tämä, kuten komissio toteaa, ei kuitenkaan poista sitä mahdollisuutta, että Eurocostruzionilla on oikeus vaatimansa saatavan maksamiseen, jos ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että Italian lainsäädäntö suojaa tätä yritystä, joka on paitsi rakentanut kyseisen hotellin myös noudattanut asianmukaisesti tuen myöntämistä koskevissa säännöissä [12] vahvistettuja menojen osoittamista koskevia vaatimuksia.

31. Tässä tilanteessa Eurocostruzionin vaatima tuki on maksettava valtion talousarviosta eikä unionin talousarviosta.

### *B Ennakkoratkaisukysymysten tutkittavaksi ottaminen*

32. Calabrian alueen mukaan ensimmäinen ennakkoratkaisukysymys on jätettävä tutkimatta, koska ennakkoratkaisua pyytäneessä tuomioistuimessa ei ole esitetty kysymyksiä asetuksen N:o 1685/2000 sovellettavuudesta eikä kyseinen tuomioistuin voi myöskään tutkia sitä viran puolesta, kun otetaan huomioon sen ratkaistavana olevan (kassaatio)valituksen ominaispiirteet. Tämä tarkoittaa sitä, että käsiteltävän asian yhteyttä asetukseen N:o 1685/2000 ei ole perusteltu, eikä myöskään ole selitetty, mistä syistä unionin tuomioistuimelta on tarpeen pyytää ennakkoratkaisua.

33. Tätä väitettä ei voida hyväksyä. Ennakkoratkaisupyynnössä korostetaan, että se koskee nimenomaan menojen osoittamista koskevaa velvollisuutta, jota Eurocostruzionin kuuluu noudattaa unionin rakennerahastoista yhteisrahoitetun tuen lopullisena saajana. Näin ollen käsiteltävään asiaan sovelletaan asetusta N:o 1685/2000, kuten Calabrian alue toteaa kirjallisissa huomautuksissaan (12 kohta). Ennakkoratkaisupyynnössään kansallinen tuomioistuin selittää,

[11] Asetuksen N:o 1260/1999 32 artiklan 1 kohta ja asetuksen N:o 1685/2000 liitteessä olevan 1 säännön 2.1. kohta.

[12] Toisin sanoen 14.5.2002 tehdyssä Calabrian aluehallituksen päätöksessä ja 20.4.2004 tehdyssä tuen myöntämispäätöksessä. Väitteisiin, joita Eurocostruzioni on esittänyt vilpittömän mielen suojan, lojaalisuuden ja luottamuksensuojan periaatteiden loukkaamisesta, voitaisiin tapauksen mukaan vedota ainoastaan Italian oikeuteen nähden, ja Italian tuomioistuinten asia on ratkaista ne.

miksi se tarvitsee kyseisen asetuksen tulkintaa. Se, voidaanko tämä seikka ottaa huomioon kassaatiovalituksen arvioinnissa, on kysymys, jonka yksin ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin voi ratkaista.

34. Calabrian alue myös katsoo, että kolmas ennakkoratkaisukysymys on jätettävä tutkimatta, koska ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ei ole selittänyt asetuksen N:o 1685/2000 ja ”kansallisen säännöstön” tai ”alueellisen säännöstön” välistä yhteyttä, johon se viittaa puutteellisella tavalla. Viimeksi mainitusta säännöstöstä ja 14.5.2002 tehdystä Calabrian aluehallituksen päätöksestä se toteaa, että niiden sisältö on ennakkoratkaisupyynnössä kuvattua laajempi.

35. Tämäkin väite on hylättävä. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen asia on määrittää kansallisten säännösten ulottuvuus ja niiden yhteys unionin oikeuteen. Käsiteltävässä asiassa kyseinen tuomioistuin on esittänyt lyhyen mutta riittävän kuvauksen kansallisesta ja alueellisesta sääntelykehyksestä ja viitannut hakuilmoitukseen ja Calabrian alueen tekemään tuen myöntämistä koskevaan päätökseen. Näiden oikeussääntöjen yhteys unionin oikeussääntöihin ilmenee ennakkoratkaisupyynnöstä. [13]

*1. Ensimmäinen ennakkoratkaisukysymys*

36. Riidanalainen tuki myönnettiin 20.4.2004. Tästä seuraa, että menojen osoittamiseen sovelletaan asetusta N:o 1260/1999 (perusasetus) [14] ja asetusta N:o 1685/2000 (soveltamisasetus), [15] sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 448/2004, jota sovellettiin taannehtivasti 5.7.2003 ja joidenkin säännösten osalta 5.8.2000 alkaen.

37. Kummassakin asetuksessa säädetään suhteellisuusperiaatteen mukaisesti, että ”tukikelpoisiin menoihin sovelletaan asiaan liittyviä kansallisia sääntöjä, paitsi jos on tarpeen, että komissio vahvistaa menojen tukikelpoisuutta koskevat yhteiset säännöt – –”. [16]

38. Komissio hyödynsi tätä mahdollisuutta ja vahvisti menojen tukikelpoisuutta koskevat yhteiset säännöt asetuksella N:o 1685/2000. [17] Siinä säädettiin, että jäsenvaltioiden oli noudatettava asetuksessa N:o 1685/2000 säädettyä yhteistä järjestelmää, paitsi jos ne päättivät poikkeuksellisesti soveltaa tiukempaa kansallista järjestelmää.

[13] Näihin toteamuksiin eivät vaikuta ne, jotka esitän jäljempänä tarkastellessani kolmannen ennakkoratkaisukysymyksen asiakysymystä.

[14] Tämä perussäädös on myöhemmin korvattu Euroopan aluekehitysrahastoa, Euroopan sosiaalirahastoa ja koheesiorahastoa koskevista yleisistä säännöksistä sekä asetuksen (EY) N:o 1260/1999 kumoamisesta 11.7.2006 annetulla neuvoston asetuksella (EY) N:o 1083/2006 (EUVL 2006, L 210, s. 25), joka puolestaan on kumottu Euroopan aluekehitysrahastoa, Euroopan sosiaalirahastoa, koheesiorahastoa, Euroopan maaseudun kehittämisen maatalousrahastoa ja Euroopan meri- ja kalatalousrahastoa koskevista yhteisistä säännöksistä sekä Euroopan aluekehitysrahastoa, Euroopan sosiaalirahastoa, koheesiorahastoa ja Euroopan meri- ja kalatalousrahastoa koskevista yleisistä säännöksistä sekä neuvoston asetuksen (EY) N:o 1083/2006 kumoamisesta 17.12.2013 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksella (EU) N:o 1303/2013 (EUVL 2013, L 347, s. 320).

[15] Tämä säädös korvattiin Euroopan aluekehitysrahastoa, Euroopan sosiaalirahastoa ja koheesiorahastoa koskevista yleisistä säännöksistä annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 1083/2006 ja Euroopan aluekehitysrahastosta annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1080/2006 täytäntöönpanoa koskevista säännöistä 8.12.2006 annetulla komission asetuksella (EY) N:o 1828/2006 (EUVL 2006, L 371, s. 1), jota on muutettu useaan kertaan.

[16] Asetuksen N:o 1260/1999 30 artiklan 3 kohta. Kyseisen asetuksen johdanto-osan 41 perustelukappaleessa todetaan, että ”toissijaisuusperiaatteen mukaan tukikelpoisiin menoihin olisi silloin kun yhteisön sääntöjä ei ole, sovellettava asiaa koskevia kansallisia sääntöjä, ja komissio voi laatia yhteisön säännöt silloin kun se vaikuttaa tarpeelliselta rakennerahastojen yhtenäisen ja oikeudenmukaisen soveltamisen takaamiseksi yhteisössä”.

[17] Sen johdanto-osan viidennessä perustelukappaleessa todetaan seuraavaa: ”– – Komissio katsoo, että tiettyjen toimien osalta on tarpeen vahvistaa yhteiset tukikelpoisuutta koskevat säännöt rakennerahastojen yhdenmukaisen ja taspuolisen toteuttamisen varmistamiseksi yhteisössä.– – Sääntöjen vahvistaminen ei estä jäsenvaltioita soveltamasta tiukempia kansallisia säännöksiä eräissä tapauksissa, joista on ilmoitettava erikseen.”

39. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ei mainitse, että Italian valtio olisi päättänyt ottaa käyttöön tiukemman kansallisen järjestelmän, minkä kyseisen maan hallitus vahvistaa.[18] Näin ollen Eurocostruzionille aiheutuneiden menojen osoittamiseen sovelletaan asetusta N:o 1685/2000.

40. Kuten edellä jo totesin, ensimmäisellä ennakkoratkaisukysymyksellään kansallinen tuomioistuin haluaa lähinnä selvittää, edellytetäänkö asetuksen N:o 1685/2000 liitteessä olevan 1 säännön 2.1 kohdassa,

– että lopullisen edunsaajan, joka on rakentanut kiinteistön omilla tarvikkeillaan ja välineillään ja omalla työvoimallaan, suorittamat maksut on välttämättä osoitettava maksukuiteilla,

– vai voidaanko ne tässä tilanteessa, jos maksukuitteja ei ole mahdollista esittää, osoittaa vastaavalla tavalla todistusvoimaisilla kirjanpitoasiakirjoilla.

41. Asetuksen N:o 1260/1999 32 artiklassa tehdään ero yhtäältä ennakkomaksujen[19] ja toisaalta väli- ja loppumaksujen hallinnoinnin välillä. Viimeksi mainituista säädetään sen 1 kohdan kolmannessa alakohdassa, että ”välimaksut ja loppumaksut liittyvät tosiasiallisesti suoritettuihin maksuihin ja näiden on vastattava lopullisten edunsaajien suorittamia maksuja, joiden tueksi on esitettävä maksukuitit tai vastaavalla tavalla todistusvoimaiset kirjanpitoasiakirjat”.

42. Tämä tarkoittaa sitä, että loppumaksujen (joita Eurocostruzionin käsiteltävässä asiassa vaatimat maksut ovat) maksaminen edellyttää sitä, että tuensaaja osoittaa sille tosiasiallisesti aiheutuneet menot.

43. Tämä sama vaatimus toistetaan asetuksen N:o 1685/2000, jota sovelletaan rakennerahastoista yhteisrahoitettuihin toimiin, liitteessä olevan 1 säännön 2.1 kohdassa, jota lainasin jo edellä ja josta muistutan vielä tässä: ”pääsääntö on, että lopullinen edunsaaja liittää suorittamiensa maksujen kuitteihin alkuperäiset laskut. Jos tämä ei ole mahdollista, maksuihin on liitettävä kirjanpitotositteet, joilla on vastaava todistusarvo”.

44. Kummankaan säännöksen sanamuoto ei jätä sijaa epäilyksille:

– *pääsääntönä* on, että edunsaajan on osoitettava menot maksukuiteilla

– *poikkeuksena* on, että jos menojen osoittaminen maksukuiteilla ”ei ole mahdollista”, ne voidaan osoittaa ”vastaavalla tavalla todistusvoimaisilla kirjanpitoasiakirjoilla”. Muistutan, että tähän jälkimmäisen mahdollisuuteen voidaan turvautua ainoastaan poikkeuksellisesti, ja sitä on sen vuoksi tulkittava suppeasti.

45. Asiayhteys, johon nämä kaksi säännöstä kuuluvat, viittaa samaan suuntaan. Tämä ilmenee asetuksen N:o 1260/1999 johdanto-osan 43 perustelukappaleesta,[20] joka puoltaa asetuksen N:o 1685/2000 liitteessä olevan 1 säännön suppeaa tulkintaa.

[18] Kirjallisten huomautusten 28 kohta.

[19] Kyseisessä 32 artiklan 2 kohdassa säädetään, että komissio suorittaa ensimmäisen sitoumuksen yhteydessä maksuviranomaiselle ennakkomaksun, jonka suuruus on 7 prosenttia rahastojen rahoitustuesta kyseiselle tukitoimelle. Ennakkomaksu voidaan luonnollisestikin maksaa ilman, että edunsaajan on esitettävä minkäänlaisia tositteita menoista. Ks. vastaavasti tuomio 24.11.2005, Italia v. komissio (C-138/03, C-324/03 ja C-431/03, EU:C:2005:714; jäljempänä tuomio Italia v. komissio, 47–49 kohta).

[20] ”– – olisi taattava moitteeton varainhoito varmistamalla, että menot ovat perusteltuja ja todennettuja – –”.

46. Tätä tulkintalinjaa tukee moitteettoman varainhoidon tavoite, johon rakennerahastojen hallinto perustuu.[21] Asetuksen N:o 1260/1999 38 artiklan 1 kohdan mukaan varainhoidon valvonnasta vastaavat ensisijaisesti jäsenvaltiot, ja tätä varten niiden on toteutettava muun muassa seuraavat toimenpiteet:

”c) on varmistettava, että tukitoimien hallinnassa noudatetaan sovellettavaa yhteisön sääntelyä ja että niiden käyttöön saatetut varat käytetään moitteettoman varainhoidon periaatteiden mukaisesti;

d) on todistettava, että komissiolle esitetyt ilmoitukset menoista ovat asianmukaisia, ja huolehdittava, että ne on laadittu *todennettavissa oleviin tositteisiin* perustuvan kirjanpitojärjestelmän mukaan” (kursivointi tässä).

47. Unionin tuomioistuin on todennut, että asetuksen N:o 1260/1999 32 artiklalla ja asetuksen N:o 1685/2000 liitteessä olevalla säännöllä 1 luotu järjestelmä perustuu kustannusten korvaamisen periaatteeseen ja että kustannusten on oltava perusteltuja ja todennettuja.[22]

48. Se, että tuensaaja on rakentanut kiinteistön omilla resursseillaan, ei vapauta sitä noudattamasta asetuksilla N:o 1260/1999 ja N:o 1685/2000 käyttöön otettua menojen osoittamista koskevaa järjestelmää.

49. Vaikka tuensaajan on mahdotonta esittää maksukuitteja, jotka osoittavat sen rakentaneen kiinteistön, koska se on toteuttanut työt omilla resursseillaan turvautumatta kolmansiin osapuoliin – ja tämän mahdottomuuden arvioiminen kuuluu toimivaltaiselle kansalliselle tuomioistuimelle –, sen on joka tapauksessa osoitettava sille aiheutuneet menot maksukuittia vastaavalla tavalla todistusvoimaisilla kirjanpitoasiakirjoilla.[23]

50. Puolitietä ei siis ole. Asetuksen N:o 1260/1999 32 artiklassa ja asetuksen N:o 1685/2000 liitteessä olevan 1 säännön 2.1 kohdassa ei hyväksytä menojen perusteeksi muita tositteita kuin maksukuitit tai, jos niitä ei ole mahdollista esittää, vastaavalla tavalla todistusvoimaiset kirjanpitoasiakirjat. Tämä pätee myös silloin, kun tuensaaja on rakentanut kiinteistön omilla tarvikkeillaan ja välineillään ja omalla henkilöstöllään.

51. Kokonaan eri kysymys on se, voidaanko nimenomaan käsiteltävässä asiassa kyseessä olevan kaltaisia asiakirjoja pitää tällaisina vastaavalla tavalla todistusvoimaisina kirjanpitoasiakirjoina. Näistä asiakirjoista on kyse kolmannessa ennakkoratkaisukysymyksessä.

[21] Ks. asetuksen N:o 1260/1999 johdanto-osan 35 ja 43 perustelukappale.

[22] Tuomio Italia v. komissio, 44–46 kohta. Viimeksi mainitun mukaan ”lähtökohtaisesti – – kansallisten elinten suorittamat maksut voivat oikeuttaa saamaan rakennerahastojen tukea sillä edellytyksellä, että komission yksiköille esitetään näyttö niiden käytöstä Euroopan unionin rahoittaman hankkeen yhteydessä. Tällainen näyttö voidaan esittää maksukuiteilla, tai mikäli tämä on mahdotonta, kirjanpitotositteilla, joilla on vastaava todistusarvo”.

[23] Komissio katsoo, että käsiteltävässä asiassa kyseessä olevan kaltaisessa tapauksessa edunsaaja olisi voinut osoittaa menot esimerkiksi tavaroiden ostolaskuilla tai työntekijöiden palkkakuiteilla. Niistä menoista, joista sillä ei voinut olla hallussaan maksukuitteja, kuten luontoissuorituksista tai rakennustyössä käytettyjen tavaroiden poisto- tai jäännösarvosta muodostuvista kustannuksista, se olisi voinut esittää vastaavalla tavalla todistusvoimaiset kirjanpitoasiakirjat.

*2. Toinen ennakkoratkaisukysymys*

52. Toinen ennakkoratkaisukysymys koskee käsitteen ”vastaavalla tavalla todistusvoimaiset kirjanpitoasiakirjat”, jota asetuksissa N:o 1260/1999 ja N:o 1685/2000 käytetään mutta jota niissä ei määritellä, merkitystä. Kyseisen käsitteen merkitystä ei selitetä myöskään edellä mainitut kaksi asetusta korvanneissa asetuksissa.

53. Komissio katsoo, että kyseisellä käsitteellä tarkoitetaan sellaisia maksutositteita, jotka komissio tunnustaa ja hyväksyy tilanteissa, joissa kyseessä olevan jäsenvaltion vero- ja kirjanpitosäännösten mukaan maksusuorituksesta ei ole tarpeen antaa kuittia. [24]

54. Komission mukaan kyse on aidoista ja luotettavista kirjanpitoasiakirjoista, joilla voidaan osoittaa aiheutuneiden menojen todenperäisyys samaan tapaan kuin maksukuiteilla. [25]

55. Olen komission kanssa samaa mieltä siitä, että menojen todellisuus voidaan tässä tilanteessa (eli jos maksukuittien esittäminen on mahdotonta) osoittaa jäsenvaltion kansallisessa lainsäädännössä hyväksytyillä kirjanpitoasiakirjoilla, jos nämä asiakirjat antavat oikean kuvan tosiasiallisesti suoritetuista maksuista.

56. Näihin asiakirjoihin kuuluvat esimerkiksi seuraavat:

– kirjanpito-otteet, jotka osoittavat, että tietty prosenttiosuus hankkeen kustannuksista muodostuu jakamattomista yhteiskustannuksista, luontoissuorituksista tai poistokustannuksista. [26] Näitä kolmea kululajia ei voida laskuttaa suoraan hankkeesta, vaan ne on kohdennettava hankkeeseen välillisesti

– hankkeen toteuttamiseen osallistuneiden työntekijöiden palkkatositteet sekä aiheutuneiden yleiskustannusten (vuokra, sähkö, lämmitys tai tietoliikenne) suhteellisen osuuden osoittavat tositteet. [27]

57. Italian hallitus kuitenkin ehdottaa kyseessä olevalle käsitteelle laajempaa tulkintaa, joka kattaisi myös tilanteet, joissa työ tai hanke on toteutettu omilla resursseilla. Sen mukaan

[24] Arvonlisäverotuksen alalla sovellettavassa yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetussa neuvoston direktiivissä 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1) säädetään laskun esittämisestä edellytyksenä arvonlisäverovähennyksen saamiselle ja määritetään jotkin laskun osat ja ominaisuudet, vaikkakin siinä muiden osien ja ominaisuuksien osalta viitataan jäsenvaltioiden oikeuteen. Ks. mm. tuomio 15.9.2016, Senatex (C-518/14, EU:C:2016:691, 28 ja 29 kohta); tuomio 21.11.2018, Vădan (C-664/16, EU:C:2018:933, 39 ja 40 kohta) ja tuomio 11.11.2021, Ferimet (C-281/20, EU:C:2021:910, 26–28 kohta).

[25] Yhteisön tukikehyksen, yhtenäisten suunnitteluasiakirjojen ja Irlantia koskevien yhteisöaloitteiden hyväksymistä koskevien päätösten muuttamisesta 23.4.1997 tehty komission päätös 97/324/EY (Ainoastaan englanninkielinen teksti on todistusvoimainen) (EYVL 1997, L 146, s. 15).
”Lomake n:o 4: – – Todellisten kustannusten käsitettä koskevia täsmennyksiä
– –
3. ’Vastaavilla luotettavilla kirjanpitotositteilla’ tarkoitetaan siinä tapauksessa, että laskun esittäminen ei ole aiheellista kansallisten vero- ja kirjanpitosääntöjen mukaan, mitä tahansa asiakirjaa, joka osoittaa, että kirjanpidon vienti vastaa todellista tilannetta ja on voimassa olevan kirjanpitolain mukainen.
– –”

[26] Ks. asetuksen N:o 1303/2013 68 artikla, joka koskee välillisten kustannusten osoittamista, ja 69 artikla, joka koskee työn, tavaroiden, palvelujen, maan tai kiinteistön tarjoamisen muodossa olevien luontoissuoritusten, joista ei ole suoritettu laskuilla tai vastaavalla tavalla todistusvoimaisella asiakirjalla osoitettavissa olevaa rahakorvausta, ja poistokustannusten osoittamista.

[27] Asetuksen N:o 1685/2000 liitteessä olevan 1 säännön 1.8 kohdan mukaan ”yleiskustannukset ovat tukikelpoisia, jos ne perustuvat rakennerahastoista yhteisrahoitetun toimen kustannuksiin ja ne kohdennetaan toimeen perustellulla oikeudenmukaisella ja tasapuolisella tavalla”.

– maksukuitin todistusarvo perustuu siihen, että sen on antanut henkilö, jolla on päinvastainen intressi kuin henkilöllä, joka vaatii menojen osoittamista

– jos tätä logiikkaa sovelletaan vastaavalla tavalla todistusvoimaisiin kirjanpitoasiakirjoihin, tällaisiksi voitaisiin hyväksyä vain asiakirjat, jotka ovat kolmansien osapuolten laatimia. Tästä seuraisi se, että kyseisestä käsitteestä tulisi ”liian suppea” ja että sitä olisi ”vaikea soveltaa” omilla resursseillaan työn toteuttaneelle rakennuttajalle aiheutuneisiin menoihin

– tämän ongelman ratkaisemiseksi voitaisiin tukeutua asetuksen N:o 1685/2000 liitteessä olevan 1 säännön 1.7 kohtaan, jossa säädetään luontoissuorituksista muodostuvien menojen osoittamisesta [28]

– näin rakennuttajan käyttämistä omista resursseista aiheutuneet menot voitaisiin osoittaa samaan tapaan kuin luontoissuoritukset edellyttäen, että niiden arvon varmentaa pätevä ja riippumaton arvioija tai asianmukaisesti valtuutettu viranomainen.

58. Unionin tuomioistuin pyysi asianosaisia ja komissiota ottamaan kantaa tähän Italian hallituksen esittämään tulkintaan. Nämä vastasivat pyyntöön seuraavasti:

– Eurocostruzioni pitää tulkintaa hyväksyttävänä. Töiden etukäteishinnoittelusta alueellisen hinnaston perusteella ja töistä esitetyn kirjanpitoaineiston (työseloste ja kirjanpito-ote) myöhemmästä tarkastuksesta muodostuu asiakirja-aineisto, jolle voidaan tehdä tilintarkastus ja riippumaton arviointi, jonka käsiteltävässä asiassa suoritti alueellisen hallintoviranomaisen nimittämä vastaanottotarkastuslautakunta. Tarkastuslautakuntaa voidaan pitää asetuksen N:o 1685/2000 liitteessä olevan 1 säännön 1.7 kohdan d alakohdassa tarkoitettuna pätevänä ja riippumattomanna arvioijana tai asianmukaisesti valtuutettuna viranomaisena

– Calabrian alue kiistää tämän tulkinnan. Sen mukaan luontoissuoritusten osoittamista koskevan säännön analoginen soveltaminen urakoitsijan käsiteltävässä asiassa omilla resursseillaan tekemiin töihin edellyttää pätevän ja riippumattoman arvioijan tai asianmukaisesti valtuutetun viranomaisen tekemää tilintarkastusta. Tällainen tarkastus voidaan tehdä vain, jos urakoitsijalla on esittää tositteet menoista, ja käsiteltävässä asiassa tilanne ei ole tällainen

– myös komissio on eri mieltä Italian hallituksen esittämästä tulkinnasta, koska se rajoittaisi mahdollisuutta pitää ”vastaavalla tavalla todistusvoimaisina kirjanpitoasiakirjoina” kolmansien tarkastuslaitosten sertifiointivaltuuksiensa nojalla antamia asiakirjoja, mikä merkitsisi perusteetonta rajoitusta.

59. Minä puolestani katson, että Italian hallituksen esittämällä tulkinnalla tehtäisiin asetuksen N:o 1685/2000 liitteessä olevan 1 säännön 2.1 kohdassa vahvistettua menojen osoittamista koskevasta järjestelmästä liian joustava. Vastaavasti on todettava, että kyseisessä tulkinnassa ei sovelleta rajoittavia vaan laajentavia tulkintaperusteita, jotta voidaan soveltaa kyseessä olevaa vapautusta.

[28] Asetuksen N:o 1685/2000 liitteessä olevan 1 säännön 1.7 kohdan mukaan ”luontoissuoritukset ovat tukikelpoisia menoja edellyttäen, että
a) ne muodostuvat maan tai kiinteistön, laitteiden tai raaka-aineiden luovuttamisesta, tutkimus- tai ammattitoiminnasta taikka palkattomasta vapaaehtoistyöstä;
b) ne eivät liity säännöissä 8, 9 ja 10 tarkoitettuihin uusiin rahoitusjärjestelyihin;
c) niiden arvo voidaan riippumattomasti todeta ja tarkastaa;
d) maan tai kiinteistön osalta arvon määrittelee riippumaton ja pätevä arvioija tai asianmukaisesti valtuutettu viranomainen;
e) palkattoman vapaaehtoistyön arvo määritellään käytetyn ajan ja tehdystä työstä yleisesti maksettavan tunti- tai päiväpalkan mukaan;
f) sääntöjen 4, 5 ja 6 määräyksiä noudatetaan, jos niitä voidaan soveltaa.”

60. Kuten edellä jo mainitsin, mahdollisuus osoittaa menot vastaavalla tavalla todistusvoimaisilla kirjanpitoasiakirjoilla merkitsee poikkeusta, johon voidaan tukeutua vain, jos menoista ei ole mahdollista esittää asianmukaisia maksukuitteja. Italian hallituksen ehdottaman kaltainen tulkinta ei ole asetuksen N:o 1260/1999 32 artiklan ja asetuksen N:o 1685/2000 liitteessä olevan 1 säännön 2.1 kohdan mukainen.

61. Se, että omilla resursseilla toteutetusta rakennustyöstä aiheutuneet menot voitaisiin osoittaa hankkimalla pätevältä ja riippumattomalta arvioijalta tai asianmukaisesti valtuutetulta viranomaiselta arvio luontoissuorituksen arvosta, voisi johtaa päällekkäisyyksiin menojen laskennassa tai mahdollisiin väärinkäytöksiin menojen osoittamisessa, jota edellytetään tuen saamiseksi unionin rakennerahastoista.

62. Muilta osin, kuten komissio väittää, kyseisellä tulkinnalla rajoitettaisiin perusteettomasti mahdollisuutta esittää tilintarkastajan tai valtuutetun tilintarkastusviranomaisen antamia asiakirjoja vastaavalla tavalla todistusvoimaiset kirjanpitoasiakirjat. Asetuksen N:o 1685/2000 liitteessä olevan 1 säännön 1.7 kohdan d alakohdan mukaan tämä vaatimus koskee ainoastaan maan tai kiinteistön luovuttamista, eikä sitä sovelleta muihin luontoissuorituksiin. En näe mitään syytä laajentaa kyseistä rajoitusta koskemaan unionin rakennerahastoista rahoitettuja töitä omilla resursseillaan toteuttaneiden rakennuttajien suorituksia.

63. Moitteettoman varainhoidon ja kustannusten korvaamisen periaatteet, joita unionissa tällä alalla noudatetaan, puoltavat sitä, että Italian hallituksen esittämä tulkinta on hylättävä.

### *3. Kolmas ennakkoratkaisukysymys*

64. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa selvittää, onko asetus N:o 1685/2000 esteenä kansalliselle ja alueelliselle lainsäädännölle ja niistä seuraaville hallinnollisille menettelyille, joissa, kun rahoitus on myönnetty edunsaajalle kiinteistön rakentamiseksi sen omilla tarvikkeilla ja välineillä ja omalla työvoimalla, säädetään sellaisesta julkishallinnon rahoittamien kulujen valvontajärjestelmästä, johon kuuluu

– töiden etukäteinen kvantifiointi alueellisen julkisia töitä koskevan hinnaston perusteella ja niiden erien osalta, joita ei siinä mainita, voimassa olevien teknisen suunnittelijan arvioimien markkinahintojen perusteella

– ”jälkikäteen tehtävä selvitys, jossa esitetään töitä koskeva kirjanpito, joka koostuu työselosteesta ja kirjanpito-otteesta, joiden jokaisen sivun työnjohtaja ja edunsaajayrityksen edustaja ovat asianmukaisesti allekirjoittaneet”, ja

– toimivaltaisen alueellisen hallintoviranomaisen nimittämän vastaanottotarkastuslautakunnan töille tekemä tarkastus ja arviointi alueellisessa hinnastossa mainittujen yksikköhintojen perusteella.

65. Tarkastelen näin muotoiltua ennakkoratkaisukysymystä aluksi yleisesti eli Eurocostruzionille myönnettyyn tukeen liittyviä erityisiä epävarmuustekijöitä huomioon ottamatta, minkä jälkeen analysoin kyseistä tukea hieman yksityiskohtaisemmin antaakseni ennakkoratkaisua pyytäneelle tuomioistuimelle mahdollisimman hyödyllisen vastauksen.

*a) Kansallisen säännöksen abstrakti yhteensopivuus asetuksen N:o 1685/2000 kanssa*

66. Jollei ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen tekemästä arvioinnista muuta johdu, sen kolmannessa ennakkoratkaisukysymyksessään kuvailema menojen valvontamenetelmä ei näytä perustuvan suoraan kansalliseen tai alueelliseen lakiin vaan tuen myöntämistä koskevaan päätökseen. [29]

67. Sen määrittämiseksi, onko kyseinen järjestelmä asetuksen N:o 1685/2000 mukainen, on selvitettävä tarkasti kummankin rakennusmenojen osoittamiseen vaadittavan asiakirjan (eli ”työselosteen ja kirjanpito-otteen”) [30] sisältö, kun nämä menot ovat aiheutuneet edunsaajalle, joka on käyttänyt rakentamiseen omia resurssejaan.

68. Ensi arviolta olen samaa mieltä komission ja Calabrian alueen kanssa siitä, etteivät kyseiset asiakirjat itsessään ole maksukuitteja vastaavalla tavalla todistusvoimaisia.

69. Jos nimittäin työselosteella ja kirjanpito-otteella ainoastaan dokumentoidaan eri työvaiheet [31] ja jos työnjohtaja ja edunsaajayrityksen edustaja ”ovat allekirjoittanet niiden jokaisen sivun” pelkästään tässä tarkoituksessa, ne eivät riitä kokonaiseen hotellin rakennustyöhön liittyvien kulumäärien osoittamiseen asianmukaisella tavalla.

70. Jos sitä vastoin edunsaajayrityksen ”kirjanpito-otteesta” ilmenevät uskottavasti ja yksityiskohtaisesti kustannukset, joita sille on aiheutunut esimerkiksi työntekijöidensä palkoista tai rakennustarvikkeista, ja muut vastaavat kustannuserät, tätä *kirjanpito-otetta* voitaisiin ongelmitta pitää maksukuittia vastaavalla tavalla todistusvoimaisena kirjanpitoasiakirjana.

71. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen asiana on tarkistaa nämä seikat ja ratkaista harkintansa mukaan, missä määrin kyseiset kirjanpitoasiakirjat voivat antaa oikean kuvan edunsaajayritykselle aiheutuneista menoista tilanteessa, jossa maksukuittien esittäminen ei ole objektiivisesti mahdollista.

72. Siitä, että alueellisen hallintoviranomaisen nimittämä tarkastuslautakunta tarkastaa toteutetut työt tukeutumalla pelkkään ennalta määrättyyn hinnastoon, on todettava, että mielestäni tämä ei ole paras mahdollinen tapa tarkastaa, että yksittäistapauksessa tosiasiallisesti aiheutuneet menot vastaavat kyseisessä luettelossa abstrakteina laskentaparametreina mainittuja hintoja.

*b) Eurocostruzionille konkreettisesti aiheutuneiden menojen osoittaminen*

73. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin vaikuttaa katsovan, että Eurocostruzioni tosiasiallisesti toteutti rahoitetut rakennustyöt (hotellin rakentaminen Rossanoon) hyväksytyn hankesuunnitelman mukaisesti ja että työt vastasivat määrällisesti ja laadullisesti tätä suunnitelmaa. Se ei siis katso, että työt olisi toteutettu puutteellisesti tai että rakennerahastoista yhteisrahoitetun hankkeen toteutuksessa olisi ollut väärinkäytöksiä.

[29] Tämä ilmenee ennakkoratkaisupyynnön 3.6 kohdasta.

[30] Italiankielisessä alkutekstissä ”libretto delle misure” ja ”registro della contabilità”.

[31] Tämä näyttää ilmenevän 27.10.2014 annetusta Corte d’appello di Catanzaron tuomiosta.

74. Asiakirja-aineiston tietojen mukaan rakennustyö, johon tukea myönnettiin, on toteutettu ja Eurocostruzioni on vastaanottanut kalusteisiin myönnetyt tuet, koska se esitti niistä maksukuitit 14.5.2002 hyväksytyn hakuilmoituksen ja 20.4.2004 tehdyn tuen myöntämistä koskevan päätöksen mukaisesti.

75. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen epäilykset liittyvät rakennuttajan muiden menojen osoittamiseen, ja ne johtuvat siitä, että tämä rakensi kiinteistön omilla tarvikkeillaan ja välineillään ja omalla työvoimallaan, kuten edellä jo mainitsin. Näistä menoista Eurocostruzioni ei esittänyt maksukuitteja.

76. Nähdäkseni olisi ensimmäiseksi tarkastettava, olisiko kyseiset menot tosiasiallisesti ollut mahdollista osoittaa maksukuiteilla, kuten Calabrian alue väittää.

77. Jos maksukuittien esittäminen asetuksen N:o 1260/1999 32 artiklan ja asetuksen N:o 1685/2000 liitteessä olevan 1 säännön 2.1 kohdan mukaisesti osoittautuisi mahdottomaksi, menot voitaisiin poikkeuksellisesti osoittaa vastaavalla tavalla todistusvoimaisilla kirjanpitoasiakirjoilla. [32]

78. Etenkään asiakirjoilla, joihin sisältyvät tiedot alueellisen hallintoviranomaisen nimittämän tarkastuslautakunnan tekemästä tarkastuksesta ja arvioinnista, kuten edellä jo mainitsin, ei voida osoittaa aiheutuneita menoja luotettavalla ja riittävällä tavalla, jos näissä asiakirjoissa ainoastaan sovelletaan vakiohinnaston mukaisia hinta-arvioita, jotka eivät suoraan ja objektiivisesti liity kyseisiin menoihin vaan jotka liittyvät pelkkiin abstrakteihin parametreihin.

79. Nämä asiakirjat eivät siis yksinään anna oikeaa kuvaa tosiasiallisesti toteutetuista töistä, niistä ei ilmene yrityksen hankkeelle tuoma lisäarvo eikä niillä poisteta päällekkäisyyksien mahdollisuutta.

80. Lopuksi on syytä muistaa, että 14.5.2002 hyväksytyn hakuilmoituksen 8 §:ssä (johon Corte d'appello di Catanzaro viittaa 27.10.2014 antamansa tuomion lopussa) ilmoitettiin, että (rakennus)prosessien sisäisiin kustannuksiin sekä pääomittamattomin kustannuksiin ja käteismaksuihin liittyvät menot eivät ole tukikelpoisia.

## V Ratkaisuehdotus

81. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin vastaa Corte suprema di cassazionen esittämiin ennakkoratkaisukysymyksiin seuraavasti:

Rakennerahastoja koskevista yleisistä säännöksistä 21.6.1999 annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 1260/1999 32 artiklaa ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1260/1999 soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä rakennerahastoista yhteisrahoitettujen toimien tukikelpoisuuden osalta 28.7.2000 annetun komission asetuksen (EY) N:o 1685/2000 liitteessä olevan 1 säännön 2.1 kohtaa on tulkittava seuraavasti:

a) menot on pääsääntöisesti osoitettava maksukuiteilla, ja poikkeuksellisesti, jos maksukuittien esittäminen ei ole mahdollista, vastaavalla tavalla todistusvoimaisilla kirjanpitoasiakirjoilla siinäkin tapauksessa, että edunsaaja on rakentanut kiinteistön omilla tarvikkeillaan ja välineillään ja omalla työvoimallaan

[32] Tässä viittaan tämän ratkaisuehdotuksen 69–71 kohtaan.

b) käsitteeseen ”vastaavalla tavalla todistusvoimaiset kirjanpitoasiakirjat” sisältyvät sen jäsenvaltion, jossa hanke toteutetaan, kansallisessa lainsäädännössä tällaisina pidetyt asiakirjat edellyttäen, että ne antavat oikean kuvan tosiasiallisesti aiheutuneista menoista

c) vastaavalla tavalla todistusvoimaisina kirjanpitoasiakirjoina ei voida pitää asiakirjoja, joissa ainoastaan esitetään työseloste ja pelkät kirjanpito-otteet, paitsi jos niistä ilmenevät uskottavasti ja yksityiskohtaisesti menot, jotka ovat aiheutuneet esimerkiksi työntekijöiden palkoista tai rakennustarvikkeista, ja muut vastaavat menoerät, minkä arvioiminen on ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen asia

d) aiheutuneita menoja ei voida luotettavalla ja riittävällä tavalla osoittaa vastaanottotarkastuslautakunnan tekemällä toteutettujen töiden tarkastuksella, jos siinä ainoastaan sovelletaan vakiohinnaston mukaisia hinta-arvioita, jotka eivät suoraan ja objektiivisesti liity kyseisiin menoihin vaan jotka liittyvät pelkkiin abstrakteihin parametreihin.