YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (toinen jaosto)

3 päivänä syyskuuta 2009 *

Asiassa C-2/08,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Corte suprema di cassazione (Italia) on esittänyt 10.10.2007 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 2.1.2008, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Amministrazione dell'Economia e delle Finanze ja

Agenzia delle Entrate

vastaan

Fallimento Olimpiclub Srl,

* Oikeudenkäyntikieli: italia.

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (toinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja C. W. A. Timmermans sekä tuomarit K. Schiemann (esittelevä tuomari), P. Kūris, L. Bay Larsen ja C. Toader,

julkisasiamies: J. Mazák,
kirjaaja: hallintovirkamies R. Şereş,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 22.1.2009 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Fallimento Olimpiclub Srl, edustajanaan avvocato G. Tinelli,

– Italian hallitus, asiamiehenään I. Bruni, avustajinaan avvocato dello Stato P. Gentili ja avvocato dello Stato W. Ferrante,

– Slovakian hallitus, asiamiehenään B. Ricziová,

– Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään E. Traversa ja M. Afonso,

kuultuaan julkisasiamiehen 24.3.2009 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyynnössä on kyse oikeusvoiman periaatteen soveltamisesta arvonlisäveroa koskevassa riita-asiassa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa vastakkain ovat Fallimento Olimpiclub Srl (Olimpiclub Srl:n konkurssipesä, jäljempänä Olimpiclub) ja l'Amministrazione dell'Economia e delle Finanze (talous- ja verohallinto, jäljempänä verohallinto) ja joka koskee neljää Olimpiclubille verovuosilta 1988–1991 osoitettua arvonlisäveron maksuunpanopäätöstä.

Kansallinen lainsäädäntö

3 Italian siviililain (codice civile) 2909 §:ssä, jonka otsikko on "Oikeusvoima", säädetään seuraavaa:

"Lainvoimaisella tuomiolla vahvistetut seikat velvoittavat kaikissa suhteissa asianosaisia, heidän perillisiään ja oikeudenomistajiaan."

4 Corte suprema di cassazione (kassaatiotuomioistuin) on tulkinnut asiassa nro 13916/06 antamassaan tuomiossa edellä mainittua pykälää seuraavasti:

”– – samojen asianosaisten välisissä samaa oikeussuhdetta koskevissa oikeudenkäynneissä, joista toinen on ratkaistu lainvoimaisella tuomioistuimen ratkaisulla, toteamukset, jotka on tehty tästä oikeudellisesta tilanteesta tai molemmille asioille yhteistä olennaista kysymystä koskevia tosiseikkoja tai oikeudellisia seikkoja koskevan ratkaisun osalta ja jotka muodostavat täten tuomiolauselmaan sisältyvän ratkaisun loogisen lähtökohdan, estävät tämän saman oikeuskysymyksen – jota pidetään ratkaistuna – tutkimisen uudelleen, vaikka myöhemmillä oikeudenkäynneillä pyrittäisiin päämääriin, jotka eroavat päämääristä, joista ensimmäisen oikeudenkäynnin kohde ja vaatimus muodostuivat.”

Pääasian oikeudenkäynti ja ennakkoratkaisukysymys

5 Olimpiclub on rajavastuuyhtiö, jonka toimialana on urheilutilojen rakentaminen ja hallinnointi, ja se omistaa Italian valtion maalla sijaitsevan urheilukeskuksen. Se teki 27.12.1985 Associazione Polisportiva Olimpiclub -nimisen voittoa tavoittelemattoman yhdistyksen (jäljempänä Associazione), jonka perustajajäsenistä valtaosa omisti yhtiöosuuksia myös Olimpiclubista, kanssa sopimuksen, jonka nojalla Associazione sai käyttää kaikkia edellä mainitun urheilukeskuksen laitteita ja tiloja (jäljempänä käyttöoikeussopimus). Tämän vastikkeena Associazionen tuli ensinnäkin vastata käyttöoikeusmaksun (maksu oikeudesta käyttää maa-aluetta) maksamisesta Italian valtiolle, toiseksi maksaa vuosittain 5 miljoonaa Italian liiraa (ITL) korvauksena vuotuisista kiinteistä kuluista ja kolmanneksi tilittää Olimpiclubille kaikki Associazionen bruttotulot, jotka koostuivat jäsenmaksujen kokonaismäärästä.

6 Vuonna 1992 verohallinto suoritti tarkastuksia tämän käyttöoikeussopimuksen osalta ja päätyi katsomaan, että mainitun sopimuksen osapuolet olivat todellisuudessa pyrkineet muodollisesti lainmukaisella toimella yksinomaan kiertämään lakia saadakseen veroetua. Se katsoi, että Olimpiclub oli siirtänyt voittoa tavoittelemattomalle

yhdistykselle kaikki kyseessä olevan urheilukeskuksen hallinto- ja ylläpitokulut mutta saanut kuitenkin samalla itselleen tulot, jotka kyseiselle yhdistykselle kertyivät sen jäsenten maksamista jäsenmaksuista ja jotka täten eivät olleet arvonlisäveron alaisia. Koska verohallinto katsoi, että käyttöoikeussopimukseen ei voitu vedota sitä vastaan, se katsoi, että kaikki Associazionen verotarkastuksen kohteena olevien vuosien aikana saamat bruttotulot olivat Olimpiclubin tuloa, ja oikaisi täten neljällä maksuunpanopäätöksellä Olimpiclubin arvonlisäveroilmoituksia verovuosilta 1988–1991.

7 Olimpiclub nosti näistä maksuunpanopäätöksistä kanteen Commissione tributaria provinciale di primo grado di Romassa (Rooman ensimmäisen oikeusasteen verotuomioistuin), joka hyväksyi kanteen ja totesi, että verohallinto oli virheellisesti sivuuttanut käyttöoikeussopimuksen oikeusvaikutukset, koska se ei ollut näyttänyt toteen vilpillisen sopimuksen olemassaoloa.

8 Verohallinto valitti tästä tuomiosta Commissione tributaria regionale del Lazioon (Lazion alueellinen verotuomioistuin), joka pysytti mainitun tuomion. Tämän tuomioistuimen mukaan verohallinto ei ollut näyttänyt toteen, että käyttöoikeussopimuksen tehneiden kahden osapuolen tarkoitusperät olisivat olleet vilpilliset, koska syynä siihen, että ne olivat päätyneet tekemään kyseisen sopimuksen, saattoi hyväksyttävästi olla se, että liikeyrityksen ei ollut taloudellisesti järkevää hallinnoida suoraan ensisijaisesti urheiluun liittyvää toimintaa.

9 Verohallinto teki kassaatiovalituksen tästä viimeksi mainitusta ratkaisusta ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen. Koska Olimpiclub oli tällä välin asetettu konkurssiin, vastaajana kassaatiomenettelyssä toimi konkurssipesän pesänselvittäjä.

10 Pesänselvittäjä vetosi tässä oikeudenkäynnissä kahteen Commissione tributaria regionale del Lazion lainvoimaiseen tuomioon, joiden kohteena olivat arvonlisäveroa koskevat maksuunpanopäätökset, jotka oli laadittu saman Olimpiclubiin kohdistuneen

verotarkastuksen johdosta mutta jotka koskivat muita verovuosia, nimittäin asioissa nro 138/43/00 ja nro 67/01/03 annettuihin tuomioihin, jotka koskivat verovuosia 1992 ja 1987.

11 Vaikka nämä tuomiot koskivat muita verokausia, niissä esitetyt toteamukset ja lopputulos ovat pesänselvittäjän mukaan pääasian oikeudenkäynnin kannalta sitovia Italian siviililain 2909 §:n nojalla, jossa säädetään oikeusvoiman periaatteesta.

12 Ennakkoratkaisupäätöksestä ilmenee, että kun italialaiset tuomioistuimet ovat tulkinneet veroasioissa Italian siviililain 2909 §:ää, ne ovat pitkään tukeutuneet tuomioiden erillisyyden periaatteeseen, jonka mukaan kukin verovuosi on itsenäinen muihin verovuosiin nähden ja synnyttää verovelvollisen ja veronsaajan välille aikaisemmista tai myöhemmistä verovuosista erillisen oikeussuhteen, ja näin ollen tilanteissa, joissa samaa veroa eri vuosilta koskevat riidat (huolimatta siitä, että niiden kohteena olevat kysymykset olisivat samanlaisia) ratkaistaan eri tuomioilla, kukin riita säilyy itsenäisenä ja riidan päätteeksi annettavalla ratkaisulla ei ole mitään oikeusvoimaa muita verovuosia koskeviin riitoihin nähden.

13 Tätä lähestymistapaa on kuitenkin hiljattain muutettu muun muassa tuomioiden erillisyyden periaatteesta luopumisen johdosta. Nykyään oikeudenkäynnissä annetusta tuomiosta ilmenevään ratkaisuun voidaan tehokkaasti vedota muussa oikeudenkäynnissä, jos siihen liittyvät toteamukset koskevat samanlaisia kysymyksiä, vaikka mainittu tuomio ei koskisi sitä verokautta, josta on kyse menettelyssä, jossa tähän ratkaisuun vedotaan.

14 Koska tämän tuomion 10 kohdassa mainituissa kahdessa tuomiossa todettiin, että Associazionen ja Olimpiclubin välisen käyttöoikeussopimuksen tekemiselle oli päteviä taloudellisia syitä, ja nämä tuomiot olivat täten viimeksi mainitulle myönteisiä, pääasian vastaaja väitti, että kassaatiovalitus on jätettävä tutkimatta, koska sillä pyritään saamaan uusi ratkaisu samoista oikeudellisista ja tosiseikkoja koskevista kysymyksistä.

15 Näiden seikkojen valossa ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että sitä sitovat nämä mainitut tuomiot, joista ilmenee lopullisesti käyttöoikeussopimuksen aitous, lainmukaisuus ja vilpitön luonne. Se toteaa kuitenkin, että tämä saattaa merkitä, että sen on mahdotonta tutkia pääasiaa arvonlisäveroa koskevan yhteisön säännöstön ja yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön valossa, erityisesti asiassa C-255/02, Halifax ym., 21.2.2006 annettuun tuomioon (Kok., s. I-1609) nähden, ja todeta mahdollisesti oikeuden väärinkäyttö.

16 Kansallinen tuomioistuin ottaa erityisesti huomioon asiassa C-119/05, Lucchini, 18.7.2007 annetun tuomion (Kok., s. I-6199), jossa yhteisöjen tuomioistuin katsoi, että yhteisön oikeus estää soveltamasta Italian siviililain 2909 §:n kaltaista kansallisen oikeuden säännöstä, jossa säädetään oikeusvoiman periaatteesta, kun sen soveltaminen estää perimästä takaisin yhteisön oikeuden vastaisesti myönnettyä valtiontukea. Kansallisen tuomioistuimen mukaan tästä tuomiosta ilmenee yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön tietty taipumus antaa oikeusvoiman periaatteelle vain suhteellista arvoa ja vaatia tämän periaatteen sivuuttamista yhteisön oikeuden säännösten ensisijaisuuden noudattamiseksi ja ristiriidan välttämiseksi näiden säännösten kanssa. Kansallinen tuomioistuin viittaa tältä osin asiassa C-126/97, Eco Swiss, 1.6.1999 annettuun tuomioon (Kok., s. I-3055), asiassa C-118/00, Larsy, 28.6.2001 annettuun tuomioon (Kok., s. I-5063), asiassa C-201/02, Wells, 7.1.2004 annettuun tuomioon (Kok., s. I-723) ja asiassa C-453/00 Kühne & Heitz, 13.1.2004 annettuun tuomioon (Kok., s. I-837).

17 Koska arvonlisäveron perimisellä on tärkeä rooli Euroopan yhteisön omien varojen kartuttamisessa, kansallinen tuomioistuin pohtii, vaaditaanko yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä sitä, että kansallisen tuomion, joka on tullut oikeusvoimaiseksi kansallisen oikeuden nojalla, sitovaa vaikutusta ei tunnusteta. Pääasiassa Italian siviililain 2909 §:llä voidaan estää yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä luodun oikeuden väärinkäytön ehkäisemisen periaatteen toteutuminen arvonlisäveron alalla välineenä, jolla pyritään takaamaan yhteisön arvonlisäverojärjestelmän täysimääräinen soveltaminen, minkä osalta kansallinen tuomioistuin viittaa edellä mainitussa asiassa Halifax ym. annettuun tuomioon.

18 Tässä tilanteessa Corte suprema di cassazione on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko yhteisön oikeus esteenä sellaisen, Italian siviililain 2909 §:n kaltaisen kansallisen säännöksen soveltamiselle, jossa säädetään oikeusvoiman periaatteesta, kun sen soveltamisella päädytään ratkaisuun, joka on yhteisön oikeuden vastainen ja joka haittaa yhteisön oikeuden soveltamista myös muilla aloilla kuin valtiontukien alalla (ks. tältä osin [em. asia Lucchini]) ja erityisesti arvonlisäverotuksen alalla ja asiassa, joka koskee oikeuden väärinkäyttöä, jolla pyritään saavuttamaan perusteettomia verosäästöjä, varsinkin, kun otetaan huomioon muun muassa se kansallisen oikeuden periaate – sellaisena kuin sitä on tulkittu [Corte suprema di cassazionen] oikeuskäytännössä –, jonka mukaan verotusta koskevissa riita-asioissa jossakin toisessa asiassa annetulla lainvoimaisella tuomiolla, jossa on ratkaistu sellainen keskeinen seikka, joka on yhteinen tälle ja muille riita-asioille, on sitova oikeusvaikutus tämän seikan osalta, vaikka lainvoimaisessa tuomiossa olisikin kyse eri verokaudesta?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

19 Kansallinen tuomioistuin tiedustelee pääpiirteissään, onko yhteisön oikeus pääasiassa kyseessä olevan tilanteen kaltaisissa olosuhteissa esteenä Italian siviililain 2909 §:n kaltaisen kansallisen säännöksen soveltamiselle oikeudenkäynnissä, jossa on kyse arvonlisäverosta sellaiselta verovuodelta, jonka osalta mitään lopullista tuomioistuinratkaisua ei vielä ole annettu, siinä tilanteessa, että mainittu säännös estää kyseistä tuomioistuinta ottamasta huomioon kyseiseen veroon liittyviä väärinkäytöksiä koskevia yhteisön oikeuden sääntöjä.

20 Aluksi on korostettava, että tähän kysymykseen vastaamisen kannalta ei ole merkitystä sillä, että kansallinen tuomioistuin ei ole esittänyt yksityiskohtaisesti syitä, joiden johdosta käyttöoikeussopimuksen aitoutta, lainmukaisuutta ja vilpitöntä luonnetta voidaan epäillä.

21 Olimpiclub on vedonnut oikeusvoiman periaatteeseen, sellaisena kuin sitä on tulkittu Italian oikeusjärjestyksessä ja sellaisena kuin se on kuvattu tämän tuomion 13 kohdassa, väittääkseen, että käyttöoikeussopimuksen aitouden, lainmukaisuuden ja vilpittömän luonteen toteaminen muita verokausia koskeneissa aiemmissa tuomioissa on luonteeltaan sitova ja lopullinen.

22 Tältä osin on syytä muistuttaa oikeusvoimaa ja lainvoimaa koskevan periaatteen tärkeydestä sekä yhteisön oikeusjärjestyksessä että kansallisissa oikeusjärjestyksissä. Itse asiassa sekä oikeusrauhan ja oikeussuhteiden vakauden että hyvän lainkäytön varmistamiseksi on tärkeää, että kaikkien käytettävissä olevien oikeussuojakeinojen käytön tai näitä oikeussuojakeinoja varten säädettyjen määräaikojen umpeenkulumisen jälkeen lopullisiksi tulleita tuomioistuinten päätöksiä ei voida enää saattaa kyseenalaisiksi (asia C-224/01, Köbler, tuomio 30.9.2003, Kok., s. I-10239, 38 kohta ja asia C-234/04, Kapferer, tuomio 16.3.2006, Kok., s. I-2585, 20 kohta).

23 Näin ollen yhteisön oikeudessa ei edellytetä, että kansallisen tuomioistuimen olisi jätettävä soveltamatta kansallisia menettelysääntöjä, joiden perusteella ratkaisu on oikeusvoimainen, vaikka tällaisella soveltamatta jättämisellä olisi mahdollista lopettaa kyseisellä ratkaisulla tapahtunut yhteisön oikeuden loukkaus (ks. em. asia Kapferer, tuomion 21 kohta).

24 Koska yhteisö ei ole antanut asiasta säännöksiä, jäsenvaltioiden asiana on säätää sisäisessä oikeusjärjestyksessään oikeusvoiman periaatteen yksityiskohtaisesta toteuttamisesta jäsenvaltioiden menettelyllisen autonomian periaatteen nojalla. Nämä säännöt eivät kuitenkaan saa olla epäedullisempia kuin ne säännöt, jotka koskevat samankaltaisia jäsenvaltion sisäiseen oikeuteen perustuvia tilanteita (vastaavuusperiaate), eikä niillä saada tehdä yhteisön oikeusjärjestyksessä tunnustettujen oikeuksien käyttämistä käytännössä mahdottomaksi tai suhteettoman vaikeaksi (tehokkuusperiaate) (ks. vastaavasti em. asia Kapferer, tuomion 22 kohta).

25 Edellä mainitussa asiassa Lucchini annetulla tuomiolla ei voida kyseenalaistaa edellä esitettyä päätelmää. Mainittu tuomio nimittäin koski varsin erityistä tilannetta, jossa oli kyse periaatteista, jotka koskevat toimivallan jakoa jäsenvaltioiden ja yhteisön välillä

valtiontukiasioissa, sillä Euroopan yhteisöjen komissiolla on yksinomainen toimivalta tutkia kansallisen valtiontukitoimenpiteen soveltuvuus yhteismarkkinoille (ks. vastaavasti em. asia Lucchini, tuomion 52 ja 62 kohta). Nyt esillä olevassa asiassa ei ole kyse tällaisista toimivallan jakoa koskevista kysymyksistä.

26 Esillä olevassa asiassa kysymyksenä on erityisesti sen selvittäminen, onko kansallisen tuomioistuimen mainitsema oikeusvoiman periaatteen tulkinta, jonka mukaan verotusta koskevissa oikeusriidoissa jossakin toisessa asiassa annetulla lainvoimaisella tuomiolla, jossa on ratkaistu sellainen keskeinen seikka, joka on yhteinen tälle ja muille oikeudenkäyntiasioille, on sitova oikeusvaikutus tämän seikan osalta, vaikka lainvoimaisessa tuomiossa olisikin kyse eri verokaudesta, yhdenmukainen tehokkuusperiaatteen kanssa.

27 Tältä osin on muistutettava, että yhteisöjen tuomioistuin on jo katsonut, että kaikkia sellaisia tapauksia, joissa on kyse siitä, tekeekö kansallinen menettelysääntö yhteisön oikeuden soveltamisen mahdottomaksi tai suhteettoman vaikeaksi, on tarkasteltava siten, että huomioon otetaan tämän säännön merkitys koko oikeudenkäynnin, sen kulun sekä sen erityispiirteiden kannalta eri kansallisissa oikeuselimissä. Tämän osalta on tarvittaessa otettava huomioon kansallisen tuomioistuinjärjestelmän perustana olevat periaatteet, joita ovat muun muassa puolustautumisoikeuksien suojelu, oikeusvarmuuden periaate ja oikeudenkäyntimenettelyn moitteeton kulku (asia C-312/93, Peterbroeck, tuomio 14.12.1995, Kok., s. I-4599, 14 kohta).

28 Näin ollen on selvitettävä erityisesti, voidaanko Italian siviililain 2909 §:n edellä esitettyä tulkintaa perustella oikeusvarmuuden periaatteen suojelulla, kun otetaan huomioon tästä yhteisön oikeuden soveltamiselle aiheutuvat seuraukset.

29 Tältä osin on todettava – kuten kansallinen tuomioistuin itsekin on tehnyt –, että mainitulla tulkinnalla sekä estetään kyseenalaistamasta oikeusvoimavaikutuksen aikaansaavaa tuomioistuinratkaisua, vaikka se sisältäisikin yhteisön oikeuden loukkauksen, että estetään myös kyseenalaistamasta tuomioistuinvalvonnassa, joka koskee

toimivaltaisen veroviranomaisen saman verovelvollisen tai veronmaksuvelvollisen osalta mutta eri verokaudelta tekemää muuta päätöstä, kaikkia niitä toteamuksia, jotka koskevat sellaisia yhteisiä keskeisiä seikkoja, jotka sisältyvät oikeusvoimavaikutuksen aikaansaavaan tuomioistuinratkaisuun.

30 Oikeusvoiman periaatteen tällainen tulkinta johtaisi näin ollen siihen, että tilanteessa, jossa lopullinen tuomioistuinratkaisu perustuu arvonlisäveroon liittyviä väärinkäytöksiä koskevien yhteisön sääntöjen yhteisön oikeuden vastaiseen tulkintaan, näiden sääntöjen virheellinen tulkinta toistuisi kaikkien tulevien verokausien osalta, eikä tätä virheellistä tulkintaa olisi mahdollista korjata.

31 Näissä olosuhteissa on katsottava, että näin merkittäviä esteitä arvonlisäveroa koskevien yhteisön sääntöjen tehokkaalle soveltamiselle ei voida perustellusti pitää oikeutettuina oikeusvarmuuden periaatteen johdosta ja että niiden on täten katsottava olevan tehokkuusperiaatteen vastaisia.

32 Tämän johdosta esitettyyn kysymykseen on vastattava siten, että yhteisön oikeus on esteenä pääasiassa kyseessä olevan tilanteen kaltaisissa olosuhteissa Italian siviililain 2909 §:n kaltaisen kansallisen säännöksen soveltamiselle oikeudenkäynnissä, jossa on kyse arvonlisäverosta sellaiselta verovuodelta, jonka osalta mitään lopullista tuomioistuinratkaisua ei vielä ole annettu, sikäli kuin mainittu säännös estää kansallista tuomioistuinta, jonka käsiteltävänä kyseinen oikeusriita on, ottamasta huomioon mainittuun veroon liittyviä väärinkäytöksiä koskevia yhteisön oikeuden sääntöjä.

Oikeudenkäyntikulut

33 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen 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 yhteisöjen tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla yhteisöjen tuomioistuin (toinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Yhteisön oikeus on esteenä pääasiassa kyseessä olevan tilanteen kaltaisissa olosuhteissa Italian siviililain (codice civile) 2909 §:n kaltaisen kansallisen säännöksen soveltamiselle oikeudenkäynnissä, jossa on kyse arvonlisäverosta sellaiselta verovuodelta, jonka osalta mitään lopullista tuomioistuinratkaisua ei vielä ole annettu, sikäli kuin mainittu säännös estää kansallista tuomioistuinta, jonka käsiteltävänä kyseinen oikeusriita on, ottamasta huomioon mainittuun veroon liittyviä väärinkäytöksiä koskevia yhteisön oikeuden sääntöjä.

Allekirjoitukset