

Väliaikainen versio

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (suuri jaosto)

2 päivänä toukokuuta 2018 (*)

Ennakkoratkaisupyyntö – Arvonlisävero – Euroopan unionin taloudellisten etujen suojaaminen – SEU 4 artiklan 3 kohta – SEUT 325 artiklan 1 kohta – Direktiivi 2006/112/EY – Taloudellisten etujen suojaamista koskeva yleissopimus – Seuraamukset – Vastaavuus- ja tehokkuusperiaatteet – Vuotuiheen veroilmoitukseen perustuvan arvonlisäveron maksamatta jättäminen laissa säädetyissä määräajoissa – Kansallinen lainsäädäntö, jossa säädetään vankeusrangaistuksesta ainoastaan silloin, kun maksamattoman arvonlisäveron määrä ylittää rangaistavuuden tietyn alarajan – Kansallinen lainsäädäntö, jossa säädetään alemmasta rangaistavuuden alarajasta tuloveron pidätysten maksamatta jättämisen osalta

Asiassa C-574/15,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöä, jonka Tribunale di Varese (Varesen alioikeus, Italia) on esittänyt 30.10.2015 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 9.11.2015, saadakseen ennakkoratkaisun rikosasiassa, jossa vastaajana on

Mauro Scialdone,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (suuri jaosto),

toimien kokoonpanossa: presidentti K. Lenaerts, varapresidentti A. Tizzano, jaostojen puheenjohtajat L. Bay Larsen, T. von Danwitz, J. L. da Cruz Vilaça (esittelevä tuomari), A. Rosas, C. G. Fernlund ja C. Vajda sekä tuomarit C. Toader, M. Safjan, D. Šváby, M. Berger, E. Jarašiūnas, M. Vilaras ja E. Regan,

julkisasiamies: M. Bobek,

kirjaaja: hallintovirkamies R. Schiano,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 21.3.2017 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Italian hallitus, asiamiehenään G. Palmieri, avustajinaan G. Galluzzo ja E. De Bonis, avvocati dello Stato,
- Saksan hallitus, asiamiehinään T. Henze ja J. Möller,
- Alankomaiden hallitus, asiamiehinään M. K. Bulterman, B. Koopman ja L. Noort,
- Itävallan hallitus, asiamiehenään G. Eberhard,
- Euroopan komissio, asiamiehinään E. Traversa, P. Rossi ja C. Cattabriga,

kuultuaan julkisasiamiehen 13.7.2017 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee SEU 4 artiklan 3 kohdan, SEUT 325 artiklan 1 ja 2 kohdan ja yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1; jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) ja Euroopan unionista tehdyn sopimuksen K.3 artiklan perusteella yhteisöjen taloudellisten etujen suojaamisesta tehdyn yleissopimuksen, joka on allekirjoitettu Brysselissä 26.7.1995 (EYVL 1995, C 316, s. 49; jäljempänä taloudellisten etujen suojaamista koskeva yleissopimus), tulkintaa.

2 Pyyntö on esitetty rikosasiassa, jossa vastaajana olevaa Mauro Scialdonea syytetään siitä, että hän on Siderlaghi Srl:n ainoana johtajana jättänyt maksamatta laissa säädetyissä määrääjoissa arvonlisäveron, joka perustuu verovuodelta 2012 annettuun yhtiön vuosittaiseen veroilmoitukseen.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

Taloudellisten etujen suojaamista koskeva yleissopimus

3 Taloudellisten etujen suojaamista koskevan yleissopimuksen 1 artiklan, jonka otsikko on ”Yleiset määräykset”, 1 kohdassa määrätään seuraavaa:

”Tässä yleissopimuksessa tarkoitetaan Euroopan [unionin] taloudellisiin etuihin kohdistuvalla petoksella

— —

b) tulojen osalta, tahallista tekoa tai laiminlyöntiä, joka koskee

— väärin, virheellisten tai puutteellisten ilmoitusten tai asiakirjojen käyttämistä tai esittämistä, josta seuraa, että [unionin] yleiseen talousarvioon tai [unionin] hoidossa oleviin tai sen puolesta hoidettuihin talousarvioihin sisältyvät varat vähenevät oikeudettomasti,

— erityistä velvoitetta rikkoen tapahtuvaa tietojen ilmoittamatta jättämistä, jolla on sama seuraus kuin edellä,

— laillisesti saadun edun väärinkäyttämistä, jolla on sama seuraus kuin edellä.”

4 Kyseisen yleissopimuksen 2 artiklassa, jonka otsikko on ”Seuraamukset”, 1 kohdassa määrätään seuraavaa:

”Jäsenvaltiot toteuttavat tarpeelliset toimenpiteet säätääkseen 1 artiklassa tarkoitetut teot sekä 1 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuihin tekoihin liittyvän avunannon rikokseen, siihen yllyttämisen tai rikoksen yrityksen tehokkain, suhteellisin ja vakuuttavin seuraamuksin rikoksina rangaistaviksi käsittäen ainakin törkeissä petostapauksissa vankeusrangaistukset, joista voi seurata tekijän luovuttaminen. Kuitenkin törkeänä petoksena pidetään jokaisen jäsenvaltion vahvistamaa vähimmäismäärää koskevaa petosta. Tätä vähimmäismäärää ei saa vahvistaa 50 000:ta [euroa] suuremmaksi.”

Arvonlisäverodirektiivi

5 Arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdassa määritellään liiketoimet, joista on suoritettava arvonlisäveroa.

6 Arvonlisäverodirektiivin 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.”

7 Kyseisen direktiivin 250 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Verovelvollisen on annettava arvonlisäveroilmoitus, jossa on kaikki tiedot, jotka ovat tarpeen syntyneen verosaatavan määrän ja suoritettavien vähennysten määrän toteamiseksi, mukaan lukien tätä veroa ja näitä vähennyksiä koskevien liiketoimien sekä vapautettujen liiketoimien kokonaisarvo, jos se on tarpeen veron määräytymisperusteen toteamiseksi.”

8 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

9 Välittömiin veroihin, arvonlisäveroon ja verojen perintään liittyvien muiden kuin rikosoikeudellisten seuraamusten uudistamisesta 18.12.1997 annetun asetuksen nro 471, joka on annettu 23.12.1996 annetun lain nro 662 3 §:n 133 momentin q kohdan nojalla (decreto legislativo n. 471 – Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell’articolo 3, comma 133, lettera q), della legge 23 dicembre 1996, n. 662) (GURI nro 5, 8.1.1998, Supplemento ordinario; jäljempänä asetus nro 471/97), 13 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Joka jättää kokonaan tai osittain maksamatta säädetyssä määräajassa ennakot, toistuvat suoritukset, jäännösveron tai veroilmoitukseen perustuvan veron jäljellä olevan osan, josta on näissä tapauksissa vähennetty toistuvien suoritusten ja ennakkojen määrä, vaikka niitä ei ole vielä maksettu, on velvollinen maksamaan hallinnollisen seuraamuksen, jonka määrä on 30 prosenttia kustakin maksamattomasta määrästä, myös, jos vuosittaisen veroilmoituksen tarkastuksen yhteydessä todettujen ilmeisten huolimattomuusvirheiden tai laskuvirheiden korjaamisen johdosta vero muodostuu suuremmaksi tai vähennyskelpoinen veroylijäämä muodostuu pienemmäksi. — —”

10 Tulo- ja arvonlisäverotukseen liittyvien verorikosten uudesta sääntelystä 10.3.2000 annetun asetuksen nro 74, joka on annettu 25.6.1999 annetun lain nro 205 9 §:n nojalla (decreto legislativo n. 74 – Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell’articolo 9 della legge 25 giugno 1999, n. 205) (GURI nro 76, 31.3.2000, s. 4; jäljempänä asetus nro 74/2000), sellaisena kuin se oli voimassa pääasian tekojen tapahtuma-aikana ja 21.10.2015 asti, 10 bis §:ssä, jonka otsikko on ”Maksettavien tai todistuksen mukaisten pidätysten maksamatta jättäminen”, säädettiin seuraavaa:

”Se, joka ei vuotuisen veroilmoituksen tekemiselle verovelvollisen sijasta toimivien

oikeussubjektien osalta säädettyssä määräajassa maksa vuotuisen veroilmoituksen perusteella maksettavia tai verovelvollisille, joiden sijasta se toimii, annetun todistuksen mukaisia veronpidätyksiä, joiden määrä ylittää 50 000 euroa kultakin verokaudelta, on tuomittava vankeuteen vähintään kuudeksi kuukaudeksi ja enintään kahdeksi vuodeksi.”

11 Saman asetuksen 10 ter §:ssä, jonka otsikko on ”Arvonlisäveron maksamatta jättäminen”, säädettiin seuraavaa:

”Edellä 10 bis §:n säännöksiä sovelletaan siinä säädettyissä rajoissa myös jokaiseen, joka ei maksa vuotuisen veroilmoituksen perusteella maksettavaa arvonlisäveroa seuraavaa verokautta koskevan ennakon maksamiselle säädettyssä määräajassa.”

12 Asetuksen 13 §:n, jonka otsikko on: ”Lieventävä seikka. Verovelan maksaminen”, 1 momentissa säädettiin seuraavaa:

”Tässä asetuksessa tarkoitetuista rikoksista säädettyjä rangaistuksia alennetaan kolmanneksen – –, mikäli rikokset muodostaviin tekoihin liittyvät verovelat on suoritettu ennen ensimmäisen oikeusasteen pääkäsittelyn julistamista aloitetuksi – –”

13 Asetusta nro 74/2000 on muutettu rangaistusjärjestelmän uudelleentarkastelusta 11.3.2014 annetun asetuksen nro 23 8 §:n 1 momentin täytäntöön panemista varten 24.9.2015 annetulla asetuksella nro 158 (decreto legislativo n. 158 – Revisione del sistema sanzionatorio, in attuazione dell'articolo 8, comma 1, della legge 11 marzo 2014, n. 23) (GURI nro 233, 7.10.2015, Supplemento ordinario; jäljempänä asetus 158/2015), joka tuli voimaan 22.10.2015.

14 Mainitusta päivästä lähtien asetuksen nro 74/2000, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella nro 158/2015, 10 bis §:ssä säädetään seuraavaa:

”Se, joka ei vuotuisen veroilmoituksen tekemiselle verovelvollisen sijasta toimivien oikeussubjektien osalta säädettyssä määräajassa maksa vuotuisen veroilmoituksen perusteella maksettavia tai verovelvollisille, joiden sijasta se toimii, annetun todistuksen mukaisia veronpidätyksiä, joiden määrä ylittää 150 000 euroa kultakin verokaudelta, on tuomittava vankeuteen vähintään kuudeksi kuukaudeksi ja enintään kahdeksi vuodeksi.”

15 Asetuksen nro 74/2000, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella nro 158/2015, 10 ter §:ssä säädetään seuraavaa:

”Se, joka ei seuraavaa verokautta koskevan ennakon maksamiselle säädettyssä määräajassa maksa vuotuisen veroilmoituksen perusteella maksettavaa arvonlisäveroa, jonka määrä ylittää 250 000 euroa kultakin verokaudelta, on tuomittava vankeuteen vähintään kuudeksi kuukaudeksi ja enintään kahdeksi vuodeksi.”

16 Asetuksen nro 74/2000, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella nro 158/2015, 13 §:n, jonka otsikko on ”Rankaisematta jättämistä koskeva peruste. Velan maksaminen”, sanamuoto on seuraava:

”1. – – 10 bis §:ssä, 10 ter §:ssä – – tarkoitetut rikokset eivät ole rangaistavia, mikäli ennen ensimmäisen oikeusasteen pääkäsittelyn julistamista aloitetuksi on suoritettu verovelat, mukaan lukien hallinnolliset seuraamusmaksut ja korot, siten, että maksettavat määrät, mukaan lukien sovittelua ja myöntymistä koskevista erityismenettelyistä tai toteutetuista korjaavista toimenpiteistä aiheutuvat määrät, on maksettu kokonaisuudessaan.

3. Mikäli ennen ensimmäisen oikeusasteen pääkäsitteilyn julistamista aloitetuksi verovelkaa on jo maksettu erissä erityisesti 13 bis §:n nojalla, loppusaatavan maksamiselle myönnetään kolmen kuukauden maksuaika. Tässä tapauksessa vanhentuminen keskeytyy. Tuomioistuin voi pidentää tätä määräaika ainoastaan kerran enintään kolmella kuukaudella, jos se katsoo sen tarpeelliseksi, eikä tämä pidentäminen vaikuta vanhentumisen keskeytymiseen.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

17 Agenzia delle Entrate (verohallinto, Italia) suoritti verotarkastuksen Siderlaghissa. Tarkastuksessa kävi ilmi, että yhtiö oli jättänyt maksamatta laissa säädetyissä määräajoissa verovuodelta 2012 antamaansa vuosittaiseen veroilmoitukseen perustuvan arvonlisäveron, jonka määrä oli 175 272 euroa. Verohallinto ilmoitti tästä laiminlyönnistä Siderlaghille ja vaati tätä korjaamaan tilanteen suorittamalla maksettavana olevan veron viivästyskorkoineen ja määräsi sille asetuksen nro 471/97 13 §:n 1 momentin nojalla seuraamusmaksun, jonka määrä oli 30 prosenttia sen verovelan määrästä. Koska yhtiö sitoutui maksamaan maksamatta olevan arvonlisäveron erissä 30 päivän kuluessa ilmoituksesta, sille määrättyä seuraamusmaksua alennettiin kahdella kolmasosalla.

18 Procura della Repubblica (syyttäjäviranomaisena) vaati 29.5.2015 esittämässään hakemuksessa ennakkoratkaisua pyytäneeltä tuomioistuimelta Tribunale di Varese (Varesen alioikeus, Italia) määräämään Scialdonelle 22 500 euron sakon. Vaatimuksen perustana oli se, että kyseessä oleva arvonlisäveron maksamatta jättäminen muodostaa asetuksen nro 74/2000 10 bis ja 10 ter §:ssä tarkoitetun ja sanktioitun rikkomuksen, koska erityisesti maksamatta olevan arvonlisäveron määrä ylittää 50 000 euron suuruisen rangaistavuuden alarajan, josta lähtien tällaisesta laiminlyönnistä määrätään näissä säännöksissä säädetty seuraamus, ja koska tämä rikkomus on luettava Scialdonen syyksi sillä perusteella, että hän on Siderlaghin ainoa johtaja.

19 Asetus nro 158/2015 astui voimaan 22.10.2015. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että tällä asetuksella asetukseen nro 74/2000 tehtyjä muutoksia sovelletaan takautuvasti niihin tekoihin, joista Scialdonea syytetään, koska uudet säännökset ovat aikaisempaa edullisempia. Näin ollen kyseessä olevat teot eivät muodosta enää rikosta, koska asetuksen nro 74/2000 10 ter §:ssä, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella nro 158/2015, säädetään nyttemmin maksamatta jätetyn arvonlisäveron osalta 250 000 euron suuruisesta rangaistavuuden alarajasta ja Siderlaghin verovelan määrä alittaa tämän uuden alarajan. Scialdoneen voitaisiin sitä paitsi soveltaa asetuksen nro 74/2000 13 §:ssä, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella nro 158/2015, olevaa uutta anteeksiantoperustetta, koska Siderlaghi ja verohallinto ovat sopineet maksamatta olevan arvonlisäveron, määrätyn seuraamusmaksun ja viivästyskorjojen maksamisesta erissä.

20 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa kuitenkin tietää, ovatko Italian lainsäädäntöön asetuksella nro 158/2015 tehdyt muutokset yhteensopivia unionin oikeuden kanssa erityisesti siksi, että jos nämä muutokset eivät olisi unionin oikeuden mukaisia, sen olisi jätettävä soveltamatta niitä ja palattava takaisin asetuksen nro 74/2000 alkuperäiseen versioon, jolloin Scialdonelle olisi määrättävä rikosoikeudellinen seuraamus.

21 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa tästä, että asetuksen nro 74/2000 10 bis ja 10 ter §:n, sellaisena kuin ne olivat alkuperäisessä muodossaan, mukaan samaa 50 000 euron suuruisesta rangaistavuuden alarajaa sovellettiin eroa tekemättä tuloveron pidätyksen ja arvonlisäveron maksamatta jättämiseen. Asetukseen nro 74/2000 asetuksella nro 158/2015 tehdyn muutoksen jälkeen tämä alaraja nousi 150 000 euroon edellä mainittujen pidätysten maksamatta jättämisen osalta uuden 10 bis §:n mukaisesti ja 250 000 euroon ilmoitetun arvonlisäveron maksamatta jättämisen osalta uuden 10 ter §:n mukaisesti. Ennakkoratkaisua

pyytänyt tuomioistuin ei ole varma siitä, onko tällainen ero yhteensopiva SEU 4 artiklan 3 kohdasta, SEUT 325 artiklasta ja arvonlisäverodirektiivistä johtuvien vaatimusten kanssa, koska sillä suojataan sen mielestä kansallisia taloudellisia etuja paremmin kuin Euroopan unionin taloudellisia etuja.

22 Yhtäältä ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin päätelee näistä oikeussäännöistä ja taloudellisten etujen suojaamista koskevasta yleissopimuksesta, että jäsenvaltiot voivat olla velvollisia määräämään pääasiassa kyseessä olevan arvonlisäveron maksamatta jättämisen kaltaisista laiminlyönneistä vankeusrangaistuksia, jos maksamatta oleva määrä ylittää 50 000 euron määrän. Jos näin on, asetuksen nro 74/2000 10 ter §, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella nro 158/2015, ei ole unionin oikeuden mukainen, koska tässä pykälässä säädettyä seuraamusta sovelletaan ainoastaan sellaisiin laiminlyönnteihin, joissa maksamatta jätetty määrä on vähintään 250 000 euroa. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on samoista syistä epävarma, onko asetuksen nro 74/2000 13 §:ssä, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella nro 158/2015, kyseessä olevan kaltainen anteeksiantoperuste yhteensopiva unionin oikeuden kanssa.

23 Näissä olosuhteissa Tribunale di Varese on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Voidaanko Euroopan unionin oikeutta ja erityisesti SEU 4 artiklan 3 kohtaa, SEUT 325 artiklaa ja [arvonlisävero]direktiiviä, joissa jäsenvaltioille asetetaan rinnastamisvelvoite seuraamuspolitiikan osalta, tulkita yhdessä tarkasteltuina siten, että ne ovat esteenä sellaisen kansallisen säännöksen antamiselle, jolla arvonlisäveron maksamatta jättämisestä määrättävä rikosoikeudellinen seuraamus edellyttää korkeamman rahallisen alarajan ylittämistä kuin välittömän veron luonteisen tuloveron maksamatta jättämisen osalta määrättävä seuraamus?

2) Voidaanko Euroopan unionin oikeutta ja erityisesti SEU 4 artiklan 3 kohtaa, SEUT 325 artiklaa ja [arvonlisävero]direktiiviä, jotka velvoittavat jäsenvaltiot suojaamaan Euroopan unionin taloudellisia etuja tehokkain, varoittavin ja oikeasuhteisin seuraamuksin, yhdessä tarkasteltuina tulkita siten, että ne ovat esteenä sellaisen kansallisen säännöksen antamiselle, jonka nojalla syytettyä (oli tämä sitten johtaja, laillinen edustaja, verotukseen liittyviä toimia suorittamaan valtuutettu henkilö tai laittomaan tekoon osallinen) ei rankaista, mikäli hänen edustamansa oikeushenkilö on suorittanut arvonlisäveron ja siihen liittyvät hallinnolliset seuraamusmaksut myöhässä, huolimatta siitä, että verotarkastus on jo suoritettu ja rikosoikeudellinen menettely on aloitettu, asia on siirretty tuomioistuimeen ja on vahvistettu, että syytetty on asianmukaisesti kutsuttu kuultavaksi rikosoikeudenkäynnissä, kunhan pääkäsittelyä ei ole vielä julistettu aloitetuksi, sellaisessa järjestelmässä, jossa mainitulle johtajalle, lailliselle edustajalle tai heidän valtuuttamalleen henkilölle ja laittomaan tekoon osalliselle ei aseteta mitään muuta, edes hallinnollista, seuraamusta?

3) Onko [taloudellisten etujen suojaamista koskevan] yleissopimuksen 1 artiklassa esitettyä petoksen käsitettä tulkittava siten, että se kattaa myös arvonlisäveron maksamatta jättämisen tai sen maksamisen vain osittain tai myöhässä ja onko jäsenvaltiolla näin ollen mainitun yleissopimuksen 2 artiklan nojalla velvollisuus säätää arvonlisäveron laiminlyödystä, osittain suoritetusta tai myöhästyneestä maksusta vankeusrangaistus, mikäli verosumma ylittää 50 000 euron rajan? Mikäli vastaus on kieltävä, on kysyttävä, onko SEUT 325 artiklan määräystä, joka velvoittaa jäsenvaltiot säätämään varoittavia, oikeasuhteisia ja tehokkaita seuraamuksia, myös rikosoikeudellisia rangaistuksia, tulkittava siten, että se on esteenä sellaiselle kansallisen lainsäädännön säännökselle, jolla oikeushenkilöiden johtajat ja lailliset edustajat tai heidän valtuuttamansa henkilöt ja laittomaan tekoon osalliset vapautetaan rikosoikeudellisesta ja hallinnollisesta vastuusta, joka aiheutuisi arvonlisäveron maksamatta jättämisestä tai sen

maksamisesta vain osittain tai myöhässä, vaikka kyseessä olevat summat ylittävät petostapauksissa asetetun 50 000 euron alarajan kolmin- tai viisinkertaisesti.”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen ja kolmas kysymys

Alustavat huomautukset

24 Kansallinen tuomioistuin haluaa tietää ensimmäisellä ja kolmannella kysymyksellään, jotka on tutkittava yhdessä, onko unionin oikeus – ja erityisesti SEU 4 artiklan 3 kohta, SEUT 325 artikla, arvonlisäverodirektiivi ja taloudellisten etujen suojaamista koskeva yleissopimus – esteenä kansalliselle lainsäädännölle, jossa yhtäältä säädetään, että tiettyä vuotta koskevaan vuosittaiseen veroilmoitukseen perustuvan arvonlisäveron jättäminen maksamatta laissa säädetyissä määrääjoissa on vankeudella rangaistava rikos ainoastaan silloin, kun maksamattoman arvonlisäveron määrä ylittää 250 000 euron suuruisen rangaistavuuden alarajan, ja jossa säädetään toisaalta 150 000 euron suuruisesta rangaistavuuden alarajasta tuloveron pidätyksen maksamatta jättämistä koskevan rikoksen osalta.

25 Tässä yhteydessä on palautettava mieleen, että arvonlisäverodirektiivillä ei ole yhdenmukaistettu arvonlisäverotuksen alalla sovellettavia seuraamuksia. Tämä ala kuuluu näin ollen periaatteessa jäsenvaltioiden toimivaltaan.

26 Tästä huolimatta on todettava, että arvonlisäverodirektiivin 2 ja 273 artiklasta sekä SEU 4 artiklan 3 kohdasta seuraa ensinnäkin, että jäsenvaltioiden on toteutettava kaikki lainsäädännölliset ja hallinnolliset toimenpiteet sen varmistamiseksi, että arvonlisävero kannetaan täysimääräisesti kunkin jäsenvaltion alueella, sekä petosten torjumiseksi (tuomio 20.3.2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, 18 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

27 Lisäksi SEUT 325 artiklan 1 kohdassa asetetaan jäsenvaltioille velvollisuus suojata unionin taloudellisia etuja petoksilta ja muulta laittomalta toiminnalta toimenpiteillä, jotka ovat tehokkaita ja joilla on ennaltaehkäisevä vaikutus. Unionin taloudellisiin etuihin kuuluvat muun muassa arvonlisäverosta saatavat tulot (tuomio 20.3.2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, 19 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

28 Unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan on niin, että vaikka jäsenvaltiot voivat edelleen valita määrättävät seuraamukset, niiden on huolehdittava erityisesti siitä, että unionin oikeuden rikkominen, mukaan lukien arvonlisäverodirektiivistä peräisin olevat yhdenmukaistetut säännöt, sanktioidaan perusteiltaan ja menettelyltään vastaavalla tavalla kuin kansallisen oikeuden vastaavanlaatuinen ja vakavuudeltaan samankaltainen rikkominen ja että seuraamus on joka tapauksessa tehokas, oikeasuhteinen ja varoittava (ks. vastaavasti tuomio 21.9.1989, komissio v. Kreikka, 68/88, EU:C:1989:339, 24 kohta; tuomio 8.7.1999, Nunes ja de Matos, C-186/98, EU:C:1999:376, 10 kohta ja tuomio 3.5.2005, Berlusconi ym., C-387/02, C-391/02 ja C-403/02, EU:C:2005:270, 65 kohta).

29 Kaikesta edellä olevasta seuraa, että vaikka seuraamukset, joita jäsenvaltiot ottavat käyttöön yhdenmukaistettujen arvonlisäverosääntöjen rikkomisen torjumiseksi, kuuluvat jäsenvaltioiden menettelylliseen ja institutionaaliseen itsemääräämisoikeuteen, tätä oikeutta rajoittaa kuitenkin suhteellisuusperiaatteen, jonka soveltamisesta ei ole kyse nyt käsiteltävässä asiassa, lisäksi yhtäältä vastaavuusperiaate, joka tarkoittaa, että seuraamusten on oltava vastaavia kuin kansallisiin taloudellisiin etuihin vaikuttavasta kansallisen oikeuden vastaavanlaatuisesta ja vakavuudeltaan samankaltaisesta rikkomisesta määrättävät seuraamukset, ja toisaalta tehokkuusperiaate, joka edellyttää, että seuraamusten on oltava

tehokkaita ja varoittavia.

30 Ensimmäiseen ja kolmanteen kysymykseen on siten vastattava näiden kahden periaatteen valossa, joista ensimmäisenä tutkitaan tehokkuusperiaate ja toisena vastaavuusperiaate.

Tehokkuusperiaate

31 Kuten ennakkoratkaisupyynnöstä käy ilmi, Italian oikeudessa on säädetty kahdesta erityyppisestä seuraamuksesta sen estämiseksi, että tiettyä vuotta koskevaan vuosittaiseen veroilmoitukseen perustuvaa arvonlisäveroa ei makseta laissa säädetyissä määraajoissa. Ensinnäkin velvollisuutensa laiminlyöneelle verovelvolliselle voidaan määrätä asetuksen nro 471/97 13 §:n 1 momentin mukaisesti seuraamusmaksuja, joiden määrä on periaatteessa 30 prosenttia maksamatta olevasta veron määrästä, sekä viivästyskorkoja. Toiseksi asetuksen nro 74/2000 10 ter §:ssä, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella nro 158/2015, säädetään, että kun maksamattoman arvonlisäveron määrä ylittää 250 000 euron suuruisen rangaistavuuden alarajan, luonnolliset henkilöt voidaan tuomita vähintään kuuden kuukauden ja enintään kahden vuoden pituiseen vankeusrangaistukseen.

32 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan unionin oikeudessa saatettaisiin kuitenkin edellyttää, että arvonlisäveron maksamisen laiminlyönnistä vastuussa oleville määrätään vankeusrangaistus heti kun maksamatta olevan määrän suuruus on vähintään 50 000 euroa.

33 Tämän tuomion 25–29 kohdasta seuraa tämän osalta, että vaikka arvonlisäverotuksen alalla sovellettavia seuraamuksia ei ollut yhdenmukaistettu pääasian tosiseikkojen tapahtumisaikaan, tehokkuusperiaate edellyttää, että jäsenvaltiot ottavat käyttöön tehokkaat ja varoittavat seuraamukset torjuakseen alan yhdenmukaistettujen sääntöjen rikkomista ja suojellakseen unionin taloudellisia etuja, mutta siinä ei periaatteessa edellytetä, että näiden seuraamusten olisi oltava luonteeltaan tietynlaisia.

34 Kuten oikeuskäytännössä on toistuvasti todettu, jäsenvaltioilla on sen varmistamiseksi, että arvonlisäverosta saatavat tulot kannetaan täysimääräisesti ja näin suojataan unionin taloudellisia etuja, vapaus valita sovellettavat seuraamukset, jotka voivat olla hallinnollisia tai rikosoikeudellisia seuraamuksia tai niiden molempien yhdistelmä (tuomio 26.2.2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, 34 kohta; tuomio 5.12.2017, M.A.S. ja M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, 33 kohta ja tuomio 20.3.2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, 20 kohta).

35 Unionin tuomioistuin on myös todennut, että rikosoikeudelliset seuraamukset voivat olla välttämättömiä tiettyjen törkeiden arvonlisäveropetosten tehokkaaksi ja ennaltaehkäiseväksi torjumiseksi. Jäsenvaltioiden on näin ollen määrättävä rikosoikeudellisista seuraamuksista, jotka ovat tehokkaita ja varoittavia (ks. vastaavasti tuomio 5.12.2017, M.A.S. ja M.B., C-42/17, EU:C:2017:936, 34 ja 35 kohta).

36 Jäsenvaltioiden valinnanvapautta rajoitetaan lisäksi taloudellisten etujen suojaamista koskevalla yleissopimuksella. Yleissopimuksen 2 artiklan 1 kohdan mukaan jäsenvaltioiden on nimittäin toteutettava tarpeelliset toimenpiteet säätääkseen unionin taloudellisiin etuihin kohdistuvat petokset, sellaisina kuin ne on määritelty yleissopimuksen 1 artiklan 1 kohdassa, mukaan lukien arvonlisäveropetokset (tuomio 8.9.2015, Taricco ym, C-105/14, EU:C:2015:555, 41 kohta), rikoksina rangaistaviksi seuraamuksilla, jotka käsittävät ainakin törkeissä petostapauksissa eli niissä, joissa jäsenvaltioiden vahvistama vähimmäismäärä ei voi olla 50 000 euroa suurempi, vankeusrangaistukset, joista voi seurata tekijän luovuttaminen.

37 On kuitenkin todettava, että pääasiassa kyseessä olevan arvonlisäveron maksamatta jättämisen kaltaisessa laiminlyönnissä verovelvollinen, joka on ensin antanut

arvonlisäverodirektiivin 250 artiklan 1 kohdassa säädetyllä tavalla kattavan ja virheettömän arvonlisäveroilmoituksen kyseessä olevalta verovuodelta, ei ole vastoin tämän direktiivin 206 artiklan vaatimuksia maksanut veronsaajalle tästä ilmoituksesta seuraavaa arvonlisäveroa laissa säädetyissä määrärajoissa.

38 Kuten kaikki unionin tuomioistuimelle huomautuksia jättäneet osapuolet ovat esittäneet, tällainen veron maksamisen laiminlyönti ei näin ollen muodosta siitä riippumatta, oliko se tahallista vai ei, SEUT 325 artiklassa tarkoitettua ”petosta”, koska verovelvollinen on täyttänyt asianmukaisesti arvonlisäverotusta koskevat ilmoittamisvelvollisuutensa.

39 Ilmoitetun arvonlisäveron maksamatta jättäminen ei myöskään ole taloudellisten etujen suojaamista koskevassa yleissopimuksessa tarkoitettu ”petos”. Yleissopimuksen 1 artiklan 1 kohdan b alakohdan mukaan unionin varoihin kohdistuvalla petoksella tarkoitetaan tekoa tai laiminlyöntiä, joka koskee ”erityistä velvoitetta rikkoen tapahtuvaa tietojen ilmoittamatta jättämistä” tai ”väärien, virheellisten tai puutteellisten ilmoitusten tai asiakirjojen käyttämistä”. Kuten tämän tuomion 37 kohdasta käy ilmi, tällaisista ilmoittamisvelvollisuuden laiminlyönneistä ei ole kyse nyt käsiteltävässä asiassa. Vaikka tämä sopimusmääräys koskee myös ”laillisesti saadun edun väärinkäyttämistä”, on lisäksi todettava Saksan hallituksen tavoin, että verovelvollinen ei saa tällaista etua sen johdosta, että se ei suorita ilmoittamaansa arvonlisäveroa laissa säädetyissä määrärajoissa, koska vero on edelleen maksamatta ja verovelvollinen syyllistyy lainvastaiseen menettelyyn jättäessään veron maksamatta.

40 Tästä seuraa, että tulkintaa, jonka unionin tuomioistuin on antanut arvonlisäveropetosten osalta SEUT 325 artiklan 1 kohdasta, tai taloudellisten etujen suojaamista koskevaa yleissopimusta ei voida soveltaa niissä tapauksissa, joissa ilmoitettu arvonlisävero on jätetty maksamatta. Näin ollen yleissopimuksen 2 artiklan 1 kohdassa vahvistetulla 50 000 euron määrällä ei ole merkitystä tällaisessa tapauksessa.

41 Lisäksi on korostettava, että tällainen ilmoitetun arvonlisäveron maksamatta jättäminen ei ole yhtä vakava teko tai laiminlyönti kuin arvonlisäveropetokset.

42 Kun verovelvollinen on täyttänyt asianmukaisesti ilmoitusvelvollisuutensa, verohallinnolla on nimittäin jo käytössään kaikki tarvittavat tiedot syntyneen verosaatavan määrän ja tämän määrän maksamisen mahdollisen laiminlyönnin toteamista varten.

43 Näin ollen rikosoikeudelliset seuraamukset voivat kylläkin olla välttämättömiä tiettyjen törkeiden arvonlisäveropetosten tehokkaaksi ja ennaltaehkäiseväksi torjumiseksi, kuten tämän tuomion 35 kohdassa muistutetaan, mutta ne eivät voi olla samansuuruisina välttämättömiä ilmoitetun arvonlisäveron maksamatta jättämisen ehkäisemiseksi.

44 Nämä laiminlyönnit ovat silti ”laitonta toimintaa”, jolla vaikutetaan unionin taloudellisiin etuihin SEUT 325 artiklan 1 kohdassa tarkoitettulla tavalla ja johon on sen takia sovellettava tehokkaita ja varoittavia seuraamuksia, erityisesti silloin, kun verovelvollinen on käyttänyt syntynyttä verosaatavaa vastaavat käteisvarat omiin tarpeisiinsa veronsaajan vahingoksi.

45 Tätä tulkintaa ei kyseenalaista Saksan ja Alankomaiden hallitusten argumentti, jonka mukaan SEUT 325 artiklan 1 kohdassa olevilla sanoilla ”muu laiton toiminta” viitataan ainoastaan luonteeltaan samanlaatuisiin ja yhtä vakaviin toimintatapoihin kuin petos. Kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 68 ja 69 kohdassa, käsitteellä ”laiton toiminta” tarkoitetaan tavallisesti menettelyä, joka on vastoin lakia, ja tämän käsitteen muotoilu osoittaa, että se käsittää eroa tekemättä kaikki laittomat teot. Lisäksi käsitettä ”laiton toiminta” ei voida – kun otetaan huomioon unionin taloudellisten etujen suojaamiselle, joka on unionin tavoite, tunnustettu merkitys (ks. vastaavasti tuomio 18.11.1999, komissio v. neuvosto, C-209/97, EU:C:1999:559, 29 kohta) –

tulkita rajoittavasti.

46 Tämän tuomion 28 kohdassa mieleen palautetun vakiintuneen oikeuskäytännön mukaisesti kaikkea unionin oikeuden rikkomista, mukaan lukien yhdenmukaistettujen arvonlisäverosääntöjen rikkominen, on koskettava tehokkaat, oikeasuhteiset ja varoittavat seuraamukset.

47 Kuten kaikki unionin tuomioistuimelle huomautuksia esittäneet osapuolet ovat tuoneet esiin, asetuksen nro 471/97 13 §:n 1 momentissa säädetyn kaltaiset seuraamukset voidaan katsoa nyt käsiteltävässä asiassa riittävän tehokkaiksi ja varoittaviksi, kun otetaan huomioon jäsenvaltioilla tällä alalla oleva harkintavalta.

48 Nämä seuraamukset ovat seuraamusmaksuja, joiden määrä on periaatteessa 30 prosenttia maksamatta olevasta veron määrästä ja joista verovelvolliselle voidaan myöntää alennus, joka määräytyy sen ajankohdan mukaisesti, jona se korjaa tilanteensa. Lisäksi verohallinto määrää verovelvollisen maksettavaksi viivästyskorkoja.

49 Kun otetaan huomioon se, että kyseiset seuraamusmaksut ovat hyvin ankaria (tuomio 20.3.2018, Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, 33 kohta), ne voivat saada verovelvolliset luopumaan arvonlisäveron maksamisen viivästyttämisestä tai sen maksamatta jättämisestä, ja ne ovat siten luonteeltaan ennaltaehkäiseviä tai varoittavia. Lisäksi seuraamusmaksut kannustavat yhdessä tällaisen alentamismekanismin ja viivästyskorkojen kanssa maksamisen laiminlyöneitä verovelvollisia maksamaan veron mahdollisimman nopeasti ja ne voidaan näin ollen katsoa periaatteessa tehokkaiksi (ks. analogisesti tuomio 20.6.2013, Rodopi-M 91, C-259/12, EU:C:2013:414, 40 kohta).

50 Lisäksi tämän tuomion 47 kohdassa olevaa tulkintaa ei voida kyseenalaistaa sillä, että näitä samoja sääntöjä sovelletaan pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa, jossa verovelvollinen on oikeushenkilö, tähän henkilöön eikä sen johtajiin.

51 Tällaisten seuraamusten adressaattien määrääminen kuuluu tässäkin tapauksessa jäsenvaltioiden menettelylliseen ja institutionaaliseen itsemääräämisoikeuteen. Jäsenvaltiot voivat vapaasti päättää, että tällaisia seuraamuksia sovelletaan verovelvolliseen itseensä tai, jos viimeksi mainittu on oikeushenkilö, sen johtajiin tai näihin molempiin henkilöryhmiin, niin kauan kuin unionin oikeuden rikkomisen ehkäisemisen tehokkuus ei vaarannu. Tämän tuomion 48 kohdassa kuvatun kaltaiset seuraamukset eivät kuitenkaan näytä menettävän jo ilmoitetun arvonlisäveron maksamatta jättämisen osalta tehokkuuttaan tai varoittavuuttaan silloin, jos ne määrätään ainoastaan verovelvolliselle, joka on oikeushenkilö, kun otetaan huomioon vaikutukset, joita seuraamuksilla voi olla oikeushenkilön varallisuuteen ja näin ollen sen harjoittamaan toimintaan.

52 Kaikkien edellä olevien seikkojen perusteella on katsottava, että tehokkuusperiaate ei ole esteenä pääasiassa kyseessä olevan kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle, jossa säädetään, että tiettyä vuotta koskevaan vuosittaiseen veroilmoitukseen perustuvan arvonlisäveron jättäminen maksamatta laissa säädetyissä määrärajoissa on vankeudella rangaistava rikos ainoastaan silloin, kun maksamattoman arvonlisäveron määrä ylittää 250 000 euron suuruisen rangaistavuuden alarajan.

Vastaavuusperiaate

53 Kuten tämän tuomion 25–29 kohdasta seuraa, jäsenvaltioilla olevaa vapautta valita niiden menettelyllisen ja institutionaalisen itsemääräämisoikeuden mukaisesti, miten ne sanktioivat unionin oikeuden rikkomisen, rajoittaa jäsenvaltioiden velvollisuus huolehtia siitä, että näitä seuraamuksia koskevat aineelliset ja menettelylliset edellytykset vastaavat kansallisen oikeuden vastaavanlaatuisen ja vakavuudeltaan samankaltaisen rikkomisen osalta sovellettavia edellytyksiä.

54 Nyt käsiteltävässä asiassa Italian lainsäädännössä säädetään, että tuloveron pidätyksen maksamatta jättäminen on samoin kuin ilmoitetun arvonlisäveron maksamatta jättäminen rikos, josta tuomitaan vähintään kuuden kuukauden ja enintään kahden vuoden vankeusrangaistukseen, kun maksamattoman veron määrä ylittää tietyn rangaistavuuden alarajan. Tämä alaraja on asetuksen nro 74/2000, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella nro 158/2015, 10 ter §:n voimaantulosta alkaen 250 000 euroa arvonlisäveron maksamatta jättämisen osalta, kun taas se on asetuksen nro 74/2000, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella nro 158/2015, 10 bis §:n mukaan ainoastaan 150 000 euroa silloin, kun tuloveron pidätykset on jätetty maksamatta.

55 Sen tarkistamiseksi, onko asetuksen nro 74/2000, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella nro 158/2015, 10 bis §:ssä ja 10 ter §:ssä vahvistettujen alarajojen välillä olevan eron osalta noudatettu vastaavuusperiaatetta, on tämän tuomion 53 kohdassa mieleen palautettujen seikkojen perusteella ratkaistava, voidaanko tuloveron pidätyksen maksamatta jättäminen katsoa vastaavanlaatuisiksi ja vakavuudeltaan samankaltaiseksi kansallisen oikeuden rikkomiseksi kuin ilmoitetun arvonlisäveron maksamatta jättäminen.

56 Tämän yhteydessä on todettava, että sekä arvonlisäveron maksamatta jättämiselle että tuloveron pidätyksen maksamatta jättämiselle on ominaista, että niissä on jätetty noudattamatta velvollisuutta maksaa ilmoitettu vero laissa säädetyissä määrärajoissa. Ennakkoratkaisupyyntöstä käy myös ilmi, että säätäessään nämä menettelyt rangaistaviksi Italian lainsäätäjät pyrki samaan tavoitteeseen eli takaamaan, että veronsaaja saa verot ajoissa ja että verotulot kannetaan kokonaisuudessaan.

57 Italian hallitus esittää kuitenkin nyt käsiteltävässä asiassa, että asetuksen nro 74/2000, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella nro 158/2000, 10 bis §:ssä ja 10 ter §:ssä säädetyt ja sanktioidut rikkomukset eroavat toisistaan sekä niiden tunnusmerkistön että niiden havaitsemisen vaikeuden suhteen.

58 Toinen rikkomus koskee nimittäin arvonlisäverovelvollisen menettelyä, kun taas ensimmäinen rikkomus ei liity tuloverovelvollisten henkilöiden toimintaan vaan verovelvollisen sijasta toimivien oikeussubjektien, jotka ovat velvollisia tilittämään tulon lähteellä pidättämänsä tuloveron, toimintaan. Unionin tuomioistuimelle jätetyistä asiakirjoista käy ilmi, että Italian vero-oikeudessa tällainen tuloverovelvollisen sijasta toimiva oikeussubjekti antaa tuloverovelvollisten tuloista veronpidätykset tehdessään näille asiakirjan, jonka nimenä on ”todistus”, jolla he voivat todistaa verohallinnolle, että pidätykset on tehty ja että he ovat suorittaneet maksettavan veron, ja näin on, vaikka verovelvollisen sijasta toimiva oikeussubjekti ei sen jälkeen maksaisi näitä pidätyksiä veronsaajalle. Tällaisessa tilanteessa sitä, että verovelvollisen sijasta toimiva oikeussubjekti on jättänyt veronpidätykset tilittämättä verohallinnolle, saattaa todistuksen toimittamisen takia olla vaikeampi havaita kuin ilmoitetun arvonlisäveron maksamatta jättämistä.

59 Näiden seikkojen takia näitä kahta rikkomusta ei voida katsoa vastaavanlaatuisiksi ja vakavuudeltaan samankaltaisiksi rikkomuksiksi tämän tuomion 28 kohdassa mieleen palautetussa oikeuskäytännössä tarkoitetussa merkityksessä. Kun kaksi rikkomusten ryhmää eroaa toisistaan tiettyjen seikkojen osalta, jotka koskevat sekä rikkomuksen tunnusmerkkejä että sen paljastumisen helppoutta tai vaikeutta, näistä eroista johtuu erityisesti, että kyseisen jäsenvaltion ei tarvitse soveltaa samanlaista menettelyä molempiin rikkomusten ryhmiin (tuomio 25.2.1988, Drexler, 299/86,

60 Asetuksen nro 74/2000, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella nro 158/2015, 10 bis §:ssä ja 10 ter §:ssä vahvistettujen alarajojen välillä oleva ero ei näin ollen ole vastaavuusperiaatteen vastainen.

61 Kaikkien edellä olevien seikkojen perusteella ensimmäiseen ja kolmanteen kysymykseen on vastattava, että arvonlisäverodirektiiviä, SEU 4 artiklan 3 kohtaa ja SEUT 325 artiklan 1 kohtaa on tulkittava siten, että ne eivät ole esteenä kansalliselle lainsäädännölle, jossa säädetään, että tiettyä vuotta koskevaan vuosittaiseen veroilmoitukseen perustuvan arvonlisäveron jättäminen maksamatta laissa säädetyissä määräajoissa on vankeudella rangaistava rikos ainoastaan silloin, kun maksamattoman arvonlisäveron määrä ylittää 250 000 euron suuruisen rangaistavuuden alarajan, vaikka siinä säädetään tuloveron pidätysten maksamatta jättämistä koskevan rikoksen osalta 150 000 euron suuruisesta rangaistavuuden alarajasta.

Toinen kysymys

62 Kun ensimmäiseen ja kolmanteen kysymykseen annettu vastaus otetaan huomioon, toiseen kysymykseen ei ole tarpeen vastata.

Oikeudenkäyntikulut

63 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 (suuri jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annettua neuvoston direktiiviä 2006/112/EY, SEU 4 artiklan 3 kohtaa ja SEUT 325 artiklan 1 kohtaa on tulkittava siten, että ne eivät ole esteenä kansalliselle lainsäädännölle, jossa säädetään, että tiettyä vuotta koskevaan vuosittaiseen veroilmoitukseen perustuvan arvonlisäveron jättäminen maksamatta laissa säädetyissä määräajoissa on vankeudella rangaistava rikos ainoastaan silloin, kun maksamattoman arvonlisäveron määrä ylittää 250 000 euron suuruisen rangaistavuuden alarajan, vaikka siinä säädetään tuloveron pidätysten maksamatta jättämistä koskevan rikoksen osalta 150 000 euron suuruisesta rangaistavuuden alarajasta.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: italia.