

Väliaikainen versio

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kymmenes jaosto)

30 päivänä syyskuuta 2021 (*)

Ennakkoratkaisupyyntö – Hallinnollinen yhteistyö ja petosten torjunta arvonlisäverotuksen alalla – Asetus (EU) N:o 904/2010 – 10–12 artikla – Tietojenvaihto – Verotarkastus – Määräajat – Verotarkastuksen keskeyttäminen tietojenvaihdon vuoksi – Tietojen antamista koskevan määräajan ylittäminen – Vaikutus verotarkastuksen keskeyttämisen lainmukaisuuteen

Asiassa C-186/20,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Najvyšší súd Slovenskej republiky (ylin tuomioistuin, Slovakia) on esittänyt 5.3.2020 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 29.4.2020, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

HYDINA SK s.r.o.

vastaa

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kymmenes jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja M. Ileš, viidennen jaoston puheenjohtaja E. Regan (esittelevä tuomari) sekä tuomari I. Jarukaitis,

julkisasiamies: G. Pitruzzella,

kirjaaja: johtava hallintovirkamies M. Ferreira,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 21.4.2021 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- HYDINA SK s.r.o., edustajanaan M. Kvasovský, advokát,
- Slovakian hallitus, asiamiehenään B. Ricziová,
- Tšekin hallitus, asiamiehinään M. Smolek, O. Serdula ja J. Vlášil,
- Euroopan komissio, asiamiehinään J. Jokubauskaitis ja A. Tokár,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee hallinnollisesta yhteistyöstä ja petosten torjunnasta arvonlisäverotuksen alalla 7.10.2010 annetun neuvoston asetuksen (EU) N:o 904/2010 (EUVL

2010, L 268, s. 1) 10 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa vastakkain ovat HYDINA SK s.r.o. ja Finan?né riadite?stvo Slovenskej republiky (Slovakian verohallinto; jäljempänä verohallinto) ja jossa on kyse tavaroiden luovutuksiin liittyvän arvonlisäveron vähentämisvaatimuksen johdosta tehdystä verotarkastuksesta.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Asetuksen N:o 904/2010 johdanto-osan 5, 7, 8 ja 25 perustelukappaleessa todetaan seuraavaa:

”(5) Sisämarkkinoiden toteuttamiseksi suoritettuihin verotuksen yhdenmukaistamistoimenpiteisiin olisi sen vuoksi sisällyttävä yhteisen järjestelmän luominen erityisesti tietojenvaihtoa koskevaa jäsenvaltioiden välistä yhteistyötä varten, jonka mukaisesti jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten on autettava toisiaan ja toimittava [Euroopan] komission kanssa yhteistyössä tavaroiden ja palvelujen myynnistä, tavaroiden yhteisöhankinnasta sekä tavaroiden maahantuonnista kannettavan arvonlisäveron moitteettoman soveltamisen varmistamiseksi.

— —

(7) Maksettavan veron kantamiseksi jäsenvaltioiden olisi oltava yhteistyössä sen varmistamiseksi, että arvonlisäverotus toimitetaan oikein. Sen vuoksi niiden on paitsi valvottava, että niiden alueella toimitettava veronkanto suoritetaan oikein, myös tarjottava apua muille jäsenvaltioille sen varmistamiseksi, että niiden omalla alueella suoritettavaan toimintaan liittyvä[ä] mutta toisessa jäsenvaltiossa kannettavaa veroa sovelletaan moitteettomasti.

(8) Muussa jäsenvaltiossa kuin palvelun suorittajan tai tavaran luovuttajan sijoittautumisjäsenvaltiossa verollisia rajatylittäviä liiketoimia koskevan arvonlisäveron moitteettoman soveltamisen valvonta riippuu tiedoista, jotka ovat sijoittautumisjäsenvaltion hallussa tai jotka tämä jäsenvaltio voi saada helpommin. Tällaisten liiketoimien tehokas valvonta riippuu siten siitä, että sijoittautumisjäsenvaltio kerää tai pystyy keräämään kyseiset tiedot.

— —

(25) Tässä asetuksessa tietojen toimittamiselle asetetut määräajat on ymmärrettävä enimmäismääräaikoina, joita ei saa ylittää, ja tehokkaan yhteistyön varmistamiseksi olisi noudatettava periaatetta, jonka mukaan pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion jo käytettävissä olevat tiedot toimitetaan viipymättä.”

4 Saman asetuksen 1 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Tällä asetuksella vahvistetaan edellytykset, joiden mukaisesti arvonlisäverolainsäädännön soveltamisesta vastaavien jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten on määrä toimia yhteistyössä keskenään sekä komission kanssa tämän lainsäädännön noudattamisen varmistamiseksi.

Tätä varten tässä asetuksessa määritellään säännöt ja menettelyt, joiden ansiosta jäsenvaltioiden toimivaltaiset viranomaiset voivat toimia yhteistyössä ja vaihtaa keskenään tietoja, joiden avulla arvonlisäverotus voidaan toimittaa oikein, arvonlisäveron moitteetonta soveltamista valvoa erityisesti yhteisöliiketoimien osalta ja arvonlisäveropetoksia torjua. Siinä määritellään erityisesti

säännöt ja menettelyt, joita noudattaen jäsenvaltiot voivat kerätä ja vaihtaa kyseisiä tietoja sähköisesti.”

5 Mainitun asetuksen 10 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Pyynnön vastaanottavan viranomaisen on toimitettava 7 ja 9 artiklassa tarkoitetut tiedot mahdollisimman nopeasti ja viimeistään kolmen kuukauden kuluttua pyynnön vastaanottamispäivästä.

Jos nämä tiedot ovat jo pyynnön vastaanottavan viranomaisen hallussa, määräaika on kuitenkin enintään kuukausi.”

6 Saman asetuksen 11 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tietyn tyyppisissä erikoistapauksissa pyynnön vastaanottava viranomainen ja pyynnön esittävä viranomainen voivat sopia määräajoista, jotka poikkeavat 10 artiklassa säädetyistä.”

7 Direktiivin 904/2010 12 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Jos pyynnön vastaanottava viranomainen ei kykene vastaamaan pyyntöön määräajassa, sen on ilmoitettava välittömästi pyynnön esittäville viranomaiselle kirjallisesti, miksi se ei voi noudattaa määräaikaa ja milloin se katsoo voivansa todennäköisesti vastata.”

Slovakian oikeus

8 Verohallinnosta (verotusmenettelylaki) ja tiettyjen lakien muuttamisesta 1.12.2009 annetun lain nro 563/2009 (zákon ?. 563/2009 Z. z. o správe daní (da?ový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiassa (jäljempänä verotusmenettelylaki), 3 §:n 2 momentin toisessa virkkeessä säädetään seuraavaa:

”Veroviranomainen on velvollinen käsittelemään jokaisen veronkantoa koskevan asian, käsittelemään sen välittömästi ja ilman tarpeettomia viivästyksiä ja käyttämään veron asianmukaiseen määrittämiseen ja kantamiseen parhaiten soveltuvia keinoja.”

9 Verotusmenettelylain 46 §:n 10 momentissa säädetään seuraavaa:

”Verotarkastuksen suorittamisen määräaika on enintään yksi vuosi sen aloituspäivästä. Verotarkastuksen keskeyttämiseen sovelletaan soveltuvin osin 61 §:ää.”

10 Kyseisen lain 61 §:n 1 momentin b kohdassa säädetään seuraavaa:

”Veroviranomainen voi keskeyttää verotusmenettelyn, jos muuta päätöksenteon kannalta merkittävää tosiseikkaa koskeva menettely on aloitettu tai jos on hankittava tietoja erityisten säännösten mukaisesti.”

11 Kyseinen 61 §:n 1 momentin b kohta sisältää alaviitteen 21a, jossa esimerkkinä tällaisesta erityissäännöstöstä mainitaan kansainvälisestä avunannosta ja yhteistyöstä verojen kantamisessa 5.12.2012 annettu laki (zákon ?. 442/2012 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní) ja asetus N:o 904/2010.

12 Kyseisen lain 61 §:n 5 momentissa säädetään seuraavaa:

”Jos verotusmenettely keskeytetään, tässä laissa tarkoitettujen määräaikojen kuluminen keskeytyy.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

13 Pääasian valittaja, joka on Slovakiaan sijoittautunut yhtiö, vetosi joulukuun 2013 verokauden osalta oikeuteen vähentää ostoihin sisältyvä arvonnlisävero ARGUS Plus spol. s.r.o:n, joka myös on sijoittautunut kyseiseen jäsenvaltioon, toimittamissa laskuissa mainittujen lihatuotteiden luovutusten osalta.

14 Daňový úrad Prešov (Prešovin veroviranomainen, Slovakia; jäljempänä veroviranomainen) aloitti verotarkastuksen selvittääkseen, oliko tämä oikeus ja sitä vastaava palautushakemus, joka koski arvonnlisäveron ylijäämää tai osaa siitä, perusteltu kyseisen verokauden osalta.

15 Sen tutkimiseksi, täyttyivätkö arvonnlisäveron vähennysoikeuden edellytykset, veroviranomainen ryhtyi merkittäviin toimenpiteisiin näytön hankkimiseksi ARGUS Plusin ja pääasian valittajan välisten suhteiden olemassaolosta. Tältä osin veroviranomainen keskeytti kaksi kertaa pääasian valittajaa koskevan verotarkastuksen, koska veroviranomainen oli esittänyt kahden jäsenvaltion toimivaltaisille viranomaisille asetuksessa N:o 904/2010 säädetyn menettelyn mukaisesti tietojensaantipyynnöjä sen selvittämiseksi, oliko ARGUS Plusin pääasian valittajalta laskuttamat tavarat todella luovutettu.

16 Ensimmäinen tietopyyntö esitettiin Puolan tasavallan – jäsenvaltion, jossa ARGUS Plus oli ostanut tavarat – toimivaltaisille viranomaisille, mikä johti verotarkastuksen keskeyttämiseen 26.8.2014–11.3.2015, ja veroviranomainen peruutti tämän keskeyttämisen vasta saatuaan Puolan viranomaisilta vastauksen, joka tapahtui asetuksen N:o 904/2010 10 artiklassa säädetyn kolmen kuukauden määräajan päättymisen jälkeen. Lisäksi on todettava, että kyseisen asetuksen 11 ja 12 artiklaa ei sovellettu.

17 Toinen tietopyyntö esitettiin Unkarin toimivaltaisille viranomaisille ARGUS Plusin hallinnosta vastaavan Unkarin kansalaisen kuulemisesta laaditun pöytäkirjan saamiseksi, ja tämä johti verotarkastuksen uuteen keskeyttämiseen 20.4.–1.7.2015.

18 Veroviranomainen katsoi tämän menettelyn päätteeksi, ettei pääasian valittaja ollut esittänyt mitään näyttöä, joka osoittaisi, että ARGUS Plus oli joulukuun 2013 verokaudella tosiasiallisesti luovuttanut veroviranomaiselle esitetyissä laskuissa mainitut tavarat. Se totesi, että ARGUS Plus ei ollut tämän verokauden aikana harjoittanut todellista liiketoimintaa, että se ei ollut tosiasiallisesti hankkinut oikeutta määrätä näistä tavaroista omistajana ja ettei se näin ollen ollut voinut luovuttaa kyseisiä tavaroita muille verovelvollisille.

19 Tässä tilanteessa veroviranomainen teki 30.5.2016 päätöksen, jolla se vahvisti mainitulle verokaudelle 174 699,33 euron suuruisen arvonnlisäveron erotuksen pääasian valittajalle.

20 Viimeksi mainittu teki tästä päätöksestä oikaisuvaatimuksen. Verohallinto vahvisti 17.10.2016 antamallaan päätöksellä aiemman veroviranomaisen päätöksen.

21 Pääasian valittaja nosti tästä verohallinnon päätöksestä kanteen Krajský súd v Prešovessa (Prešovin alueellinen tuomioistuin, Slovakia). Se vetosi kanteessaan muun muassa verotarkastuksen kokonaiskeston kohtuuttomuuteen. Se korosti, että verotusmenettelylain 46 §:n 10 momentin mukaan tämä verotarkastus ei saa kestää yli vuotta sen aloittamisesta. Nyt käsiteltävässä asiassa verotarkastus kuitenkin aloitettiin 21.3.2014 ja lopetettiin 7.12.2015.

22 Krajský súd v Prešove hylkäsi mainitun kanteen 18.1.2018 antamallaan tuomiolla. Verotarkastuksen kestosta kyseinen tuomioistuin totesi, että verotusmenettelylain 61 §:n 5 momentista ilmenee, että verotarkastuksen keskeyttämisen tapauksessa kyseisen lain 46 §:n 10

momentissa säädetty määräaika lakkaa kulumasta, mikä merkitsee sitä, että tämän määräajan laskemiseksi ajanjaksoa, jona verotarkastus on ollut keskeytettynä, ei oteta huomioon. Koska pääasiassa verotarkastusmenettely oli keskeytetty asetuksen N:o 904/2010 nojalla esitettyjen kahden tietopyynnön vuoksi, Krajský súd v Prešove katsoi, että pääasian valittajan väite, joka koski kyseisen tarkastuksen kestoa, oli perusteeton.

23 Tästä tuomiosta tehtyä valitusta käsittelevä Najvyšší súd Slovenskej republiky (ylin tuomioistuin, Slovakia) toteaa ensinnäkin, että vaikka tarve saada tietoja asetuksen N:o 904/2010 nojalla on peruste verotarkastuksen keskeyttämiselle, on kuitenkin niin, että asetuksen 10 artiklassa, luettuna yhdessä sen johdanto-osan 25 perustelukappaleen kanssa, tarkoitetulla tavalla pyynnön vastaanottaneen viranomaisen on toimitettava nämä tiedot viimeistään kolmen kuukauden kuluessa pyynnön vastaanottamisesta. Nyt käsiteltävässä asiassa tätä määräaika ei kuitenkaan ole noudatettu. Kyseisen määräajan ylittymistä ei myöskään ole korjattu mainitun asetuksen 11 ja 12 artiklassa säädetyn menettelyn mukaisesti, joka mahdollistaisi tämän määräajan pidentämisen.

24 Kyseinen tuomioistuin toteaa, että verotusmenettelykoodeksin 61 §:n 1 momentin b kohtaan sisältyvässä alaviitteessä 21a viitataan koko asetukseen N:o 904/2010 esimerkkinä erityissäännöstöstä, jonka soveltaminen voi olla peruste verotarkastuksen keskeyttämiselle, ja pohtii, onko yhtäältä mahdollista johtaa kyseisestä asetuksesta laillinen peruste verotarkastuksen keskeyttämiselle ja toisaalta jättää huomiotta sen säännökset ja erityisesti asetuksen 10 artikla. Se nimittäin katsoo, että tätä alaviitettä ei voida tulkita siten, että siinä annettaisiin asetukselle vain tarkastuksen keskeyttämisen oikeuttamista koskeva tehtävä, vaan sitä on tulkittava siten, että huomioon on otettava myös siinä vahvistetut määräajat.

25 Toiseksi ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan on välttämätöntä täsmentää niiden velvollisuuksien luonne, joita samassa asetuksessa säädetty määräajat aiheuttavat jäsenvaltioiden toimivaltaisille viranomaisille, ja näiden määräaikaisten ylittämisen seuraukset, kun otetaan huomioon verovelvollisten oikeuksien mahdollinen loukkaaminen.

26 Kyseinen tuomioistuin katsoo, että verotarkastuksen keston lainmukaisuuden määrittämiseksi on tarpeen arvioida keskeyttämisen keston lainmukaisuutta erityisesti suhteellisuusperiaatteen ja oikeusvarmuuden periaatteen kannalta.

27 Tässä tilanteessa Najvyšší súd Slovenskej republiky on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko [asetuksen N:o 904/2010] johdanto-osan 25 perustelukappaleen sanamuoto ’tässä asetuksessa tietojen toimittamiselle asetetut määräajat on ymmärrettävä enimmäismääräaikoina’ tulkittava siten, että näitä määräaikoja ei saa ylittää, ja jos ne ylitetään, johtaako se verotarkastuksen keskeytyksen lainvastaisuuteen?

2) Aiheutuuko [asetuksessa N:o 904/2010] jäsenvaltioiden väliselle tietojenvaihdolle asetettujen määräaikaisten noudattamatta jättämisestä seurauksia (seuraamuksia) pyynnön esittäneelle viranomaiselle ja pyynnön vastaanottaneelle viranomaiselle?

3) Voidaanko jäsenvaltioiden välistä tietojenvaihtoa, joka ylittää [asetuksessa N:o 904/2010] säädetty määräajat, pitää verovelvollisen oikeuksien lainvastaisena loukkaamisena?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

28 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin kysyy kolmella kysymyksellään, jotka on tutkittava yhdessä, onko asetuksen N:o 904/2010 10 artiklaa, luettuna yhdessä sen johdanto-osan 25

perustelukappaleen kanssa, tulkittava siten, että siinä säädetään määräajoista, joiden ylittyminen odotettaessa sitä, että pyynnön vastaanottanut jäsenvaltio toimittaa tämän asetuksen mukaisen hallinnollisen yhteistyömekanismin puitteissa pyydetyt tiedot, voi vaikuttaa siihen, onko pyynnön esittäneen jäsenvaltion kansalliseen lainsäädäntöön perustuva verotarkastuksen keskeyttäminen lainmukaista.

29 Tässä yhteydessä on huomautettava, että unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan unionin oikeuden säännöksen tulkitsemiseksi on otettava huomioon paitsi sen sanamuoto myös asiayhteys ja sillä lainsäädännöllä tavoitellut päämäärät, jonka osa säännös on (ks. mm. tuomio 6.10.2020, Jobcenter Krefeld, C-181/19, EU:C:2020:794, 61 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen ja tuomio 24.3.2021, A, C-950/19, EU:C:2021:230, 34 kohta).

30 Asetuksen N:o 904/2010 10 artiklan sanamuodosta on todettava, että siinä säädetään, että pyynnön vastaanottavan viranomaisen on toimitettava pyynnön esittävän viranomaisen pyytämät tiedot mahdollisimman nopeasti ja viimeistään kolmen kuukauden kuluttua pyynnön vastaanottamispäivästä, ja jos nämä tiedot ovat jo pyynnön vastaanottavan viranomaisen hallussa, määräaika on enintään kuukausi.

31 Kuten kyseisen asetuksen johdanto-osan 25 perustelukappaleesta ilmenee, mainitussa 10 artiklassa vahvistetaan näin ollen enimmäismääräajat, joiden kuluessa pyynnön vastaanottavan viranomaisen on toimitettava pyynnön esittävälle viranomaiselle tämän pyytämät tiedot.

32 Tämän tuomion 29 kohdassa mainitun oikeuskäytännön mukaisesti asetuksen N:o 904/2010 10 artiklan soveltamisalan määrittämiseksi on kuitenkin tarpeen ottaa huomioon myös kyseisen asetuksen 11 ja 12 artikla, jotka yhdessä kyseisen 10 artiklan kanssa muodostavat mainitun asetuksen II luvun 2 jakson, jonka otsikko on ”Tietojen toimittamisen määräaika”.

33 Tässä asetuksen N:o 904/2010 11 artiklassa säädetään, että tietyn tyyppisissä erikoistapauksissa pyynnön vastaanottava viranomainen ja pyynnön esittävä viranomainen voivat sopia määräajoista, jotka poikkeavat 10 artiklassa säädetyistä. Tämän asetuksen 12 artiklassa puolestaan säädetään, että jos pyynnön vastaanottava viranomainen ei kykene vastaamaan pyyntöön määräajassa, sen on ilmoitettava välittömästi pyynnön esittävälle viranomaiselle kirjallisesti, miksi se ei voi noudattaa määräaikaa ja milloin se katsoo voivansa todennäköisesti vastata.

34 Näistä artikloista ilmenee, että unionin lainsäätäjä on nimenomaisesti ottanut huomioon jäsenvaltioiden toimivaltaisten veroviranomaisten mahdollisuuden vastata tietopyyntöön asetuksen N:o 904/2010 10 artiklassa säädettyjen määräaikojen päättymisen jälkeen.

35 Asetuksen N:o 904/2010 11 ja 12 artiklasta ilmenee lisäksi, että kyseisen asetuksen 10 artiklassa säädetyt määräajat eivät koske toimivaltaisten veroviranomaisten, jotka tekevät yhteistyötä mainitulla asetuksella käyttöön otetun mekanismin puitteissa, ja verovelvollisten välisiä suhteita vaan ainoastaan näiden viranomaisten välisiä suhteita. Yhtäältä asianomaiset veroviranomaiset voivat nimittäin kyseisen 11 artiklan mukaisesti sopia pidemmästä määräajasta ilman, että olisi säädetty, että niiden olisi kuultava asianomaista verovelvollista, ja toisaalta kyseisen 12 artiklan nojalla viranomainen, joka on vastaanottanut pyynnön, ilmoittaa ainoastaan pyynnön esittäneelle viranomaiselle eikä verovelvolliselle siitä, ettei pyyntöön voida vastata asetetussa määräajassa.

36 Lisäksi on todettava, ettei asetuksen N:o 904/2010 10–12 artiklassa tai missään muussakaan kyseisen asetuksen säännöksessä säädetä minkäänlaisesta seurauksesta toimivaltaiselle veroviranomaiselle tai verovelvollisille siinä tapauksessa, että tämä viranomainen ylittää jonkin kyseisten artiklojen soveltamisesta johtuvan määräajan.

37 Näiden säännösten sanamuodosta ja asiayhteydestä, johon kyseinen 10 artikla kuuluu, ilmenee näin ollen, että jonkin siinä säädetyn määräajan ylittyminen ei anna kyseiselle verovelvolliselle mitään oikeuksia eikä siitä aiheudu erityisiä seurauksia, mukaan lukien pyynnön esittäneen jäsenvaltion kansallisessa lainsäädännössä säädetyn verotarkastuksen keskeyttämisen lainmukaisuus odotettaessa, että pyynnön vastaanottanut jäsenvaltio toimittaa pyydytyt tiedot.

38 Tätä tulkintaa tukee asetuksen N:o 904/2010 tavoite.

39 Tästä on todettava, että saman asetuksen 1 artiklan 1 kohdan mukaan asetuksen tavoitteena on vahvistaa edellytykset, joiden mukaisesti arvonlisäverolainsäädännön soveltamisesta vastaavien jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten on määrä toimia yhteistyössä keskenään sekä komission kanssa tämän lainsäädännön noudattamisen varmistamiseksi, ja siinä määritellään tätä varten säännöt ja menettelyt, joiden ansiosta nämä viranomaiset voivat toimia yhteistyössä ja vaihtaa keskenään tietoja, joiden avulla arvonlisäverotus voidaan toimittaa oikein, valvoa kyseisen veron moitteetonta soveltamista erityisesti yhteisöliiketoimien osalta ja torjua arvonlisäveropetoksia.

40 Kuten asetuksen N:o 904/2010 johdanto-osan viidennestä ja seitsemännestä perustelukappaleesta ilmenee, kyseisen asetuksen on määrä varmistaa luomalla yhteinen järjestelmä jäsenvaltioiden välistä yhteistyötä varten, että arvonlisäverotus toimitetaan oikein erityisesti siltä osin kuin kyse on yhden jäsenvaltion alueella suoritettavista toiminnoista, joihin liittyvä arvonlisävero kannetaan kuitenkin toisessa jäsenvaltiossa. Kuten unionin lainsäätäjä on todennut tämän asetuksen johdanto-osan kahdeksannessa perustelukappaleessa, muussa jäsenvaltiossa kuin palvelun suorittajan tai tavaran luovuttajan sijoittautumisjäsenvaltiossa verollisia rajat ylittäviä liiketoimia koskevan arvonlisäveron moitteettoman soveltamisen valvonta riippuu useimmissa tapauksissa tiedoista, jotka ovat sijoittautumisjäsenvaltion hallussa tai jotka tämä jäsenvaltio voi saada helpommin (ks. vastaavasti tuomio 18.6.2020, KrakVet Marek Batko, C-276/18, EU:C:2020:485, 43 kohta).

41 Näin ollen on todettava, että asetuksen N:o 904/2010 tavoitteena on mahdollistaa hallinnollinen yhteistyö sellaisten tietojen vaihtamiseksi, jotka voivat olla tarpeellisia jäsenvaltioiden veroviranomaisille (tuomio 18.6.2020, KrakVet Marek Batko, C-276/18, EU:C:2020:485, 48 kohta).

42 Sitä vastoin, ja koska asetuksessa N:o 904/2010 ei ole tätä koskevaa nimenomaista säännöstä, asetusta ei voida tulkita siten, että siinä annettaisiin verovelvollisille mitään erityisiä oikeuksia (ks. analogisesti tuomio 20.6.2018, Enteco Baltic, C-108/17, EU:C:2018:473, 105 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

43 Kyseisessä asetuksessa ei myöskään säädetä verotarkastuksen enimmäiskestosta eikä tällaisen tarkastuksen keskeyttämisen edellytyksistä siinä säädetyn tietojenvaihtomenettelyn aloittamisen yhteydessä. Näin ollen verovelvollinen ei voi vedota kyseiseen asetukseen riitauttaakseen siihen kohdistetun verotarkastuksen keskeyttämisen lainmukaisuuden sillä perusteella, että se on kestänyt liian kauan.

44 Kaiken edellä esitetyn perusteella esitettyihin kysymyksiin on vastattava, että asetuksen N:o 904/2010 10 artiklaa, luettuna yhdessä sen johdanto-osan 25 perustelukappaleen kanssa, on tulkittava siten, että siinä ei säädetä määräajoista, joiden ylittyminen odotettaessa sitä, että

pyynnön vastaanottanut jäsenvaltio toimittaa tämän asetuksen mukaisen hallinnollisen yhteistyömekanismin puitteissa pyydetyt tiedot, voi vaikuttaa siihen, onko pyynnön esittäneen jäsenvaltion kansalliseen lainsäädäntöön perustuva verotarkastuksen keskeyttäminen lainmukaista.

Oikeudenkäyntikulut

45 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 (kymmenes jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Hallinnollisesta yhteistyöstä ja petosten torjunnasta arvonlisäverotuksen alalla 7.10.2010 annetun neuvoston asetuksen (EU) N:o 904/2010 10 artiklaa, luettuna yhdessä sen johdanto-osan 25 perustelukappaleen kanssa, on tulkittava siten, että siinä ei säädetä määräajoista, joiden ylittyminen odotettaessa sitä, että pyynnön vastaanottanut jäsenvaltio toimittaa tämän asetuksen mukaisen hallinnollisen yhteistyömekanismin puitteissa pyydetyt tiedot, voi vaikuttaa siihen, onko pyynnön esittäneen jäsenvaltion kansalliseen lainsäädäntöön perustuva verotarkastuksen keskeyttäminen lainmukaista.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: slovakki.