

**Asia C-620/19**

**Ennakkoratkaisupyyntö**

**Jättämispäivä:**

20.8.2019

**Ennakkoratkaisupyyntön esittänyt tuomioistuin:**

Bundesverwaltungsgericht (liittovaltion ylin hallintotuomioistuin,  
Saksa)

**Ennakkoratkaisupyyntön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:**

4.7.2019

**Revision-valittaja, valittaja ja pääasian vastaaja:**

Land Nordrhein-Westfalen

**Revision-valituksen ja valituksen vastapuoli ja pääasian kantaja**

D.-H. T., joka toimii selvittäjänä J & S Service UG  
(haftungsbeschränkt) -yhtiön maksukyvyttömyysmenettelyssä

---

**Bundesverwaltungsgericht**

**PÄÄTÖS**

[– –]

Hallinnollisessa riita-asiassa

D.-H. T., joka toimii selvittäjänä  
J & S Service UG (haftungsbeschränkt) maksukyvyttömyysmenettelyssä,

[– –] Euskirchen,

kantajana sekä valituksen  
ja Revision-valituksen vastapuolena,

[– –] [alkup. s. 2]

vastaan

Land Nordrhein-Westfalen (Nordrhein-Westfalenin osavaltio),  
[– –]

vastaajana, valittajana  
ja Revision-valittajana

[– –]

Muu asianosainen:  
liittovaltion etuja Bundesverwaltungsgerichtissa  
valvova asiamies,  
[OMISSIS] Berliini,

Bundesverwaltungsgerichtin seitsemäs jaosto  
[– –]

on 4.7.2019 päättänyt seuraavaa:

Asian käsittelyä lykätään.

Euroopan unionin tuomioistuinta pyydetään SEUT 267 artiklan nojalla vastaamaan seuraaviin luonnollisten henkilöiden suojelusta henkilötietojen käsittelyssä sekä näiden tietojen vapaasta liikkuvuudesta ja direktiivin 95/46/EY kumoamisesta 27.4.2016 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) 2016/679 (yleinen tietosuoja-asetus) (EUVL L 119, 4.5.2016, s. 1) tulkintaa koskeviin ennakkoratkaisukysymyksiin. **[alkup. s. 3]**

1. Suojataanko asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan j alakohdassa myös veroviranomaisten etuja?

2. Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi, kattaako ilmaus ”yksityisoikeudellisten kanteiden täytäntöönpano” myös tilanteen, jossa veroviranomainen puolustautuu yksityisoikeudellisia vaateita vastaan, ja onko tällöin edellytyksenä, että vaateet on jo esitetty?

3. Sallitaanko asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan e alakohdassa jäsenvaltion tärkeän taloudellisen edun suojaamiseksi verotuksen alalla se, että asetuksen (EU) 2016/679 15 artiklassa säädettyä oikeutta saada pääsy tietoihin rajoitetaan, kun kyse on puolustautumisesta veroviranomaiselle esitettyjä sellaisia yksityisoikeudellisia vaateita vastaan, jotka koskevat takaisinsaantia maksukyvyttömyysmenettelyssä?

Perustelut:

## I

- 1 Kantaja on maksukyvyttömyysmenettelyn selvittäjä. Hän pyysi rajavastuuyhtiömuotoisen velallisen verotusta koskevia tietoja toimivaltaiselta verotoimistolta takaisinsaantia maksukyvyttömyysmenettelyssä koskevien vaateiden tutkimista varten.
- 2 Verotoimisto hylkäsi selvittäjän hakemuksen, joka perustui Nordrhein-Westfalenin osavaltion lakiin vapaasta tietoihin pääsystä (Informationsfreiheitsgesetz Nordrhein-Westfalen) ja jossa veroviranomaista pyydettiin toimittamaan tiedot ulosottohakemuksista, saaduista maksuista ja ajankohdasta, jona velallisen maksukyvyttömyydestä saatiin tieto, sekä otteet tileistä kaikkien käsiteltyjen verolajien osalta maaliskuun 2014 ja kesäkuun 2015 väliseltä ajanjaksolta.
- 3 Verwaltungsgericht (hallintotuomioistuin) hyväksyi tämän päätöksen johdosta nostetun kanteen olennaisilta osiltaan. Oberverwaltungsgericht (osavaltion ylempi hallintotuomioistuin) hylkäsi vastaajana olevan osavaltion tekemän valituksen: Verotusmenettelyä koskeva alakohtainen sääntely ei syrjäytä tiedonsaantia koskevaa oikeutta, eikä sen toteuttamiselle ole muutakaan estettä. Pyydetty tiedot kuuluvat tosin asiasisällön näkökulmasta tarkasteltuna verosalaisuuden piiriin, mutta niitä ei ole tarpeen pitää selvittäjältä salassa sen enempää kuin **[alkup. s. 4]** kuin rekisteröidyltä henkilöltä, jonka veroasioista on kyse. Määräämisoikeus verotietoihin on maksukyvyttömyysmenettelyn aloittamishetkellä siirtynyt selvittäjälle. Siirtyneet oikeudet ulottuvat myös liikesalaisuuksiin ja verotietoihin, mikäli tiedot ovat tarpeen maksukyvyttömyysmenettelyn piiriin kuuluvan omaisuuden hallinnoimiseksi ja menettelyn hoitamiseksi. Selvittäjä voi vaatia maksukyvyttömyysmenettelyn velalliselta tietoja kaikista menettelyyn liittyvistä olosuhteista. Velallisen myötävaikutusvelvollisuus käsittää myös verotoimiston salassapitovelvoitteen päättymisen; velallisen tietojen salassapitointressien on tältä osin väistytävä.
- 4 Vastaaja vaatii edelleen kanteen hylkäämistä muutoksenhakutuomioistuimessa, joka on asian periaatteellisen merkityksen vuoksi ottanut Revision-valituksen käsiteltäväkseen.

## II

- 5 Asian käsittely keskeytetään ja Euroopan unionin tuomioistuimelle esitetään päätöksen perusteluosassa olevat ennakkoratkaisukysymykset (SEUT 267 artikla).
- 6 1. Asiaa koskevat unionin oikeuden säännökset ovat asetuksen (EU) 2016/679 1 artiklan 1 kohta, 4 artiklan 1 kohta, 15 artikla ja 23 artiklan 1 kohdan e, i ja j alakohta.
- 7 2. Asiaa koskevat kansallisen oikeuden säännökset lisättiin yleisistä verosäännöksistä annettuun Saksan lakiin (Abgabenordnung, jäljempänä AO) 17.7.2017 [–] annetulla lailla Revision-valituksen vireilläolon aikana, ja ne

tulivat voimaan 25.5.2018 alkavin vaikutuksin. Kyseiset säännökset kuuluvat seuraavasti:

8 § 2a Henkilötietojen käsittelyä koskevien säännösten soveltamisala

”(3) Tämän lain ja verolakien säännöksiä henkilötietojen käsittelystä ei sovelleta siltä osin kuin Euroopan unionin oikeutta **[alkup. s. 5]**, erityisesti asetusta (EU) 2016/679 – – sellaisena kuin se kulloinkin on voimassa, sovelletaan suoraan tai 5 momentin mukaan vastaavasti”.

”(5) Jollei laissa säädetä toisin, asetuksen (EU) 2016/679, tämän lain ja verolakien säännöksiä luonnollisten henkilöiden henkilötietojen käsittelystä sovelletaan vastaavasti tietoihin, jotka koskevat tunnistettavia tai tunnistettavissa olevia

1. kuolleita luonnollisia henkilöitä tai
2. yhteisöjä, oikeuskelpoisia tai oikeuskelvottomia henkilöyhteenliittymiä tai omaisuuskokonaisuuksia.”

9 32e § Suhde muihin tiedonsaantioikeuksiin ja tietoihin pääsyä koskeviin oikeuksiin

”Siltä osin kuin rekisteröidyllä tai kolmannella henkilöllä on vapaasta tietoihin pääsystä 5.9.2005 annetun lain (Informationsfreiheitsgesetz, BGBl. I, s. 2722), sellaisena kuin se kulloinkin on voimassa, tai vastaavan osavaltion lain mukaan suhteessa veroviranomaisiin pääsyoikeus tietoihin, sovelletaan vastaavasti asetuksen (EU) 2016/679 12–15 artiklaa, luettuna yhdessä tämän lain 32a–32d §:n kanssa. Pidemmälle ulottuva verotietoja koskeva tiedonsaantioikeus on tältä osin poissuljettu. Tämän lain 30 §:n 4 momentin 2 kohtaa ei tältä osin sovelleta.”

10 32b § Veroviranomaisen velvollisuus tietojen toimittamiseen, kun henkilötietoja ei ole kerätty rekisteröidyltä

(1) Asetuksen (EU) 2016/679 14 artiklan 5 kohdassa ja tämän lain 31 §:n 2 momentissa säädettyjen poikkeusten lisäksi veroviranomaisella ei ole velvollisuutta asetuksen (EU) 2016/679 14 artiklan 1, 2 ja 4 kohdan mukaiseen rekisteröityä henkilöä koskevien tietojen toimittamiseen

1. siltä osin kuin tietojen toimittaminen

a) vaarantaisi veroviranomaisen tai muun julkisen viranomaisen toimivaltaan kuuluvien, asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan **[alkup. s. 6]** 1 kohdan d–h kohdassa tarkoitettujen tehtävien toteuttamisen tai

b) – –

ja sen johdosta rekisteröidyn henkilön tiedonsaantioikeudet on katsottava toissijaisiksi. Tämän lain 32a §:n 2 momenttia sovelletaan vastaavasti.”

## 11 32c § Rekisteröidyn tiedonsaantioikeus

”(1) Rekisteröidyllä ei ole asetuksen (EU) 2016/679 15 artiklan mukaista oikeutta saada pääsy veroviranomaisella oleviin tietoihin siltä osin kuin

1. tietojen antamatta jättäminen rekisteröidylle perustuu tämän lain 32b §:n 1 tai 2 momenttiin,

2. tietojen toimittaminen vaikeuttaisi veroviranomaisen mahdollisuuksia esittää, käyttää tai puolustaa yksityisoikeudellisia vaateita tai puolustautua sitä vastaan esitettyjä yksityisoikeudellisia vaateita vastaan asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan j alakohdassa tarkoitetulla tavalla; edellä sanottu ei vaikuta veroviranomaisen yksityisoikeuteen perustuviin tiedonantovelvoitteisiin,

—”.

## III

12 Ennakkoratkaisukysymyksillä on merkitystä asian ratkaisemisen kannalta. Vastaajan Revision-valituksen menestyminen riippuu kysymyksiin annettavista vastauksista. Unionin tuomioistuimen on selvitettävä näitä kysymyksiä, koska niihin ei ole vastattu sen oikeuskäytännössä eikä vastaus niihin ole ilmeinen. Ennakkoratkaisupyynnön ja yksittäisten ennakkoratkaisukysymysten kannalta merkityksellisiä ovat seuraavat näkökohdat:

13 Asetusta (EU) 2016/679 ei sovelleta pääasian taustalla oleviin tosiseikkoihin suoraan; kysymys ei ole asetuksen (EU) 2016/679 1 artiklan 1 kohdassa tai 4 artiklan 1 kohdassa tarkoitetuista **[alkup. s. 7]** luonnollisen henkilön (verotusta koskevista) henkilötiedoista eikä asetuksen (EU) 2016/267 15 artiklan mukaisesta tietosuojaoikeudellisesta rekisteröidyn henkilön oikeudesta saada pääsy tietoihin. Tietosuojaoikeudellinen rekisteröidyn henkilön asema on korostetun henkilökohtainen oikeus, joka ei tule osaksi maksukyvyttömyysmenettelyn piiriin kuuluvaa omaisuutta eikä se siten siirry Saksan maksukyvyttömyyslain (Insolvenzordnung) 80 §:n 1 momentin mukaan selvittäjän hallinnointi- ja määräämisoikeuden piiriin. Unionin tuomioistuin on kylläkin useasti katsonut olevansa toimivaltainen vastaamaan myös tällaisiin unionin oikeuden säännöksiä koskeviin ennakkoratkaisupyyntöihin, joissa pääasian tosiseikat eivät sellaisenaan kuulu unionin oikeuden soveltamisalaan mutta mainitut säännökset on katsottu suoraan ja ehdottomasti sovellettaviksi näiden säännösten sisältöä koskevan, kansalliseen oikeuteen sisältyvän viittauksen johdosta (ks. tuomio 16.3.2006, Poseidon Vatering BV, C-3/04, ECLI:EU:C:2006:176, 14 kohta ja seur. ja tuomio 18.10.2012, Nolan, C-583/10, ECLI:EU:C:2012:638, 45 kohta ja seur.).

14 Nyt käsiteltävässä asiassa nämä edellytykset täyttyvät. AO:hon tehdyillä lisäyksillä lainsäätäjä pyrkii – kuten käy ilmi erityisesti 2a §:n 3 ja 5 momentista – siihen tavoitteeseen, että asetuksen (EU) 2016/679 suoran soveltamisalan ylittäen säädetään AO:n yleistä periaatetta vastaavasti yhtenäisistä menettelysäännöistä – jotka säännönmukaisesti ovat samalla säännöksiä henkilötietojen käsittelystä –

kaikille, joita verolait ja verotusmenettelyä koskevat lait koskevat, oikeudellisesta muodosta riippumatta [– –]. Asiassa ei ole ilmennyt seikkoja, joiden mukaan tämä sääntelytavoite rajoittuisi unionin oikeudessa vahvistettuihin veroihin. Tietojen käsittely eri tavoin verovelvollisesta ja verolajista riippuen olisi sitä paitsi – kuten AO:n uudistamista johtaneen liittovaltion finanssiministeriön edustajat ovat suullisessa käsittelyssä esittäneet – myös teknisesti käytännössä mahdotonta toteuttaa.

- 15 Kansallinen lainsäätäjät halusi samalla saattaa tiedonsaantioikeudet, jotka lähtökohtaisesti ovat voimassa liittovaltion ja osavaltioiden tiedonvälityksen vapautta koskevien lakien mukaan, tämän yhtenäisen verotusmenettelyä koskevan sääntelyn **[alkup. s. 8]** alaisuuteen ja siten syrjäyttää tiedonvälityksen vapautta koskevat lait alakohtaisesti verotusta koskevien tietojen osalta [– –]. AO:n 32e § palvelee tätä tarkoitusta. Tätä säännöstä ei voida tulkita oikeudellista perustetta koskeväksi viittaukseksi. Se merkitsisi, että kyseisen säännöksen mukaan vastaavasti sovellettavista asetuksen (EU) 2016/679 12–15 artiklasta, luettuna yhdessä AO:n 32a–32d §:n kanssa, seuraisi säännönmukaisesti kolmansien tiedonsaantia koskevien vaatimusten hylkääminen, koska he eivät ole rekisteröidyn asemassa, jolloin säännös menettäisi merkityksensä. Säännöksen ymmärtäminen tällä tavoin vaikuttaa AO:n 32e §:n ensimmäisen virkkeen sanamuodon perusteella kaukaa haetulta. Liittovaltion finanssiministeriön edustajan suullisessa käsittelyssä esittämien seikkojen mukaan se ei myöskään vastaa AO:n 32e §:n toisesta ja kolmannesta virkkeestä ilmenevää sääntelytavoitetta, jonka mukaan tiedonsaantia koskevia vaatimuksia – siltä osin niitä on annettu liittovaltion tai osavaltion tiedonvälityksen vapautta koskevissa laeissa – rajoitetaan AO:sta johtuvaan enimmäislaajuuteen.
- 16 Tätä taustaa vasten ei tule kysymykseen, että AO:n uutta sääntelyä tulkittaisiin ”kaksijakoisesti” tapauksissa, joissa tosiseikat yhtäältä kuuluvat ja toisaalta eivät kuulu unionin oikeuden soveltamisalaan.
- 17 Ensimmäinen kysymys:

Tähän kysymykseen annettavasta vastauksesta riippuu se, voiko veroviranomainen ylittää asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan j alakohtaan vetoamalla kieltäytyä antamasta pääsyoikeutta verovelvollisen verotietoihin. Kansallinen lainsäätäjät on ilmeisesti lähtenyt tästä oletuksesta, ottaen huomioon AO:n 32c §:n 1 momentin 2 kohdan selkeän sanamuodon, joka lain perustelujen mukaan todistettavasti [– –] perustuu asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan j alakohtaan ja jossa sitä paitsi nimenomaisesti viitataan tähän säännökseen. Relevantit asiantuntijapiirit sitä vastoin edustavat osin näkemystä, jonka mukaan asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan i ja j alakohdan poikkeuslausekkeet ovat sovellettavissa vain yksityisoikeudellisiin oikeussubjekteihin; j alakohdalla on tältä osin loppujen lopuksi vain selventävä tehtävä i alakohtaan nähden, joka suojaa laaja-alaisesti muiden yksityishenkilöiden oikeuksia ja vapauksia [– –] **[alkup. s. 9]** [– –]. Tämän näkemyksen puolesta puhuu se, että tärkeän yleisen edun suojaaminen on

asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan a–h alakohdan poikkeuslausekkeiden kohteena. Tärkeitä valtion taloudellisia etuja talousarvion ja verotuksen alalla voidaan suojata esimerkiksi asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan e alakohdan perusteella.

18 Toinen kysymys:

Jos veroviranomaiset lähtökohtaisesti voivat vedota asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan j alakohtaan, on tarpeen selvittää, kattaako muotoilu ”yksityisoikeudellisten kanteiden täytöntöönpano” myös puolustautumisen yksityisoikeudellisia vaateita vastaan. Kansallisen lainsäätäjän arvion mukaan – kuten sekä AO:n 32c §:n 1 momentin 2 kohdan sanamuodosta että sen perusteluista [– –] voidaan selvästi päätellä – tilanne on tämä. Tässä yhteydessä sillä, että AO:n 32c §:n 1 momentin 2 kohdassa nimenomaisesti mainitaan asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan j alakohta, pyritään liittovaltion finanssiministeriön edustajan suullisessa käsittelyssä esittämien lausumien mukaan selventämään, ottaen huomioon tavoitteena oleva yhteensopivuus unionin oikeuden kanssa, että säännöksessä tarkoitetaan ainoastaan yksityisoikeudellisia vaateita vastaan puolustautumista.

- 19 AO:n 32c §:n 1 momentin 2 kohdan sääntelyllä on tarkoitus varmistaa, ettei veroviranomaisia aseteta parempaan, muttei myöskään huonompaan asemaan muihin velallisiin tai velkoihin nähden, kun ne toteuttavat yhtenäistä ja lainmukaista verotusta ja varmistavat verotulojen keräämisen yksityisoikeudellisten vaatimusten osalta; tiedonantovelvoitteita ei siten tulisi arvioida yksinomaan yksityisoikeuden näkökulmasta [– –]. Säännöksellä pyritään korjaamaan ”maksukyvyttömyysmenettelyn selvittäjälle myönteistä” hallinto-oikeuksien oikeuskäytäntöä, joka koskee vapaasta tietoihin pääsystä annettuihin liittovaltion ja osavaltioiden lakeihin perustuvia tietopyyntöjä [– –]. Sen perusteella maksukyvyttömyysmenettelyn selvittäjän hallinnointi- ja määräämis-oikeus ulottuu maksukyvyttömyyslain 80 §:n 1 momentin mukaan myös verosalaisuuden piiriin kuuluviin tietoihin, jotka palvelevat **[alkup. s. 10]** verotoimistoa kohtaan esitettyjen, takaisinsaantia koskevien vaateiden käsittelyä maksukyvyttömyyslain 129 §:n ja sitä seuraavien pykälien nojalla [– –]. Tämän oikeuskäytännön seurauksena selvittäjillä oli mahdollisuus saada veroviranomaisilta pääsyoikeus maksukyvyttömyysmenettelyn velallisen verotietoihin, joiden avulla he vasta säännönmukaisesti pystyivät käsittelemään mahdollisia takaisinsaantivaateita veroviranomaisia vastaan. Suhteessa maksukyvyttömyysmenettelyn velallisen muihin velkoihin selvittäjä voi ainoastaan turvautua yksityisoikeudellisiin tiedonsaantioikeuksiin, joihin AO:n 32c §:n 1 momentin 2 kohta nimenomaisesti ei vaikuta. Yksityisoikeudelliset tiedonsaantioikeudet riippuvat kuitenkin Bundesgerichtshofin (liittovaltion ylin tuomioistuin) vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan siitä, että takaisinsaantivaateelle on lähtökohtaisesti peruste, jolloin kyse on enää vaateen laadun ja laajuuden tarkemmasta määrittämisestä. Niin kauan kuin palautusta koskevaa velkasuhdetta ei ole vahvistettu, selvittäjän on nojaututtava tarvittavien tietojen saamiseksi maksukyvyttömyysmenettelyn velalliseen [– –]. Selvittäjä voi

siis pyytää muilta velkojilta tietoja vasta merkittävästi myöhemmässä menettelyn vaiheessa; AO:n 32c §:n 1 momentin 2 kohdalla on tarkoitus tulevaisuudessa poistaa veroviranomaisen heikompi asema, johon se mainitusta syystä joutuu.

- 20 On kuitenkin selvittävä, kattaako asetuksen 2016/679 23 artiklan 1 kohdan j alakohta tämän sääntelytavoitteen. Säännöksessä valtuutetaan kansallinen lainsäätäjät – tietyin edellytyksin – antamaan rajoittavaa sääntelyä yksityisoikeudellisten vaateiden täytäntöönpanon varmistamiseksi. Perinteisesti käsitteen ”täytäntöönpano” ymmärretään viittaavan vaateen haltijan (velkojan) vaikutuspiiriin ja sitä käytetään etenkin synonyymina perusteeltaan jo vahvistetun vaateen toimeenpanolle tai täytäntöönpanolle; näin lienee myös käsitteiden ”the enforcement” tai ”l’exécution” osalta asetuksen (EU) 2016/679 englannin- ja ranskankielisissä kieliversioissa. Yksityisoikeudellisia vaateita vastaan puolustautumista ei voida siten ilman muuta pitää täytäntöönpanon käsitteeseen kuuluvana. Näin on etenkin, kun otetaan huomioon, että lainsäätäjät tekee asetuksen (EU) 2016/679 9 artiklan 2 kohdan f alakohdassa, 17 artiklan 3 kohdan e alakohdassa, 18 artiklan 1 kohdan c alakohdassa ja saman artiklan 2 kohdassa, 21 artiklan 1 kohdan toisessa virkkeessä ja 49 artiklan 1 kohdan e alakohdassa [alkup. s. 11] eron käsitteiden (vaateen) ”esittäminen”, ”käyttäminen” ja ”puolustaminen” välillä. Tässä yhteydessä on epäselvää, kattaako vaateiden puolustaminen myös tällaisia vaateiden vastaan puolustautumisen [– –].
- 21 Siltä osin kuin muotoilu ”yksityisoikeudellisten vaateiden [”Ansprüche”, suomeksi ”kanteiden”] täytäntöönpano” kattaa sen, että veroviranomainen puolustautuu tällaisia vaateita vastaan, on edelleen kysyttävä, onko edellytyksenä, että tällaiset vaateet (tässä tapauksessa takaisinsaantivaade) on jo esitetty vastapuolta vastaan, vai onko riittävää, että tietoja vaaditaan tällaisten vaateiden käsittelemiseksi. AO:n 32c §:n 1 momentin 2 kohdan kielellisesti epäonnistuneessa sanamuodossa viitataan veroviranomaisen oikeudenhaltijan puolustautumiseen ”sitä vastaan esitettyjä vaateita vastaan”. Jos ”esittäminen” ymmärretään synonyymiksi ”vaatimiselle”, ”väittämiseksi”, ”ilmoittamiselle”, ”vaateen esittämiselle” tai ”täytäntöönpanolle”, muotoilu ”esitettyjä” viittaa siihen, että vaateen haltija (velkoja) on vastapuoleen (velallinen) nähden jo ryhtynyt toimiin tai että vaade joka tapauksessa on jo lähtökohtaisesti yksilöity. Sitä vastoin ei riittäne pelkkä – pyydettyjen verotietojen avulla vasta myöhemmin arvioitava – veroviranomaista kohtaan esitettävän takaisinsaantivaateen mahdollisuus. Jos tiedonsaantioikeus olisi poissuljettu vasta takaisinsaantivaateen esittämisen jälkeen, säännös olisi pitkälti sisällöltään tyhjä, sillä maksukyvyttömyysmenettelyn selvittäjä olisi saanut tarvittavat tiedot jo aiemmin. Siksi jaosto tulkitsee AO:n 32c §:n 1 momentin 2 kohtaa sen selkeää tarkoitusta vastaavasti siten, että muotoilu ”esitettyjä” kattaa myös ”vielä esitettävät” tai ”mahdolliset” vaateet. On kuitenkin kysyttävä ja selvittävä, kattaako asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan j alakohta tämän tulkinnan.

- 22 Kolmas kysymys:



Lopuksi on tarpeen selvittää, voidaanko kansallisen sääntelyn, jonka mukaan asetuksen (EU) 2016/679 15 artiklan mukaista oikeutta saada pääsy tietoihin **[alkup. s. 12]** rajoitetaan veroviranomaista kohtaan esitettyä mahdollista takaisinsaantivaadetta vastaan puolustautumista varten, perustelemiseksi nojautua asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan e alakohtaan.

- 23 Kansallisen lainsäätäjän näkemyksen mukaan AO:n 32c §:n 1 momentin 2 kohdan sääntelytavoitteena on, ettei veroviranomaista kohdella yksityisoikeudellisten vaatimusten suhteen paremmin tai huonommin kuin muita velkojia ja velallisia ja että turvataan yhtenäinen ja lainmukainen verotus ja verotulojen kerääminen; molemmat tavoitteet ovat asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan e alakohdassa tarkoitettuja yleisen julkisen edun mukaisia tärkeitä tavoitteita valtion talousarvion ja verotuksen alalla [– –]. Jaosto tosin lähtee AO:n 32c §:n 1 momentin 2 kohdan sanamuodon ja lain perustelut huomioon ottaen siitä, että lainsäätaja on ensisijaisesti halunnut hyödyntää asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan j alakohdan poikkeussäännöstä. Tämän puolesta puhuu systemaattisesti tarkasteltuna se, että lainsäätaja on maininnut asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan d–h alakohdan poikkeussäännökset (vain) toisissa säännöksissä, kuten AO:n 32b §:n 1 momentin 1 kohdan a alakohdassa, johon saman asetuksen 32c §:n 1 momentin 1 kohdassa viitataan. Tästä riippumatta on joka tapauksessa niin, ettei ole mahdollista kiistatta sulkea pois AO:n 32c §:n 1 momentin 2 kohdan perustelemista toissijaisesti myös asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan e alakohdalla.
- 24 Sisällöllisesti tähän oletukseen liittyy kuitenkin epäilyksiä. Pyydetty verotiedot eivät ole merkityksellisiä aineellisoikeudellisten verovaateiden kannalta vaan ensisijaisesti sellaisten insolvenssioikeudellisesti relevanttien maksuvirtojen kannalta, jotka voivat olla maksukyvyttömyyslain 129 §:ssä tarkoitettuja moitteenvaarisia oikeustoimia. Takaisinsaantivaade, jonka maksukyvyttömyysmenettelyn selvittäjä on esittänyt veroviranomaista vastaan insolvenssioikeuden nojalla riitautettujen suoritusten palauttamiseksi, ei siten kuulu verotuksellisesta suhteesta johtuviin vaateisiin. Takaisinsaanti maksukyvyttömyysmenettelyssä johtaa yksinomaan velkojia vahingoittavan oikeustoimen pätemättömyyteen, mutta ei sen taustalla olevan velvoitteen pätemättömyyteen. Riitautetun suorituksen – tässä verosaatavien – oikeudellinen peruste pysyy pikemminkin ennallaan takaisinsaannista riippumatta. Takaisinsaannin vastapuolen on palautettava maksukyvyttömyysmenettelyn velkojan tekemä suoritus, mutta hän voi ilmoittaa saatavaluetteluun saatavansa, joka tosin ensin maksettiin mutta joka sittemmin tuli jälleen **[alkup. s. 13]** avoimeksi (maksukyvyttömyyslain 144 §:n 1 momentti) [– –]. Näin ollen AO:n 32c §:n 1 momentin 2 kohdassa tavoiteltu veroviranomaisten ja muiden velkojien yhdenvertainen kohtelu koskee sinällään valtion taloudellisia etuja, koska veroviranomaisen on mahdollisesti maksettava takaisin jo kannettuja veroja ja ilmoitettava saatavansa saatavaluetteluun. Vähintään epäselvä on kuitenkin kysymys siitä, onko tällainen ”palautukselta” suojaamiseen liittyvä intressi katsottava asetuksen (EU) 2016/679 23 artiklan 1 kohdan e alakohdassa tarkoitetuksi ”tärkeäksi tavoitteeksi”, etenkin kun välitön yhteys yhtenäisen ja

lainmukaisen verotukseen ja verotulojen turvaamiseen ei ole ainakaan täysin ilmeinen. Myös kansallinen lainsäätäjät oli – kuten AO:n 32b §:n 1 momentin toisessa virkkeessä mainittu saman asetuksen 32a §:n 2 momentti osoittaa – tässä suhteessa ajatellut ensisijaisesti muita tapauksia.

[– –]

TYÖASIAKIRJA