

# Anonymiseret version

Oversættelse

C-745/18 - 1

## Sag C-745/18

### Anmodning om præjudiciel afgørelse

**Dato for indlevering:**

27. november 2018

**Forelæggende ret:**

Sąd Najwyższy (Polen)

**Afgørelse af:**

27. juli 2018

**Kassationsappellant:**

JA

**Kassationsindstævnt:**

Skarb Państwa – Sejm Rzeczypospolitej Polskiej, Senat Rzeczypospolitej Polskiej, Prezes Rady Ministrów, Minister Sprawiedliwości, Minister Finansów

---

## KENDELSE

27. juli 2018

Sąd Najwyższy [øverste domstol, Polen] [...] [udelades]

[...] [udelades]

[...] [udelades] [rettens sammensætning]

har i sagen vedrørende søgsmål anlagt af JA

mod Skarb Państwa (statskassen), ved Sejm Rzeczypospolitej Polskiej (Republikken Polens parlament), Senat Rzeczypospolitej Polskiej (Republikken Polens senat), Prezes Rady Ministrów

(formanden for ministerrådet), Minister Sprawiedliwości (justitsministeren) og Minister Finansów (finansministeren),

angående betaling

i lukket retsmøde ved Izba Cywilna (afdeling for civile sager) den 27. juli 2018

vedrørende sagsøgerens kassationsappel

til prøvelse af dom

afsagt af Sąd Apelacyjny w Warszawie (appeldomstolen i Warszawa, Polen) den 17. marts 2017 [...] [udelades]

**afsagt følgende kendelse:**

**I. På grundlag af artikel 267, stk. 3, i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde forelægges Den Europæiske Unions Domstol følgende præjudicielle spørgsmål:**

Skal artikel 73 og artikel 78, litra a), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1) og den tidligere gældende artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt A, stk. 2, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om [org. s. 2] omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT 1977, L 145, s. 1) set i lyset af de generelle principper om en medlemsstats erstatningspligt, som er fastlagt i Domstolens praksis (navnlig dom af 19.11.1991, Francovich m.fl., C-6/90 og C-9/90, EU:C:1991:428, og af 5.3.1996, Brasserie du pêcheur og Factortame, C-46/93 og C-48/93, EU:C:1996:79) fortolkes således, at de fra den 1. maj 2004 forpligter en medlemsstat, der er tiltrådt Den Europæiske Union på denne dato, til at vedtage bestemmelser, hvorefter kurator i et konkursbo skal ydes et vederlag med tillæg af moms af dette vederlag?

**II. Retsmødet udsættes. [Org. s. 3]**

**PRÆMISSER**

**I. Hovedsagens genstand**

Denne sag drejer sig om et erstatningskrav på 77 023,69 PLN med tillæg af renter efter loven, som sagsøgeren JA har rejst over for statskassen, ved Sejm Rzeczypospolitej Polskiej, Senat Rzeczypospolitej Polskiej, Prezes Rady Ministrów, Minister Sprawiedliwości, Minister Finansów og Minister Rozwoju i Finansów (finansministeren og udviklingsministeren), vedrørende et tab i forbindelse med, at lovgiver før den 23. juli 2011 har undladt at vedtage bestemmelser, hvorefter kurator i et konkursbo skal ydes et vederlag med tillæg af

moms af dette vederlag. Sagsøgeren støtter sit krav på artikel 77, stk. 1, i Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Republikken Polens forfatning) sammenholdt med artikel 417, § 1, og artikel 417<sup>1</sup>, § 4, i Kodeks cywilny (den civile lovbog). I kassationsappelsagen ved Sąd Najwyższy (øverste domstol) er det bl.a. fortsat omtvistet, om sagsøgte fra den 1. maj 2004, dvs. datoen for Republikken Polens indtræden i Den Europæiske Union, i henhold til EU-retten var forpligtet til at vedtage bestemmelser, hvorefter en kurators vederlag forhøjes med momsen.

## II. EU-retten

**Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT 1977, L 145, s. 1)**

### Artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a)

Beskatningsgrundlaget er:

[...] ved levering af goder og tjenesteydelser, bortset fra de under litra b), c) og d) omhandlede, den samlede modværdi, som leverandøren eller tjenesteyderen modtager eller vil modtage af køberen, aftageren eller tredjemand for de pågældende transaktioner, herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris [...] [org. s. 4]

### Artikel 11, punkt A, stk. 2, litra a)

Følgende medregnes i beskatningsgrundlaget:

[...] skatter, told, importafgifter og andre afgifter med undtagelse af selve merværdiafgiften [...]

### Femte betragtning

[B]egrebet afgiftspligtig person skal præciseres, idet der, med henblik på at sikre, at afgiften bliver mere neutral, gives medlemsstaterne mulighed for heri at indbefatte visse lejlighedsvis transaktioner.

**Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1)**

### Artikel 73

Ved levering af varer og ydelser, bortset fra de i artikel 74 til 77 omhandlede, omfatter afgiftsgrundlaget den samlede modværdi, som leverandøren modtager eller vil modtage af kunden eller tredjemand for de pågældende transaktioner, herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris.

## **Artikel 78, litra a)**

Følgende elementer medregnes i afgiftsgrundlaget:

Skatter, told, importafgifter og andre afgifter med undtagelse af selve momsen [...]

## **Femte betragtning**

Det mest enkle og mest neutrale momssystem opnås, når afgiften opkræves så generelt som muligt, og når dens anvendelsesområde omfatter samtlige produktions- og distributionsled samt levering af ydelser. Det er derfor i det indre markeds og medlemsstaternes interesse at indføre et fælles system, der også finder anvendelse på detailhandelen. [Org. s. 5]

## **III. National ret**

**Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Republikken Polens forfatning) af 2. april 1997 (Dz. U. nr. 78, position 483 med ændringer)**

### **Artikel 77, stk. 1**

Enhver har ret til erstatning for skade, der påføres den pågældende som følge af en myndigheds ulovlige handling.

**Kodeks cywilny (den civile lovbog) af 23. april 1964 (konsolideret udgave: Dz. U. 2018, position 1025 med ændringer)**

### **Art. 417, § 1**

For en skade, der er opstået som følge af en ulovlig handling eller undladelse i forbindelse med udøvelse af offentlig myndighed, hæfter statskassen, det lokale organ eller en anden juridisk person, der udøver denne myndighed ifølge loven.

### **Art. 417<sup>1</sup>, § 4**

Såfremt skaden er opstået som følge af den manglende vedtagelse af en retsakt, som det ifølge en retsforskrift er obligatorisk at vedtage, fastslås det af den ret, ved hvilken erstatningssøgsmålet verserer, at den manglende vedtagelse af den pågældende retsakt er ulovlig.

**Ustawa z dnia 28 lutego 2003 r. – Prawo upadłościowe (lov om insolvens af 28.2.2003) (konsolideret udgave: Dz. U. 2017, position 2344 med ændringer)**

**Art. 162** i den affattelse, der var gældende før den 23. juli 2011, dvs. før Ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r. o zmianie ustawy – Prawo upadłościowe i naprawcze i ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym (lov af 9.6.2017 om ændring af lov om insolvens og sanering og af lov om det nationale handelsregister (Dz. U. [1]42, position 828)) trådte i kraft

1. Kuratoren, rettens tilsynsførende eller bobehandleren har ret til et vederlag for sit arbejde, der beregnes på grundlag af de udførte opgaver. **[Org. s. 6]**

2. Det samlede vederlagsbeløb, der betales i forbindelse med behandlingen, må ikke overstige 3% af insolvensboets aktiver og provenuet fra salget af behæftede formuegoder og rettigheder. Det vederlag, der betales til kuratoren, rettens tilsynsførende eller bobehandleren, må ikke overstige 140 gange det gennemsnitlige månedlige vederlag i erhvervssektoren, der er offentliggjort af Prezes Głównego Urzędu Statystycznego [lederen af det statistiske hovedkontor], idet bonusser i det foregående års fjerde kvartal ikke medregnes.

2a. Såfremt størrelsen af det i stk. 2 nævnte vederlag til kuratoren, rettens tilsynsførende eller bobehandleren står i åbenbart misforhold til de udførte opgaver, fastsætter retten vederlaget, idet den omregnet til månedsbasis fastsætter dette til et beløb, der maksimalt svarer til det gennemsnitlige månedlige vederlag i erhvervssektoren, der er offentliggjort af Prezes Głównego Urzędu Statystycznego, idet bonusser i det foregående års fjerde kvartal ikke medregnes. De samlede ydede vederlag må ikke overstige 40 gange det i stk. 1 nævnte gennemsnitlige månedlige vederlag.

3. Kuratoren, rettens tilsynsførende eller bobehandleren kan kræve godtgørelse for nødvendige udgifter, som denne har afholdt i forbindelse med sit arbejde, såfremt disse udgifter er blevet godkendt af skifteretten.

4. Såfremt kuratoren, rettens tilsynsførende eller bobehandleren afgår ved døden, tilfalder kravene vedrørende det vederlag og den godtgørelse af udgifter, som den pågældende havde ret til, dennes dødsbo.

5. Det i stk. 2 og stk. 2a nævnte vederlag forhøjes med 10%, såfremt den endelige fordelingsplan gennemføres inden for et år efter udløbet af fristen for anmeldelse af fordringer, eller fordringerne af anden og tredje klasse fyldestgøres fuldt ud og fordringerne af fjerde klasse med mindst halvdelen; den periode, hvori sagen føres som insolvensbehandlingssag med mulighed for indgåelse af akkord, indregnes ikke i denne sammenhæng.

**Art. 162 i den affattelse, der er gældende efter den 23. juli 2011 [org. s. 7]**

1. Kuratoren, rettens tilsynsførende eller bobehandleren har ret til et vederlag for sit arbejde, der beregnes på grundlag af de udførte opgaver.

2. Det samlede vederlagsbeløb, der betales i forbindelse med behandlingen, må ikke overstige 3% af insolvensboets aktiver og provenuet fra salget af behæftede formuegoder og rettigheder. Det vederlag, der betales til kuratoren, rettens tilsynsførende eller bobehandleren, må ikke overstige 140 gange det gennemsnitlige månedlige vederlag i erhvervssektoren, der er offentliggjort af Prezes Głównego Urzędu Statystycznego, idet bonusser i det foregående års fjerde kvartal ikke medregnes.

2a. Såfremt størrelsen af det i stk. 2 nævnte vederlag til kuratoren, rettens tilsynsførende eller bobehandleren står i åbenbart misforhold til de udførte opgaver, fastsætter retten vederlaget, idet den omregnet til månedsbasis fastsætter dette til et beløb, der maksimalt svarer til det gennemsnitlige månedlige vederlag i erhvervssektoren, der er offentliggjort af Prezes Głównego Urzędu Statystycznego, idet bonusser i det foregående års fjerde kvartal ikke medregnes. De samlede ydede vederlag må ikke overstige 40 gange det i stk. 1 nævnte gennemsnitlige månedlige vederlag.

3. Kuratoren, rettens tilsynsførende eller bobehandleren kan kræve godtgørelse for nødvendige udgifter, som denne har afholdt i forbindelse med sit arbejde, såfremt disse udgifter er blevet godkendt af skifteretten.

4. Såfremt kuratoren, rettens tilsynsførende eller bobehandleren afgår ved døden, tilfalder kravene vedrørende det vederlag og den godtgørelse af udgifter, som den pågældende havde ret til, dennes dødsbo.

5. Det i stk. 2 og stk. 2a nævnte vederlag forhøjes med 10%, såfremt den endelige fordelingsplan gennemføres inden for et år efter udløbet af fristen for anmeldelse af fordringer, eller fordringerne af anden og tredje klasse fyldestgøres fuldt ud og fordringerne af fjerde klasse med mindst halvdelen; den periode, hvori sagen føres som insolvensbehandlingssag med mulighed for indgåelse af akkord, indregnes ikke i denne sammenhæng. **[Org. s. 8]**

6. Det i stk. 2, stk. 2a og stk. 5 samt i artikel 163 nævnte vederlag til kuratoren, rettens tilsynsførende eller bobehandleren, som er forpligtet til at afregne moms, det foreløbige vederlagsbeløb og vederlagsforskuddene forhøjes med momsbeløbet, der beregnes på grundlag af den gældende sats for denne afgift.

#### **IV. Faktiske omstændigheder og retsforhandlinger**

##### **Retsforhandlingerne ved retten i første instans**

1. Sąd Okręgowy w Warszawie (den regionale domstol i Warszawa, Polen) frifandt ved dom af 24. september 2015 Skarb Państwa, ved Sejm Rzeczypospolitej Polskiej, Senat Rzeczypospolitej Polskiej, Prezes Rady Ministrów, Minister Sprawiedliwości, Minister Finansów og Minister Rozwoju i Finansów, i det af JA anlagte søgsmål med påstand om betaling af en erstatning på 77 023,69 PLN med tillæg af renter efter loven. Retten lagde nedenstående faktiske konstateringer med den følgende retlige bedømmelse til grund for sin afgørelse.
2. Sagsøgeren var i årene 1997-2009 kurator i stålstøberiet »Stalchemak« i Siedlce og modtog for sit arbejde det af skifteretten fastsatte vederlag; han førte ikke momsregnskab og indbetalte heller ikke moms til statskassen. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Siedlcach (lederen af skattemyndigheden i Siedlce) fastsatte ved afgørelse af 14. juli 2011 sagsøgerens skyldige moms for de enkelte måneder i årene 2006-2009. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Siedlcach fastslog, at

sagsøgerens månedlige vederlag på 6 031,12 PLN brutto og det endelige vederlag på 832 224,00 PLN brutto, der var blevet fastsat ved skifterettens kendelser, ikke var blevet forhøjet med momsen, selv om kuratorens arbejde skulle anses for en økonomisk virksomhed som omhandlet i artikel 15, stk. 1, i Ustawa o podatku od towarów i usług (momsloven) af 11. marts 2004 og var momspligtigt. Sagsøgerens forsøg på at få annulleret afgørelsen i en administrativ procedure henholdsvis en procedure for forvaltningsdomstolene [**org. s. 9**] var forgæves. Den udestående moms blev inddrevet hos sagsøgeren i årene 2011-2013.

3. Sąd Okręgowy (regional domstol) var af den opfattelse, at forfatningens artikel 77 og den civile lovbogs artikel 417 og artikel 417<sup>1</sup>, § 4, som sagsøgeren har henvist til, ikke giver mulighed for at drage sagsøgte til ansvar for en skade som følge af en undladelse fra lovgivers side; et sådant erstatningsansvar vedrører kun situationer, hvor forpligtelsen til at vedtage en retsakt er kommet klart og konkret til udtryk. I den omtvistede periode fandtes der ikke nogen bestemmelse, der forpligtede til, at der blev taget hensyn til moms ved betalingen af kuratorens vederlag. Denne forpligtelse opstod først med tilføjelsen pr. 23. juli 2011 af artikel 162, stk. 6, i insolvensloven af 28. februar 2003 (konsolideret udgave: Dz. U. 2009, nr. 175, position 1361 med ændringer).

#### **Retsforhandlingerne for retten i anden instans**

4. Sąd Apelacyjny w Warszawie (appeldomstolen i Warszawa) forkastede sagsøgerens appel af dommen afsagt af Sąd Okręgowy (regional domstol), idet den tilsluttede sig de konstateringer vedrørende de faktiske omstændigheder, der tjente som grundlag for denne afgørelse og den retlige bedømmelse af disse. Den fremhævede, at der på tidspunktet for fastsættelsen af sagsøgerens vederlag ikke fandtes en bestemmelse i polsk ret, der konkretiserede, hvordan kuratorens vederlag skulle beregnes, og fastsatte, at det skulle forhøjes med momsen. Sąd Apelacyjny w Warszawie (appeldomstolen i Warszawa) anførte, at sagsøgeren først ved appelinstansen havde påberåbt sig EU-rettens bestemmelser, nærmere betegnet artikel 2 i Rådets første direktiv 67/227/EØF af 11. april 1967 (EFT 1967, 71, s. 1301) sammenholdt med femte betragtning hertil, artikel 73, artikel 78, litra a), og artikel 1, stk. 2, i direktiv 2006/112/EF sammenholdt med femte betragtning hertil samt artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt A, stk. 2, litra a), i sjette direktiv 77/388/EØF, og deraf havde udledt en undladelse fra lovgivers side. Retten lagde imidlertid til grund, at de afgørelser, som dannede grundlag for sagsøgerens retsstilling, var i fuld overensstemmelse med den nationale lovgivning og EU-retten, og understregede, at den ikke havde beføjelse til at undersøge disse spørgsmål på ny. Retten var i denne forbindelse af den opfattelse, at de anførte direktiver kun indeholdt generelle bestemmelser, der fastsatte principperne for gennemførelsen [**org. s. 10**] i medlemsstaternes nationale retsordener, men at de ikke kunne tjene som grundlag for at godtgøre en krænkelse af sagsøgerens individuelle rettigheder.

#### **Retsforhandlingerne for Sąd Najwyższy (øverste domstol)**

5. Med kassationsappellen til prøvelse af dom afsagt af Sąd Apelacyjny (appeldomstol) har sagsøgeren bl.a. gjort gældende, at der foreligger en overtrædelse af artikel 77, stk. 1, i Republikken Polens forfatning sammenholdt med artikel 417, § 1, og artikel 417<sup>1</sup>, § 4, i den civile lovbog. Disse bestemmelser blev nemlig ikke anvendt, selv om lovgiver ikke havde opfyldt sin forpligtelse til i en retsakt med status som lov at give skifteretterne mulighed for at tilkende kuratorer et vederlag, der er forhøjet med moms. Desuden var artikel 386, § 4, i Kodeks postępowania cywilnego (lov om civil retspleje) blevet overtrådt. Dommen [afsagt i første instans] var nemlig ikke blevet ophævet, selv om der i denne afgørelse var set bort fra tvistens kerne og det materielle grundlag for proceskravet ikke var blevet undersøgt, idet der var set bort fra, at sagsøgtes lovgivningsmæssige undladelse skulle udledes af EU-retlige forskrifter, nærmere betegnet af artikel 2 i direktiv 67/227/EØF sammenholdt med femte betragtning hertil, af artikel 73, artikel 78, litra a), og artikel 1, stk. 2, i direktiv 2006/112/EF sammenholdt med femte betragtning hertil samt af artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt A, stk. 2, litra a), i sjette direktiv 77/388/EØF. Sagsøgeren har gjort gældende, at forpligtelsen til at vedtage en bestemmelse, hvorefter kuratorens vederlag skal forhøjes med momsbeløbet, allerede følger af denne afgifts karakter, idet momsens altid skal lægges til prisen på de leverede ydelser eller solgte varer. Sagsøgeren har desuden anført, at ansvaret for en undladelse fra lovgivers side i form af manglende gennemførelse af de direktiver, der regulerer merværdiafgiftssystemet, både følger af den civile lovbogs artikel 417 i den affattelse, der var gældende før den 1. september 2004, når den fortolkes sammenholdt med artikel 77, stk. 1, i Republikken Polens forfatning, og af den civile lovbogs artikel 417<sup>1</sup>, § 4, der gjaldt efter denne dato.
6. Sagsøgte har i sit svarskrift i kassationsappelsagen nedlagt påstand om, at appellen forkastes, og gjort gældende, at spørgsmålet om den korrekte gennemførelse af de bestemmelser i fællesskabsretten, der regulerede merværdiafgiftssystemet, allerede [org. s. 11] er blevet besvaret i den forvaltningssag, som sagsøgeren var part i.
7. Sąd Najwyższy (øverste domstol) har konkluderet, at de oprindeligt rejste retsspørgsmål skal besvares, inden der kan tages stilling til kassationsappellen, og at der derfor er grundlag for en præjudiciel forelæggelse.
8. Betingelserne for, at staten kan ifalde ansvar for ikke at vedtage en retsakt, er i henhold til den civile lovbogs artikel 417<sup>1</sup>, § 4, at 1) der findes en retsforskrift, der forpligter til en sådan vedtagelse, 2) retsakten på trods af den forpligtelse, der følger af denne forskrift, ikke er blevet vedtaget, og 3) det fastslås, at den manglende vedtagelse af denne retsakt er ulovlig. I den foreliggende tvist er der navnlig tvivl om, hvorvidt den første og den anden af de anførte betingelser er opfyldt.
9. Et erstatningskrav på grundlag af denne bestemmelse skal være knyttet til en manglende opfyldelse af udtrykkelige pligter for lovgiver, der er fastsat i EU-retten, i ratificerede internationale traktater og i almindelige love, der indeholder

en forpligtelse til at vedtage gennemførelsesbestemmelser i overensstemmelse med de principper, der er fastsat i artikel 92 i Republikken Polens forfatning. En undladelse fra lovgivers side kan også bestå i, at der ikke vedtages en lov, som i henhold til en anden lov skal vedtages.

10. Ifølge Domstolens praksis skal tre konkrete betingelser være opfyldt, for at en stat kan drages til ansvar for en manglende gennemførelse af et direktiv: 1) Direktivet skal tillægge private rettigheder, 2) indholdet af disse rettigheder skal være klart og skal kunne fastslås på grundlag af selve direktivets bestemmelser, 3) der skal være en årsagsforbindelse mellem statens tilsidesættelse af sin forpligtelse og de skadelidtes tab (dom af 19.11.1991, Francovich m.fl., C-6/90 og C-9/90). Det understreges også, at overtrædelsen af den EU-retlige bestemmelse skal være tilstrækkeligt kvalificeret, dvs. at en medlemsstat eller en [EU]-institution skal have overskredet grænserne for sine [org. s. 12] skønsbeføjelser åbenbart og groft, og at der skal være en direkte årsagsforbindelse mellem overtrædelsen og tabet (dom af 5.3.1996, Brasserie du pêcheur og Factortame, C-46/93 og C-48/93).
11. I Den Europæiske Union er merværdiafgiftssystemet blev harmoniseret ved direktiver. For så vidt angår sagsøgeren, der har modtaget et vederlag, der udgør beregningsgrundlaget for momsen i årene 1997-2009, skal der tages hensyn til bestemmelserne i sjette direktiv 77/388/EØF og efter dettes udløb den 31. december 2006 til bestemmelserne i direktiv 2006/112/EF, der erstattede førstnævnte direktiv. I kassationsappellen gøres det gældende, at forpligtelsen til at vedtage nationale bestemmelser, der følger af sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), og artikel 11, punkt A, stk. 2, litra a), og senere af artikel 73 og artikel 78, litra b), i direktiv 2006/112/EF, er blevet tilsidesat. Disse bestemmelser indeholder følgende generelle principper for fastsættelsen af afgiftsgrundlaget:
  - Ved levering af varer og ydelser omfatter afgiftsgrundlaget den samlede modværdi, som leverandøren modtager eller vil modtage af kunden eller tredjemand for de pågældende transaktioner, herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris.
  - Skatter, told, importafgifter og andre afgifter med undtagelse af selve momsen skal medregnes i afgiftsgrundlaget.
12. De anførte bestemmelser pålægger – ved første øjekast – ikke medlemsstaterne en forpligtelse til at vedtage forskrifter, hvorefter der ikke skal svares moms af det vederlag, som sagsøgeren modtager for sit arbejde som kurator; af disse bestemmelser fremgår blot, at selve momsen ikke skal medregnes i afgiftsgrundlaget. Ordningen i artikel 162 i lov om insolvens i den affattelse, der var gældende, før lov af 9. juni 2011 om ændring af lov om insolvens og sanering og af lov om det nationale handelsregister (Dz. U. nr. 142, position 828) trådte i kraft, dvs. før den 23. juli 2011, og som ikke hjemler en forhøjelse [org. s. 13] af kuratorens vederlag med momsbeløbet, rejser dog tvivl om, hvorvidt denne ordning er forenelig med det merværdiafgiftssystem, der er fastsat ved direktivet (sjette direktiv, derefter direktiv 2006/112/EF).

13. Sąd Najwyższy (øverste domstol) har i kendelse af 21. februar 2008 [...] [udelades] fastslået, at der hverken findes et grundlag for indirekte at tage hensyn til den moms, der skal svares af vederlaget, ved at justere vederlagets størrelse tilsvarende eller for at tage direkte hensyn hertil ved at forhøje det tilkendte vederlag med denne afgift, som skifteretten kan anvende ved fastsættelsen af kuratorens vederlag. Denne afgørelse var baseret på lov om insolvens af 1934, der ikke længere er gældende, og som ligeledes ikke hjemlede en mulighed for at forhøje kuratorens vederlag med momsen. Sąd Najwyższy (øverste domstol) anførte dog, at ordningen i den nationale ret naturligvis var ufordelagtig for kuratoren, eftersom dennes opfyldelse af afgiftspligten førte til, at det vederlag, som kuratoren var blevet tilkendt og havde fået udbetalt af retten, blev nedsat med momsen. Retten var i denne forbindelse af den opfattelse, at denne ufordelagtige virkning for kuratoren kun kunne afhjælpes ved en ændring af den gældende lovgivning.
14. Trybunał Konstytucyjny (forfatningsdomstol) gjorde opmærksom på, at denne ændring var nødvendig, i kendelse af 12. juni 2008 [...] [udelades], hvori der blev påvist en lakune i reglerne om principperne og procedurerne for hensyntagen til moms i forbindelse med retsomkostninger til momspligtige vederlag til sagkyndige og andre personer, der overdrages opgaver i retssager, undersøgelsesprocedurer og administrative procedurer. I denne afgørelses præmisser blev det understreget, at et af de grundlæggende principper for merværdiafgiftssystemet er momsens neutralitet; dette princip skal overholdes i forhold til alle afgiftspligtige. Trybunał Konstytucyjny (forfatningsdomstol) argumenter dannede grundlaget for ændringen af lov om insolvens og sanering og indførelsen pr. 23. juli 2011 af en forpligtelse til at forhøje det vederlag, som ydes kuratoren, med momsbeløbet i henhold til denne lovs artikel 162, stk. 6. **[Org. s. 14]**
15. Det principielle problem, som Sąd Najwyższy (øverste domstol) står over for i forbindelse med afgørelsen vedrørende sagsøgerens kassationsappel, skyldes spørgsmålet om, hvorvidt der findes en tilstrækkeligt præcis bestemmelse, der kræver, at der vedtages en ordning, hvorefter kuratoren har ret til et vederlag, der forhøjes med den moms, der skal opkræves ved den endelige bruger af kuratorens ydelser, dvs. insolvensboet.
16. Domstolen har i dom af 24. oktober 1996, Elida Gibbs (C-317/94, ECLI:EU:C:1996:400), redegjort for principperne for harmoniseringen af merværdiafgiftssystemet og har i præmis 1[9] anført, at formålet med momsordningen ifølge det grundlæggende princip alene er at beskatte den endelige forbruger. Derfor kan beskatningsgrundlaget for den moms, afgiftsmyndighederne opkræver, ikke være højere end den modydelse, der faktisk betales af den endelige forbruger, og som har været grundlaget for beregningen af den moms, der til sidst belaster denne forbruger. Domstolen fremhævede desuden princippet om momsens neutralitet og fastslog, at dette skulle forstås således, at ensartede varer i de enkelte lande beskattes ens uanset produktions- og fordelingsvejens længde. Ud fra dette princip belastes de afgiftspligtige nemlig

ikke med moms, idet de alene, når de deltager i produktions- og distributionsprocessen i stadierne forud for den endelige afgiftspålæggelse, uanset antallet af foretagne transaktioner, er forpligtet til på hvert stadium i denne proces at opkræve afgiften for afgiftsmyndighedernes regning, som de indbetaler afgiften til. Dette udsagn fører til den konklusion, at momsen i et merværdiafgiftssystem, der er omfattet af EU-retten, ikke må belaste kuratoren økonomisk, heller ikke når han selv er ansvarlig for at indbetale den til statskassen. Såfremt der ikke indføres en ordning i den nationale lovgivning, der garanterer overholdelsen af princippet om momsens neutralitet i forhold til visse grupper af afgiftspligtige personer, kan dette anses for en tilsidesættelse af grundtanken bag denne afgift og princippet om EU-rettens effektive virkning.

17. I dom af 7. november 2013, Tulică og Plavoşin [**org. s. 15**] (C-249/12 og C-250/12, ECLI:EU:C:2013:722), har Domstolen fastslået, at artikel 73 og 78 i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at når prisen på en vare er blevet fastsat af parterne uden nogen angivelse af merværdiafgiften, og leverandøren af den nævnte vare er den person, der er betalingspligtig for merværdiafgift for den afgiftspligtige transaktion, skal den aftalte pris, i det tilfælde hvor leverandøren ikke har mulighed for at få tilbagebetalt den af skatteforvaltningen krævede merværdiafgift af erhververen, anses for allerede at omfatte merværdiafgiften. Det bemærkes dog, at den nævnte afgørelse ikke vedrører en situation, hvor vederlaget til leverandøren af varerne eller ydelserne fastsættes af en statslig myndighed på grundlag af lovbestemte takster, som det er tilfældet i denne sag. Domstolen har ikke behandlet spørgsmålet om, hvorvidt der af direktivets bestemmelser kan udledes en regel, hvorefter en person, der kan anses for at være den endelige bruger af varerne eller ydelserne, er forpligtet til at betale det skyldige momsbeløb. På baggrund af betragtningerne i denne doms præmis 35 ff. kan det dog konkluderes, at det ikke er foreneligt med det merværdiafgiftssystem, der er reguleret i dette direktiv, såfremt en EU-medlemsstat ikke giver leverandørerne mulighed for at få tilbagebetalt momsen af erhververne.
18. Domstolens praksis fører derfor til den konklusion, at EU-retten på det pågældende område kan danne grundlag for en positiv forpligtelse for en medlemsstat til at lovgive. For at undgå enhver form for tvivl i så henseende er det nødvendigt, at Sąd Najwyższy (øverste domstol) i henhold til artikel 267, stk. 3, TEUF forelægger Domstolen en anmodning om præjudiciel afgørelse.
19. [...] [udelades] [**org. s. 16**] [...] [udelades]  
 [...] [udelades] [**org. s. 17**] [...] [udelades]  
 [...] [udelades]  
 [...] [udelades] [**org. s. 18**] [...] [udelades]  
 ... [udelades] [bemærkninger vedrørende retsvæsenets uafhængighed uden relevans for det præjudicielle spørgsmål]

Rigtigheden af genparten bekræftes  
STARSZY SEKRETARZ SĄDOWY

Justitsoverassistent

Justyna Kosińska

ARBEJDSDOKUMENT