

# Tunnistetiedot poistettu

Käännös

C-745/18 - 1

Asia C-745/18

## Ennakkoratkaisupyyntö

### Jättämispäivä:

27.11.2018

### Ennakkoratkaisupyyntön esittänyt tuomioistuin:

Sąd Najwyższy (Puola)

### Ennakkoratkaisupyyntöpäätöksen tekemispäivä:

27.7.2018

### Kantaja

JA

### Vastaaja

Skarb Państwa (Valtiokonttori) – Sejm Rzeczypospolitej Polskiej (Puolan parlamentin alahuone), Senat Rzeczypospolitej Polskiej (Puolan senaatti), Prezes Rady Ministrów (pääministeri), Minister Sprawiedliwości (oikeusministeri), Minister Finansów (valtiovarainministeri)

## VÄLIPÄÄTÖS

27.7.2018

Sąd Najwyższy (ylin tuomioistuin, Puola) [– –]

[– –]

[– –] [tuomioistuimen kokoonpano]

siviiliasian jaostossa 27.7.2018 pidetyssä ei-julkisessa istunnossa,

maksua koskevassa asiassa,

jossa asianosaisina ovat JA

ja Skarb Państwa, jota edustavat Sejm Rzeczypospolitej Polskiej, Senat Rzeczypospolitej Polskiej, Prezes Rady Ministrów, Minister Sprawiedliwości i Minister Finansów,

ja jossa on kyse kantajan kassaatiovalituksesta

Sąd Apelacyjny w Warszawien (Varsovan ylioikeus, Puola)

17.3.2017 antamasta tuomiosta, [– –]

**päittää:**

**I. SEUT 267 artiklan 3 kohdan mukaisesti esittää Euroopan unionin tuomioistuimelle seuraavan oikeudellisen kysymyksen:**

Onko yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1) 73 artiklaa ja 78 artiklan a alakohtaa ja niiden edeltäjiä jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta [alkup. s. 2] – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1) 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohtaa ja 11 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohtaa, tulkittava unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä vahvistettujen jäsenvaltion vahingonkorvausvastuuta koskevien yleisten periaatteiden (mm. tuomio 19.11.1991, Francovich ym., C-6/90 ja C-9/90, EU:C:1991:428 ja tuomio 5.3.1996, Brasserie du pêcheur ja Factortame, C-46/93 ja C-48/93, EU:C:1996:79) taustaa vasten siten, että ne velvoittavat 1.5.2004 alkaen jäsenvaltion, joka on liittynyt Euroopan unioniin kyseisenä päivänä, antamaan säännökset, joissa säädetään sellaisen palkkion myöntämisestä konkurssipesän pesähoitajalle, johon on lisätty tästä palkkiosta maksettavan arvonlisäveron määrä?

**II. lykätä asian käsittelyä. [alkup. s. 3]**

PERUSTELUT

**I Pääasian kohde**

Pääasian kohteena on kantaja JA:n vaatimus velvoittaa vastaaja Skarb Państwa (Valtiokonttori), jota edustavat Sejm Rzeczypospolitej Polskiej (Puolan tasavallan parlamentin alahuone), Senat Rzeczypospolitej Polskiej (Puolan tasavallan senaatti), Prezes Rady Ministrów (pääministeri), Minister Sprawiedliwości (oikeusministeri), Minister Finansów (valtiovarainministeri) ja Minister Rozwoju i Finansów (kehitys- ja valtiovarainministeri) korvaamaan 77 023,69 Puolan złotyja

(PLN) laillisine korkoineen vahingosta, joka on aiheutunut lainsäädännöllisen laiminlyönnin johdosta, jossa on kyse siitä, että ei ole annettu ennen 23.7.2011 säännöksiä, joissa säädetään sellaisen palkkion myöntämisestä konkurssipesän pesänhoitajalle, johon on lisätty tästä palkkiosta maksettavan arvonlisäveron määrä. Kantaja ilmoitti, että hänen vaatimuksensa oikeudellinen perusta on Puolan tasavallan perustuslain 77 §:n 1 momentti, luettuna yhdessä siviililain 417 §:n 1 momentin ja 417<sup>1</sup> §:n 4 momentin kanssa. Kassaatiomenettelyssä Sąd Najwyższyssä erimielisyyden kohde on muun muassa kysymys siitä, oliko 1.5.2004 alkaen, eli Puolan tasavallan liittyttyä Euroopan unioniin, vastaajalla unionin oikeuteen perustuva velvollisuus antaa säännökset, joissa säädetään pesänhoitajan palkkion korottamisesta arvonlisäverolla.

## **II Unionin oikeus:**

**Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1)**

### **11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohta**

Veron perusteen on oltava:

muiden kuin b, c ja d kohdassa tarkoitettujen tavaroiden luovutusten tai palvelujen suoritusten osalta kaikki se, mikä muodostaa luovuttajan tai suorittajan näistä liiketoimista ostajalta, vastaanottajalta tai kolmannelta saaman tai saatavan vastikkeen, mukaan lukien näiden liiketoimien hintaan suoraan liittyvät tuet. [alkup. s. 4]

### **11 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohta**

Veron perusteeseen on sisällytettävä:

verot, tullit ja maksut, lukuun ottamatta itse arvonlisäveroa.

### **Johdanto-osan viides perustelukappale**

Verovelvollisen käsitettä olisi täsmennettävä siten, että verotuksen neutraalisuuden tehostamiseksi jäsenvaltiot voisivat ulottaa sen koskemaan myös satunnaisia liiketoimia suorittavia henkilöitä.

**Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annettu neuvoston direktiivi (EUVL 2006, L 347, s. 1)**

### **73 artikla**

Muiden kuin 74–77 artiklassa tarkoitettujen tavaroiden luovutusten tai palvelujen suoritusten osalta veron peruste käsittää kaiken sen, mikä muodostaa luovuttajan

tai suorittajan näistä liiketoimista hankkijalta tai kolmannelta saaman tai saatavan vastikkeen, mukaan lukien näiden liiketoimien hintaan suoraan liittyvät tuet.

### **78 artiklan a alakohhta**

Veron perusteeseen on sisällytettävä seuraavat erät:

verot, tullit, tuontimaksut ja muut maksut, lukuun ottamatta itse arvonlisäveroä.

### **Johdanto-osan viides perustelukappale**

Arvonlisäverojärjestelmällä saavutetaan mahdollisimman yksinkertainen ja neutraali verotus, kun veronkanto toimitetaan mahdollisimman yleisesti ja järjestelmän soveltamisalaan kuuluvat kaikki tuotannon ja jakelun vaiheet sekä palvelujen suoritukset. Näin ollen olisi sisämarkkinoiden ja jäsenvaltioiden edun mukaista ottaa käyttöön yhteinen järjestelmä, jota olisi sovellettava myös vähittäiskauppaan. [alkup. s. 5]

### **III Kansallinen oikeus**

**Puolan tasavallan 2.4.1997 annettu perustuslaki (Konstytucja RP; Dz. U. Nr 78, järjestysnumero 483 muutoksineen) )**

#### **77 §:n 1 mom.**

Jokaisella on oikeus korvaukseen vahingosta, joka on aiheutunut hänelle viranomaisen lainvastaisesta toiminnasta.

**23.4.1964 annettu siviililaki (Kodeks cywilny; yhtenäinen teksti Dz. U. 2018, järjestysnumero 1025 muutoksineen; jäljempänä siviililaki)**

#### **417 §:n 1 mom.**

Vahingosta, joka on aiheutunut lainvastaisesta toiminnasta tai laiminlyönnistä julkisen vallan käytössä, vastaa Skarb Państwa, paikallishallinnon yksikkö tai muu oikeushenkilö, joka käyttää tätä valtaa lain nojalla.

#### **417<sup>1</sup> §:n 4 mom.**

Jos vahinko on aiheutunut sellaisen säädöksen antamatta jättämisestä, jonka antamisvelvollisuudesta säädetään oikeussäännössä, tämän säädöksen antamatta jättämisen lainvastaisuuden toteaa tuomioistuin, joka käsittelee vahingon korvaamista koskevan asian.

**28.2.2003 maksukyvyttömyydestä annettu laki (ustawa 28.2.2003 – Prawo upadłościowe; yhtenäinen teksti; Dz. U. 2017, järjestysnumero 2344 muutoksineen)**

**162 §** Sellaisena kuin se oli voimassa ennen 23.7.2011, eli ennen maksukyvyttömyydestä ja saneerauksesta annetun lain ja Puolan kaupparekisteristä annetun lain muuttamisesta 9.6.2011 annetun lain voimaantuloa (Dz. U. 42, järjestysnumero 828)

1. Pesänhoitajalla (syndyk), valvojalla (nadzorca sądowy) ja selvittäjällä (zarządca) on oikeus saada toimenpiteistään palkkio, joka vastaa tehtyä työtä. **[alkup. s. 6]**

2. Menettelyssä myönnettyjen palkkioiden kokonaismäärä ei voi olla yli 3 prosenttia konkurssipesän varoista ja esineoikeudellisesti rasitetun omaisuuden ja oikeuksien rahaksimuutosta saadusta tuotosta. Pesänhoitajan, valvojan ja selvittäjän palkkion määrä ei voi olla yli 140-kertainen Prezes Głównego Urzędu Statystycznego (Puolan tilastokeskuksen johtaja) ilmoittamaan keskimääräiseen yrityssektorin kuukausipalkkaan verrattuna, kun ei huomioida edellisen vuoden neljännellä vuosineljänneksellä maksettuja voittopalkkioita.

2a. Jos pesänhoitajan, valvojan tai selvittäjän 2 momentissa tarkoitettu palkkio on selvästi suhteeton tehtyyn työhön nähden, tuomioistuin määrittää palkkion kuukautta kohden enintään Prezes Głównego Urzędu Statystycznego ilmoittaman keskimääräisen yrityssektorin kuukausipalkan suuruisena huomioimatta edellisen vuoden neljännellä vuosineljänneksellä maksettuja voittopalkkioita. Myönnettyjen palkkioiden kokonaismäärä ei voi olla yli 40-kertainen ensimmäisessä virkkeessä tarkoitettuun keskimääräiseen kuukausipalkkaan verrattuna.

3. Pesänhoitaja, valvoja ja selvittäjä ovat oikeutettuja korvaukseen toimenpiteiden suorittamisesta aiheutuneista välttämättömistä kustannuksista, jos konkurssituomari (sędzia-komisarz) on hyväksynyt nämä kustannukset.

4. Jos pesänhoitaja, valvoja tai selvittäjä kuolee, vaatimus heille maksettavasta palkkiosta ja kustannusten korvauksesta kuuluu heidän jäämistönsä.

5. Edellä 2 ja 2a momentissa tarkoitettua palkkiota korotetaan 10 prosenttia, jos lopullinen jakosuunnitelma laaditaan vuoden kuluessa saatavien ilmoittamisen määräajan päättymisestä tai jos toisen ja kolmannen ryhmän saatavat on maksettu kokonaan ja neljännen ryhmän saatavista vähintään puolet, poislukien aika, joka on käytetty sellaisen maksukyvyttömyysmenettelyn toteuttamiseen, jossa voidaan tehdä sovinto.

**162 §** Sellaisena kuin se oli voimassa 23.7.2011 jälkeen **[alkup. s. 7]**

1. Pesänhoitajalla, valvojalla ja selvittäjällä on oikeus saada toimenpiteistään palkkio, joka vastaa tehtyä työtä.

2. Menettelyssä myönnettyjen palkkioiden kokonaismäärä ei voi olla yli 3 prosenttia konkurssipesän varoista ja esineoikeudellisesti rasitetun omaisuuden ja oikeuksien rahaksimuutosta saadusta tuotosta. Pesänhoitajan, valvojan ja

selvittäjän palkkion määrä ei voi olla yli 140-kertainen Prezes Głównego Urzędu Statystycznego (Puolan tilastokeskuksen johtaja) ilmoittamaan keskimääräiseen yrityssektorin kuukausipalkkaan verrattuna, kun ei huomioida edellisen vuoden neljännellä vuosineljänneksellä maksettuja voittopalkkioita.

2a. Jos pesänhoitajan, valvojan tai selvittäjän 2 momentissa tarkoitettu palkkio on selvästi suhteeton tehtyyn työhön nähden, tuomioistuin määrittää palkkion kuukautta kohden enintään Prezes Głównego Urzędu Statystycznego ilmoittaman keskimääräisen yrityssektorin kuukausipalkan suuruisena huomioimatta edellisen vuoden neljännellä vuosineljänneksellä maksettuja voittopalkkioita. Myönnettyjen palkkioiden kokonaismäärä ei voi olla yli 40-kertainen ensimmäisessä virkkeessä tarkoitettuun keskimääräiseen kuukausipalkkaan verrattuna.

3. Pesänhoitaja, valvoja ja selvittäjä ovat oikeutettuja korvaukseen toimenpiteiden suorittamisesta aiheutuneista välttämättömistä kustannuksista, jos konkurssituomari (sędzia-komisarz) on hyväksynyt nämä kustannukset.

4. Jos pesänhoitaja, valvoja tai selvittäjä kuolee, vaatimus heille maksettavasta palkkiosta ja kustannusten korvauksesta kuuluu heidän jäämistöönsä.

5. Edellä 2 ja 2a momentissa tarkoitettua palkkiota korotetaan 10 prosenttia, jos lopullinen jakosuunnitelma laaditaan vuoden kuluessa saatavien ilmoittamisen määräajasta, tai jos toisen ja kolmannen ryhmän saatavat on maksettu kokonaan ja neljännen ryhmän saatavista vähintään puolet, poislukien aika, joka on käytetty sellaisen maksukyvyttömyysmenettelyn toteuttamiseen, jossa voidaan tehdä sovinto. [alkup. s. 8]

6. Edellä 2, 2a, 5 momentissa ja 163 §:ssä tarkoitetun arvonlisäveron suorittamaan velvollisen pesänhoitajan, valvojan ja selvittäjän palkkiota, alustavan palkkion määrää ja palkkion etumaksua korotetaan arvonlisäveron määrällä, joka on määritetty tämän veron voimassa olevan verokannan mukaisesti.

#### **IV Tosiseikat ja asian käsittelyn vaiheet**

##### **V Menettely ensimmäisen asteen tuomioistuimessa**

1. Sąd Okręgowy w Warszawie (Varsovan alueellinen tuomioistuin, Puola) hylkäsi 24.9.2015 antamallaan tuomiolla JA:n kanteen vastaaja Skarb Państwa vastaan, jota edustavat Sejm Rzeczypospolitej Polskiej, Senat Rzeczypospolitej Polskiej, Prezes Rady Ministrów, Minister Sprawiedliwości, Minister Finansów ja Minister Rozwoju i Finansów ja joka koskee 77 023,69 PLN suuruisen vahingonkorvauksen määräämistä laillisine korkoineen. Sąd Okręgowy w Warszawie totesi ratkaisun perusteeksi seuraavat tosiseikkoja koskevat toteamukset ja niiden oikeudellisen arvioinnin.

2. Kantaja hoiti vuosina 1997–2009 Odlewnia Staliwa Stalchemakin, jonka kotipaikka on Siedlcessä, konkurssipesän pesänhoitajan tehtävää ja sai tästä konkurssituomioistuimen määrittämän palkkion; kantaja ei pitänyt kirjaa arvonlisäveroa varten eikä tilittänyt tätä veroa valtiolle. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Siedlcach (Siedlcan verotoimiston johtaja) määräsi 14.7.2011 antamallaan päätöksellä kantajan arvonlisäverovelan eri kuukausilta verovuosina 2006–2009. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Siedlcach määrittäi, että kantajan bruttokuukausipalkkio on konkurssituomioistuimen päätöksillä vahvistettu 6 031,12 PLN ja lopullinen bruttopalkkio 832 224,00 PLN, eikä siihen ollut lisätty arvonlisäveroa, vaikka pesänhoitajan toiminta täyttää edellytykset pitää sitä 11.3.2004 annetun arvonlisäverolain (ustawa o podatku od towarów i usług) 15 §:n 1 momentissa tarkoitettuna liiketoimintana ja siitä kannetaan tämä vero. Kantajan yritykset saada peruutetuksi veroviranomaisen päätös hallinnollisessa menettelyssä ja hallinto-oikeudellisessa menettelyssä [alkup. s. 9] päättyivät tuloksettomina. Maksamatta jäänyt arvonlisävero perittiin kantajalta vuosina 2011-2013.
3. Sąd Okręgowy w Warszawie katsoi, että kantajan viittaamat Puolan tasavallan perustuslain 77 §, siviililain 417 § ja 417<sup>1</sup> §:n 4 momentti eivät salli lukea vastaajalle vahingonkorvausvastuuta lainsäädännöllisestä laiminlyönnistä; tämä vastuu koskee ainoastaan tilannetta, jossa velvollisuus antaa säädös on ilmaistu yksiselitteisesti ja konkreettisesti. Ajanjaksona, jota riita koskee, ei ollut säännöstä, jossa asetetaan velvollisuus ottaa huomioon pesänhoitajalle myönnettävässä palkkiossa arvonlisävero. Tämä velvollisuus otettiin käyttöön vasta uudistetussa 23.7.2011 maksukyvyttömyydestä ja saneerauksesta 28.2.2003 annetun lain (prawo upadłościowe i naprawcze; yhtenäinen teksti Dz. U. 2009 Nr 175, järjestysnumero 1361 myöhempien muutoksineen) 162 §:n 6 momentissa.

#### **Menettely toisen asteen tuomioistuimessa**

4. Sąd Apelacyjny w Warszawie (Varsovan ylioikeus, Puola) hylkäsi kantajan valituksen Sąd Okręgowy w Warszawien antamasta tuomiosta ja yhtyi tämän tuomion perustana oleviin tosiseikkoja koskeviin toteamuksiin ja niiden oikeudelliseen arviointiin. Se totesi, että kun kantajan palkkio määritettiin, Puolan oikeusjärjestyksessä ei ollut säännöstä, jossa täsmennetään pesänhoitajan palkkion laskutapaa ja säädetään arvonlisäveron lisäämisestä siihen. Sąd Apelacyjny w Warszawie kiinnitti huomiota siihen, että kantaja vetosi vasta valituksessa unionin oikeuden säännöksiin perusteena päätelmälle lainsäädännöllisestä laiminlyönnistä, eli 11.4.1967 annetun ensimmäinen neuvoston direktiivin 67/227/ETY (EYVL 1967, 71, s. 1301) 2 artiklaan, luettuna yhdessä tämän direktiivin johdanto-osan viidennen perustelukappaleen kanssa, yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 73 artiklaan, 78 artiklan a alakohtaan ja 1 artiklan 2 kohtaan, luettuna yhdessä neuvoston direktiivin 77/388/ETY johdanto-osan viidennen perustelukappaleen, 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdan ja 11 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohdan kanssa. Sąd Apelacyjny w Warszawie katsoi kuitenkin, että kantajan oikeudelliseen asemaan vaikuttavat päätökset ovat täysin lainmukaisia kansallisen ja unionin

oikeuden kannalta, ja totesi, ettei sillä ole toimivaltaa tutkia näitä kysymyksiä uudelleen. Sąd Apelacyjny w Warszawie ilmaisi tässä yhteydessä näkemyksensä, että mainitut direktiivit sisältävät ainoastaan yleisiä säännöksiä, jotka määrittävät [alkup. s. 10] jäsenvaltioiden sisäisissä oikeusjärjestyksissä täytäntöön pantavat periaatteet; ne eivät sitä vastoin ole peruste sen osoittamiselle, että kantajan yksilöllisiä oikeuksia on loukattu.

### Menettely Sąd Najwyższyssä

5. Kassaatiovalituksessa Sąd Apelacyjny w Warszawien antamasta tuomiosta kantaja väitti muun muassa, että on rikottu Puolan tasavallan perustuslain 77 §:n 1 momenttia, luettuna yhdessä siviililain 417 §:n 1 momentin ja 417<sup>1</sup> §:n 4 momentin kanssa, kun niitä ei ole sovellettu, koska on jätetty täyttämättä lainsäädännöllinen velvoite säännellä laintasoisella säädöksellä konkurssituomioistuinten mahdollisuutta myöntää pesänhoitajille arvonlisäveron määrällä korotettu palkkio; lisäksi on rikottu siviiliprosessilain (kodeks postępowania cywilnego) 386 §:n 4 momenttia, kun on laiminlyöty sellaisen tuomion kumoaminen, joka on annettu käsittelemättä pääasiaa ja tutkimatta kanteessa esitetyn vaatimuksen aineellista perustetta, koska on jätetty huomiotta, että vastaajan lainsäädännöllinen laiminlyönti voidaan johtaa unionin oikeuden säännöksistä, toisin sanoen ensimmäisen neuvoston direktiivin 67/227/ETY 2 artiklasta, luettuna yhdessä johdanto-osan viidennen perustelukappaleen kanssa, neuvoston direktiivin 2006/112/EY 73 artiklasta, 78 artiklan a alakohdasta ja 1 artiklan 2 kohdasta, luettuna yhdessä johdanto-osan viidennen perustelukappaleen kanssa, neuvoston direktiivin 2006/112/EY johdanto-osan viidennestä perustelukappaleesta, neuvoston direktiivin 77/388/ETY 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdasta ja 11 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohdasta. Kantaja totesi, että velvollisuus antaa säännös, joka velvoittaa korottamaan pesänhoitajan palkkiota arvonlisäveron määrällä, perustuu jo tämän veron keskeiseen ominaispiirteeseen; se pitäisi aina lisätä palvelujen suorituksen tai myytävien tavaroiden hintaan. Kantaja totesi lisäksi, että vastuuta lainsäädännöllisestä laiminlyönnistä, jossa on kyse siitä, ettei ole pantu täytäntöön direktiivejä, joilla säännellään arvonlisäverojärjestelmää, tukee sekä siviililain 417 §, sellaisena kuin se oli voimassa ennen 1.9.2004, tulkittuna yhdessä Puolan tasavallan perustuslain 77 §:n 1 momentin sekä tämän ajankohdan jälkeen voimassa olleen siviililain 417<sup>1</sup> §:n 4 momentin kanssa.
6. Kassaatiovalitukseen antamassaan vastauksessa vastaaja pyysi sen hylkäämistä ja totesi, että kysymys niiden unionin oikeuden säännösten asianmukaisesta täytäntöönpanosta, joilla säännellään arvonlisäverojärjestelmää, on jo ratkaistu [alkup. s. 11] hallinto-oikeudellisessa menettelyssä, johon vastaaja osallistui.
7. Sąd Najwyższy katsoo, että kassaatiovalituksen perusteltavuuden arviointi edellyttää, että ensin selvennetään alussa esitetyt oikeudelliset ongelmat, jotka ovat perusteena ennakkoratkaisukysymyksen esittämiselle.



8. Edellytyksiä, jotka koskevat siviililain 417<sup>1</sup> §:n 4 momentissa tarkoitettua valtion vahingonkorvausvastuuta säädöksen antamatta jättämisestä, ovat: 1) se, että on olemassa säännös, jossa säädetään velvollisuudesta säädöksen antamiseen, 2) säädöksen antamatta jättäminen vastoin tähän säännökseen perustuvaa velvollisuutta, ja 3) tällaisen säädöksen antamatta jättämisen lainvastaisuuden toteaminen. Nyt tarkasteltavassa asiassa on erityisesti epäselvää se, täytyvätkö ensimmäinen ja toinen mainituista edellytyksistä.
9. Kyseiseen säännökseen perustuvan vahingonkorvausvaatimuksen on liityttävä siihen, ettei täytetä selviä lainsäädäntövelvoitteita, jotka johtuvat unionin oikeudesta, ratifioiduista kansainvälisistä sopimuksista ja tavallisista laeista, joissa asetetaan velvollisuus antaa täytäntöönpanosäännöksiä Puolan tasavallan perustuslain 92 §:ssä säädettyjen periaatteiden mukaisesti. Lainsäädännöllinen laiminlyönti voi olla myös sellaisen lain antamatta jättäminen, jonka antamisvelvollisuudesta säädetään toisessa laissa.
10. Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä valtion vahingonkorvausvastuu direktiivien täytäntöönpanon laiminlyönnistä riippuu kolmen tietyn ehdon täyttymisestä: 1) direktiivin tarkoituksena on antaa oikeuksia yksityisille, 2) tämän oikeuden on oltava selvä, ja näiden oikeuksien sisältö voidaan määrittää direktiivin säännösten perusteella, 3) jäsenvaltiolle kuuluvan velvoitteen täyttämättä jättämisen ja yksityisille aiheutuneen vahingon välillä on syy-yhteys (tuomio 19.11.1991, Francovich ym., C-6/90 ja C-9/90, EU:C:1991:428). Lisäksi korostetaan, että unionin oikeuden rikkomisen on oltava riittävän ilmeistä, ts. kyseessä on jäsenvaltion tai yhteisön toimielimen harkintavallalle asetettujen rajojen selvä ja vakava ylittäminen [alkup. s. 12], ja että vahinko on välittömässä syy-yhteydessä tähän rikkomiseen (tuomio 5.3.1996, Brasserie du pêcheur ja Factortame, C-46/93 ja C-48/93, EU:C:1996:79).
11. Euroopan unionissa arvonlisäveron rakenne on yhdenmukaistettu direktiiveillä. Vastaajan osalta, joka sai arvonlisäveron perusteena vuosina 1997–2009 olleen palkkion, on otettava huomioon kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/EY säännökset ja direktiivin kumoamisen jälkeen 31.12.2006 sen korvaavan direktiivin 2006/112/EY säännökset. Kassaatiovalituksessa esitettiin väitteitä siitä, että on laiminlyöty kuudennen direktiivin 11 artiklan A kohdan 1 alakohdan a alakohdassa ja 11 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohdassa ja lisäksi direktiivin 2006/112/EY 73 artiklassa ja 78 artiklan b alakohdassa säädettyä velvollisuutta antaa kansallisia säännöksiä. Niissä säädetään veron perusteen määrittämistä koskevista yleisistä periaatteista:
- tavaroiden luovutusten ja palvelujen suoritusten osalta veron peruste käsittää kaiken sen, mikä muodostaa luovuttajan tai suorittajan näistä liiketoimista ostajalta, asiakkaalta tai kolmannelta saaman tai saatavan vastikkeen, mukaan lukien näiden liiketoimien hintaan suoraan liittyvät tuet;
  - veron perusteeseen on sisällytettävä verot, tullit, tuontimaksut ja muut maksut, lukuun ottamatta itse arvonlisäveroa.

12. Mainituissa säännöksissä ei ensinäkemältä aseteta jäsenvaltiolle velvollisuutta antaa säännökset, joilla poistetaan arvonlisävero vastaajan saamasta palkkiosta konkurssipesän pesänhoitajan tehtävän hoitamisesta; niistä käy ilmi nimenomaisesti, että veron peruste ei käsitä itse arvonlisäveroa. Maksukyvyttömyydestä annetun lain, sellaisena kuin se oli voimassa ennen maksukyvyttömyydestä ja saneerauksesta annetun lain muuttamisesta 9.6.2011 annetun lain ja Puolan kaupparekisteristä annetun lain (ustawa o zmianie ustawy prawo upadłościowe i naprawcze i ustawy o krajowym Rejestrze Sądowym; Dz. U. 142, järjestysnumero 828) voimaantuloa, 162 §:ssä omaksuttu ratkaisu, toisin sanoen ennen 23.7.2011, jossa ei säädetä pesänhoitajan palkkion **[alkup. s. 13]** korottamisesta arvonlisäveron määrällä, herättää kuitenkin epäilyksiä yhteensoveltuvuudesta (kuudennella ja sitten direktiivillä 2006/112/EY) säännellyn arvonlisäverojärjestelmän kanssa.
13. Sąd Najwyższy katsoi 21.2.2008 antamassaan ratkaisussa [– –], että konkurssituomioistuimella, kun se myöntää pesänhoitajalle palkkion, ei ole perusteita ottaa huomioon tästä palkkiosta maksettavaa arvonlisäveroa välillisesti, ottamalla huomioon tämän veron määritettäessä palkkion määrä, eikä välittömästi, korottamalla myönnettyä palkkiota tämän veron määrällä. Tämä tuomio annettiin vuonna 1934 annetun maksukyvyttömyylain (Prawo upadłościowe z 1934 r.) nojalla, joka ei ole enää voimassa. Siinäkään ei säädetä mahdollisuudesta korottaa pesänhoitajan palkkiota arvonlisäveron määrällä. Sąd Najwyższy totesi kuitenkin, että kansallisessa oikeudessa omaksuttu ratkaisu on tietenkin pesänhoitajan kannalta epäedullinen; se, että hän täyttää verovelvollisuuden, aiheuttaa, että tuomioistuimen hänelle myöntämästä ja maksetusta palkkiosta vähennetään arvonlisävero. Sąd Najwyższy katsoi tässä yhteydessä, että tämä pesänhoitajan kannalta epäedullinen seuraus voidaan poistaa ainoastaan muuttamalla voimassa olevaa säännöstä.
14. Trybunał Konstytucyjny (perustuslakituomioistuin) totesi tällaisen muutoksen tarpeen 12.6.2008 antamassaan päätöksessä [– –] ja huomautti, että niissä säännöksissä on aukko, jotka koskevat periaatteita ja menettelyä, jolla arvonlisävero lasketaan niihin oikeudenkäyntikuluihin, jotka koskevat tällä verolla verotettavia asiantuntijoiden ja muiden henkilöiden maksuja heille uskutuista toimenpiteistä oikeudenkäynnissä, esitutkinnassa ja hallintomenettelyssä. Tämän ratkaisun perusteluissa todetaan, että yksi periaatteista, joihin arvonlisäveron rakenne perustuu, on sen neutraalisuus; tätä periaatetta pitää soveltaa kaikkiin verovelvollisiin. Trybunał Konstytucyjny toteamat perustelut olivat taustalla maksukyvyttömyydestä ja saneerauksesta annetun lain uudistukselle ja sille, että 23.7.2011 alkaen tämän säädöksen 162 §:n 6 momentissa otettiin käyttöön velvollisuus korottaa pesänhoitajalle myönnettyä palkkiota arvonlisäveron määrällä. **[alkup. s. 14]**
15. Kantajan kassaatiovalitusta käsittelevän Sąd Najwyższyn keskeinen ongelma on se, onko olemassa riittävän selvä säännös, jonka mukaan on annettava säännökset, joissa myönnetään pesänhoitajalle oikeus palkkioon, johon on lisätty

arvonlisävero, joka kannetaan hänen palvelujensa lopulliselta ostajalta, eli konkurssivelallisen omaisuudesta.

16. Unionin tuomioistuin totesi selventäessään 24.10.1996 antamansa tuomion Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400) 18 kohdassa periaatteita, joihin arvonlisäveron yhdenmukaistaminen perustuu, että arvonlisäverojärjestelmän peruseriaatteena on se, että verorasitus kohdistuu pelkästään lopulliseen kuluttajaan. Niinpä sen arvonlisäveron peruste, jonka veroviranomaiset kantavat, ei voi ylittää sitä vastiketta, jonka lopullinen kuluttaja on tosiasiallisesti maksanut ja jonka perusteella on laskettu se arvonlisävero, jonka viime kädessä tämä kuluttaja maksaa. Unionin tuomioistuin korosti myös arvonlisäveron neutraalisuusperiaatetta, jonka mukaan kunkin maan alueella samanlaisiin tavaroihin kohdistuu samansuuruinen vero tuotanto- ja jakeluketjun pituudesta riippumatta. Tämän periaatteen mukaan itse asiassa arvonlisävero ei kohdistu verovelvollisiin, vaan niiden tehtävänä on lopullista verotusvaihetta edeltävän tuotanto- ja jakelutoiminnan kussakin eri vaiheessa silloin, kun ne osallistuvat tähän toimintaan, ainoastaan kantaa arvonlisävero veroviranomaisten puolesta ja tilittää se näille, riippumatta siitä, kuinka paljon liiketoimia tehdään. Tästä kannanotosta on pääteltävä, että unionin oikeudessa säännellyssä arvonlisäverojärjestelmässä tämän veron ei pidä rasittaa taloudellisesti konkurssipesän pesähoitajaa, vaikka hän vastaisi sen maksamisesta valtion talousarvioon. Voidaan katsoa, että laiminlyönti saattaa kansallisessa oikeusjärjestyksessä voimaan säännös, joka ei takaa arvonlisäveron neutraalisuusperiaatteen soveltamista tiettyihin verovelvollisten ryhmiin, vaikuttaa tämän veron keskeiseen sisältöön ja loukkaa unionin oikeuden tehokkuusperiaatetta.
17. Unionin tuomioistuin totesi 7.11.2013 antamassaan tuomiossa [alkup. s. 15] Tulică ja Plavoşin (C-249/12 ja C-250/12, EU:C:2013:722), että neuvoston direktiivin 2006/112/EY 73 ja 78 artiklaa on tulkittava niin, että silloin, kun sopimuspuolet ovat vahvistaneet tavarain hinnan mainitsematta lainkaan arvonlisäveroa ja kun kyseisen tavarain myyjä on henkilö, joka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron verollisesta liiketoimesta, sovitun hinnan on katsottava sisältävän jo arvonlisäveron siinä tapauksessa, ettei myyjällä ole mahdollisuutta periä veroviranomaisten vaatimaa arvonlisäveroa ostajalta. On kuitenkin todettava, että kyseinen tuomio ei koske tilannetta, jossa tavarain luovuttajan tai palvelun suorittajan palkkion määrittää – mistä käsiteltävässä tapauksessa oli kyse – viranomainen lakisääteisten maksujen perusteella. Unionin tuomioistuin ei käsitellyt tässä yhteydessä kysymystä siitä, voidaanko direktiivin säännöksistä johtaa sääntö, jonka mukaan maksettavan arvonlisäveron määrän maksaa toimija, jota voidaan pitää tavarain tai palvelun lopullisena ostajana. Tämän tuomion 35 kohtaan ja sitä seuraaviin kohtiin sisältyvistä näkökohdista voidaan sen sijaan päätellä, että tällä direktiivillä säännellyn arvonlisäverojärjestelmän vastainen on tilanne, jossa unionin jäsenvaltion lainsäädännössä ei anna luovuttajalle mahdollisuutta periä veroviranomaisten vaatimaa arvonlisäveroa myöhemmin ostajilta.

18. Unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntö puoltaa siis johtopäätöstä, että unionin oikeus voi käsitellyssä asiassa olla jäsenvaltiota koskevan positiivisen lainsäädännöllisen velvollisuuden peruste. Tarve poistaa tätä koskeva epävarmuus tukee sitä, että Sąd Najwyższy esittää unionin tuomioistuimelle ennakkoratkaisukysymyksen SEUT 267 artiklan kolmannen kohdan perusteella.

19. [– –] [alkup. s. 16] [– –]

[– –] [alkup. s. 17] [– –]

[– –]

[– –] [alkup. s. 18] [– –]

[– –] [Lainkäyttövallan riippumattomuutta koskevia näkökohtia, joilla ei ole yhteyttä ennakkoratkaisukysymyksen sisältöön.]

Oikeaksi todistaa:

STARSZY SEKRETARZ SĄDOWY (vanhempi kirjaaja)

Justyna Kosińska