

## Anonymiserad version

Översättning

C-745/18 - 1

Mål C-745/18

### Begäran om förhandsavgörande

**Datum för ingivande:**

27 november 2018

**Hänskjutande domstol:**

Sąd Najwyższy (Polen)

**Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:**

27 juli 2018

**Klagande:**

JA

**Motpart:**

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

---

### BESLUT

den 27 juli 2018

Sąd Najwyższy [utelämnas]

[utelämnas]

[UTELÄMNAS] [domstolens sammansättning]

har i målet mellan JA

och Skarb Państwa (staten) företrädd av Sejm Rzeczypospolitej Polskiej (Republiken Polens parlament), Senat Rzeczypospolitej Polskiej (senaten i

Republiken Polen), Prezesa Rady Ministrów (premiärministern), Ministra Sprawiedliwości (justitieminister) och Ministra Finansów (finansministern),

angående betalning,

i den civila avdelningen inom stängda dörrar den 27 juli 2018,

efter klagandens överklagande av

den dom som meddelats av Sąd Apelacyjny w Warszawie (appellationsdomstolen i Warszawa)

den 17 mars 2017, [utelämnas] fattat följande

**beslut:**

**Följande frågor hänskjuts i enlighet med artikel 267 tredje stycket i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt till Europeiska unionens domstol för förhandsavgörande:**

Ska artiklarna 73 och 78 a i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) och den innan dess gällande artikel 11 A.1 a och 11 A.2 a i rådets sjätte direktiv 77/388/EWG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande [orig. s. 2] omsättningskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: (EGT L 145, 1977, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), mot bakgrund av de grundläggande principerna om medlemsstaternas skadeståndsansvar i enlighet med domstolens praxis (i synnerhet domarna i målen av den 19 november 1991, Francovich and Others, C-6/90 och C-9/90, EU:C:1991:428, och av den 5 mars 1996, Brasserie du Pêcheur och Factortame m.fl., C-46/93 och C-48/93, EU:C:1996:79), tolkas så, att de från och med den 1 maj 2004 innebär en skyldighet för en medlemsstat, som den dagen anslöt sig till Europeiska unionen, att utfärda bestämmelser enligt vilka ersättningen till en konkursförvaltare ska höjas med ett belopp som motsvarar beloppet för den mervärdesskatt som utgår på sådan ersättning?

**II. Förfarandet vilandeförklaras. [Orig. 3.]**

SKÄL

**I. Saken i målet vid den nationella domstolen**

Saken för den talan som JA, klaganden, har väckt är ett yrkande om att motparten Skarb Państwa, företrädd av Sejm Rzeczypospolitej Polskiej (Republiken Polens parlament), Senat Rzeczypospolitej Polskiej (senaten i Republiken Polen), Prezes Rady Ministrów (premiärministern), Minister Sprawiedliwości (justitieminister) och Minister Finansów (finansministern), ska betala ersättning till ett belopp av

77 023,69 PLN jämte lagstadgad ränta för den skada som uppkommit i samband underlåtenheten att före den 23 juli 2011 utfärda bestämmelser som tillerkänner en konkursförvaltare ersättning plus mervärdesskatt som betalas på denna ersättning. Som rättslig grund för sin talan har klaganden åberopat artikel 77.1 i Republiken Polens konstitution jämförd med artiklarna 417.1 och 417<sup>1</sup>.4 i civillagen. I överklagandet vid Sąd Najwyższy handlar den tvistiga frågan bland annat om huruvida från och med den 1 maj 2004, det vill säga vid Republiken Polens EU-inträde, den skyldighet som åvilar motparten – i enlighet med unionsrätten – fastställa bestämmelser som förutser en höjning av konkursförvaltarens ersättning med ett belopp som motsvarar medvärdesskatt.

## II. Unionsrätt

**Rådets direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, 1977, s. 1)**

### Artikel 11 A.1 a

Beskattningsunderlaget skall vara följande:

När det gäller annat tillhandahållande av varor och andra tjänster än som avses i punkterna b, c och d nedan: Allt som utgör det vederlag som leverantören har erhållit eller kommer att erhålla från kunden eller en tredje part för dessa inköp, inklusive subventioner som är direkt kopplade till priset på leveransen. **[Orig. 4.]**

### Artikel 11 A.2 a

Följande inräknas i beskattningsunderlaget:

Skatter, tullar, avgifter och övriga pålagor, med undantag för mervärdesskatten.

### Femte skälet

För att förstärka skattens icke-diskriminerande karaktär måste termen "skattskyldig person" klarläggas för att göra det möjligt för medlemsstaterna att utvidga den till att omfatta personer som tillfälligt genomför vissa transaktioner.

**Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1)**

### Artikel 73

För andra leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster än som avses i artiklarna 74–77 skall beskattningsunderlaget omfatta allt som utgör den ersättning som leverantören eller tillhandahållaren har erhållit eller skall erhålla från förvärvaren eller en tredje part för dessa transaktioner, inklusive subventioner som är direkt kopplade till priset på transaktionerna.

## Artikel 78 a

Följande poster skall ingå i beskattningsunderlaget:

Skatter, tullar, avgifter och övriga pålagor, med undantag för själva mervärdesskatten.

## Skäl 5

Ett mervärdesskattesystem blir enklast och mest neutralt när skatten tas ut på ett så allmänt sätt som möjligt och när dess tillämpningsområde omfattar alla led av produktion och distribution samt tillhandahållande av tjänster. Det ligger därför i den inre marknadens och medlemsstaternas intresse att det införs ett gemensamt system som tillämpas också på detaljhandeln. [Orig. s. 5.]

## III. Nationell lagstiftning

**Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Republiken Polens grundlag) av den 2 april 1997 (Dz. U. nr. 78, pos. 483, i ändrad lydelse).**

### Artikel 77.1

Var och en har rätt till ersättning för den skada de har lidit till följd av en offentlig myndighets rättsstridiga handlande.

**Civillagen lagen (Kodeks cywilny) av den 23 april 1964 (konsoliderad lydelse: Dz. U. z 2018 pos. 1025, i ändrad lydelse).**

### Artikel 417.1

För skador som orsakats av handling som är oförenlig med lagen eller av vårdslöshet vid utövandet av offentliga maktbefogenheter är staten eller lokal självstyrande enhet eller andra juridiska personer som utövar denna befogenhet enligt lag.

### Artikel 417<sup>1.4</sup>

Om skadan orsakades genom underlåtenhet att utfärda en rättsakt som föreskriver en skyldighet att utfärda rättsliga bestämmelser, ska underlåtenheten att utfärda denna akt fastställas av den domstol som har att avgöra skadeståndsförfarandet.

**Konkurslagen (Prawo upadłościowe) av den 28 februari 2003 - (konsoliderad lydelse: Dz. U. z 2017 pos. 2344, i ändrad lydelse).**

**Artikel 162** i den lydelse som var tillämplig före den 23 juli 2011, det vill säga före ikraftträdandet av lagen av den 9 juni 2011 om ändring av lagen - *konkurs- och omstruktureringslagen (Prawo upadłościowe i naprawcze)* och lagen om det

*nationella domstolsregistret (ustawa o Krajowym Rejestrze Sądowym) (Dz. U. 42, pos. 828, i ändrad lydelse).*

1. Konkursförvaltaren, uppsyningsmannen (Nadzorca sądowy) och förvaltaren har rätt till ersättning för den verksamhet som motsvarar det utförda arbetet. **[Orig. s. 6.]**

2. Den totala ersättning som tilldelas i samband med förfarandet får inte överstiga 3 procent av konkursboet eller det belopp som har erhållits efter avyttring av sakrättsligt belastade saker och rättigheter. Ersättning till konkursförvaltaren, uppsyningsmannen (Nadzorca sądowy) och förvaltaren får inte överstiga etthundra fyrtio gånger den genomsnittliga månadslönen i näringslivet, offentliggjort av chefen för den centrala statistikbyrån (Główny Urząd Statystyczny), exklusive utbetalningar av vinster under det fjärde kvartalet föregående år.

2a. Om det i punkt 2 avsedda beloppet för ersättningen till konkursförvaltaren, uppsyningsmannen (Nadzorca sądowy) och förvaltaren uppenbart inte står i proportion till det arbete som utförts, ska domstolen bestämma ersättningen genom att fastställa den per månad upp till högst den genom chefen för den centrala statistikbyrån offentliggjorda genomsnittliga månadslönen i näringslivet exklusive utbetalningar av vinster under det fjärde kvartalet föregående år. Den totala ersättning som tilldelas får inte överstiga fyrtio gånger den genomsnittliga månadslönen som avses i första meningen.

3. Konkursförvaltaren, uppsyningsmannen (Nadzorca sądowy) och förvaltaren kan begära ersättning för nödvändiga kostnader som uppstått vid genomförandet av verksamheten om dessa kostnader godkänns av en domare.

4. I händelse av dödsfall av konkursförvaltaren, uppsyningsmannen (Nadzorca sądowy) eller förvaltaren, ska deras fordran på rättmätig ersättning och återbetalning gå i arv.

5. Den ersättning som avses i punkterna 2 och 2a ska ökas med 10 procent om den slutliga planen genomförs inom ett år från utgången av tidsfristen för anmälan av fordringar, eller om alla fordringar och skulder inom andra och tredje betalas fullständigt, och inom den fjärde kategorin betalas till minst hälften. Den tid inom vilken insolvensförfarande genomförs med möjlighet att nå en överenskommelse ska inte räknas med.

**Artikel 162** i dess lydelse efter den 23 juli 2011 **[Orig. s. 7]**

1. Konkursförvaltaren, uppsyningsmannen (Nadzorca sądowy) och förvaltaren har rätt till ersättning som motsvarar det utförda arbetet.

2. Den totala ersättning som tilldelas i samband med förfarandet får inte överstiga 3 procent av konkursboet eller det belopp som har erhållits efter avyttring av sakrättsligt belastade saker och rättigheter. Ersättning till förvaltaren,

konkursförvaltaren och förvaltare stuczterdziestokrotności får inte överstiga etthundra fyrtio gånger den genomsnittliga månadslönen i näringslivet, offentliggjort av chefen för den centrala statistikbyrån (Główny Urząd Statystyczny), exklusive utbetalningar av vinster under det fjärde kvartalet föregående år.

2a. Om det i punkt 2 avsedda beloppet för ersättningen till konkursförvaltaren, uppsyningsmannen (Nadzorca sądowy) och förvaltaren uppenbart inte står i proportion till det arbete som utförts, ska domstolen bestämma ersättningen genom att fastställa den per månad upp till högst den genom chefen för den centrala statistikbyrån offentliggjorda genomsnittliga månadslönen i näringslivet exklusive utbetalningar av vinster under det fjärde kvartalet föregående år. Den totala ersättning som tilldelas får inte överstiga fyrtio gånger den genomsnittliga månadslönen som avses i första meningen.

3. Konkursförvaltaren, uppsyningsmannen (Nadzorca sądowy) och förvaltaren kan begära ersättning för nödvändiga kostnader som uppstått vid genomförandet av verksamheten om dessa kostnader godkänns av en domare.

4. I händelse av dödsfall av konkursförvaltaren, uppsyningsmannen (Nadzorca sądowy) eller förvaltaren, ska deras fordran på rättmätig ersättning och återbetalning gå i arv.

5. Den ersättning som avses i punkterna 2 och 2a ska ökas med 10 procent om den slutliga planen genomförs inom ett år från utgången av tidsfristen för anmälan av fordringar, eller om alla fordringar och skulder inom andra och tredje betalas fullständigt, och inom den fjärde kategorin betalas till minst hälften. Den tid inom vilken insolvensförfarande genomförs med möjlighet att nå en överenskommelse ska inte räknas med. [Orig. s. 8]

6. Den i punkterna 2, 2a och 5 samt i artikel 163 nämnda ersättningen till konkursförvaltaren, uppsyningsmannen (Nadzorca sądowy) eller förvaltaren, vilka är skyldiga att dra av mervärdesskatten, och beloppet för den ursprungliga ersättningen och den i förskott betalda ersättningen, ska ökas med beloppet motsvarande den mervärdesskatt som definieras i enlighet med den tillämpliga skattesatsen.

#### **IV. Bakgrund och förfarande**

##### **Förfarandet vid domstolen i första instans**

1. Genom dom av den 24 september 2015 ogillade Sąd Okręgowy w Warszawie (den regionala domstolen i Warszawa) JA:s talan mot Skarbi Państwa, företrädd av Sejm Rzeczypospolitej Polskiej (Republiken Polens parlament), Senat Rzeczypospolitej Polskiej (senaten i Republiken Polen), Prezes Rady Ministrów (premiärministern), Minister Sprawiedliwości (justitieminister) och Minister

Finansów (finansministern), angående ersättning på 77 023,69 PLN jämte lagstadgad ränta. JA gjorde gällande följande grunder till stöd för sin talan:

2. Klaganden var mellan åren 1997 och 2009 konkursförvaltare i stålgiuteriet Stalchemak i Siedlce och erhöll för sitt arbete den ersättning som fastställs av insolvensdomstolen. Klaganden redovisade inte någon mervärdesskatt och betalade inte heller in denna skatt till skattemyndigheten. Chefen för skattekontoret i Siedlce (Naczelnik Urzędu Skarbowego w Siedlcach) fastställde genom beslut av den 14 juli 2011 klagandens mervärdesskatt för varje månad under räkenskapsåren 2006–2009. Denne konstaterade att klagandens månadsersättning på 6 031,12 PLN brutto och den slutliga ersättningen om 832 224,00 PLN brutto, vilka fastställts genom beslut av insolvensdomstolen, inte hade höjts med ett belopp som motsvarade mervärdesskatten trots att konkursförvaltarens verksamhet var att betrakta som en ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 15.1 i mervärdesskattelagen (Ustawa o podatku od towarów i usług) av den 11 mars 2004 och var mervärdesskattepliktig. Klagandens försök att få skattemyndighetens beslut omprövat och ogiltigförklarat [**Orig. s. 9**] misslyckades. Den förfallna mervärdesskatten drogs in från klaganden under perioden 2011–2013.
3. Sąd Okręgowy (regionsdomstolen) konstaterade att de av klaganden åberopade bestämmelserna i artikel 77 i konstitutionen, och artikel 417 och 417<sup>1.4</sup> i civillagen inte medger att motparten hålls ansvarig för den skada som uppstått till följd av underlåtenhet att vidta lagstiftningsåtgärder. Ett sådant ansvar gäller endast en situation där skyldigheten att utfärda en rättsakt framgår klart och tydligt. Under den tvistiga tidsperioden fanns inga bestämmelser som föreskrev en skyldighet att beakta mervärdesskatten i samband med fastställandet av konkursförvaltarens lön. Denna skyldighet infördes först genom den 23 juli 2011 ändrade artikel 162.6 i konkurslagen av den 28 februari 2003 (konsoliderad lydelse: Dz. U. z 2009 r. Nr 175, pos. 1361 i dess ändrade lydelse).

#### **Målet vid appellationsdomstolen**

4. Sąd Apelacyjny w Warszawie (appellationsdomstolen i Warszawa) avslog klagandens överklagande av regionsdomstolens dom, varvid appellationsdomstolen emellertid bekräftade de faktiska omständigheterna som legat till grund för den överklagade domen och den rättsliga bedömningen av dessa. Appellationsdomstolen betonade att det vid tidpunkten för fastställandet av klagandens ersättning inte fanns några bestämmelser som föreskrev på vilket sätt konkursförvaltarens skulle beräknas eller att ersättningen skulle höjas med ett belopp som motsvarade mervärdesskatten. Denna domstol påpekade att klaganden först i överklagandet åberopat bestämmelser i unionsrätten, såsom artikel 2 i rådets direktiv 67/227/EEG av den 11 april 1967 (EUT L 71, 1967, s. 1301), jämförd med skäl 5 i det direktivet, artiklarna 73, 78 a och 1.2 samt skäl 5 i rådets direktiv 2006/112/EG och artikel 11.A.1 a och 11.A.2 a i sjätte direktivet 77/388/EEG, och därav drog slutsatsen av en underlåtenhet att vidta lagstiftningsåtgärder. Appellationsdomstolen utgick emellertid från att de

avgöranden som avser klagandens rättsliga situation är fullständigt förenliga med den nationella rätten och med unionsrätten, och betonade att den inte var behörig att ånyo pröva dessa frågor. Denna domstol fann därvid att de åberopade direktiven enbart innehåller allmänna bestämmelser som reglerar principerna för införlivandet [**Orig. s. 10**] i medlemsstaternas rättsordningar men att de inte kan tjäna som underlag för att visa att klagandens enskilda rättigheter har åsidosatts.

### Målet vid Sąd Najwyższy (Högsta domstolen)

5. I sitt överklagande av den appellationsdomstolens dom åberopade klaganden bland annat åsidosättande av artikel 77.1 i Republiken Polens konstitution jämförd med artikel 417.1 och artikel 417<sup>1.4</sup> i civillagen. Dessa bestämmelser har nämligen inte tillämpats trots att lagstiftarens underlåtenhet att lagstifta om insolvensdomstolens möjlighet att bevilja konkursförvaltaren en ersättning som höjts med ett belopp som motsvarar mervärdesskatten. Dessutom har artikel 386.4 i civilprocesslagen åsidosatts. Regionsdomstolens dom upphävdes nämligen aldrig i sak, trots att kärnan i den rättsliga tvisten och de materiella grunderna för överklagandet aldrig prövats, eftersom det slogs fast att motpartens underlåtenhet att vidta lagstiftningsåtgärder följde av unionsrättsliga bestämmelser, närmare bestämt artikel 2 i rådets direktiv 67/227/EEG av den 11 april 1967 jämförd med skäl 5 i det direktivet, artiklarna 73, 78 a och 1.2 samt skäl 5 i rådets direktiv 2006/112/EG och artikel 11.A.1 a och 11.A.2 a i sjätte direktivet 77/388/EEG. Klaganden hävdade därvid att skyldigheten att utfärda en bestämmelse om att öka konkursförvaltarens ersättning med ett belopp som motsvarar mervärdesskatten, redan framgår av själva naturen av denna skatt, eftersom den alltid ska läggas till priset på sålda varor eller tillhandahållna tjänster. Klaganden påpekade också att ansvaret för underlåtenhet att vidta lagstiftningsåtgärder genom att inte införliva de direktiv som reglerar mervärdesskatten, framgår såväl av artikel 417 i civillagen, i dess lydelse före den 1 september 2004 – jämförd med artikel 77.1 i konstitutionen – som av artikel 417<sup>1.4</sup> i civillagen.
6. Som svar på överklagandet anförde svaranden att den skulle ogillas och påpekade att frågan om korrekt genomförande av de gemenskapsrättsliga bestämmelserna om mervärdesskattesystemet redan [**Orig. s. 11**] behandlats i de administrativa förfaranden i vilka klaganden var part.
7. Sąd Najwyższy fann att de inledningsvis uppkomna rättsliga frågorna måste utredas före bedömningen i sak av överklagandet, vilket motiverar en begäran om förhandsavgörande.
8. Statens ansvar för underlåtenhet att utfärda en rättsakt förutsätter enligt artikel 417<sup>1.4</sup> i civillagen följande: 1) Förekomsten av en lagstiftning som föreskriver att en rättsakt ska utfärdas. 2) Att rättsakten trots detta krav inte har utfärdats. 3) Att underlåtenheten att utfärda rättsakten har befunnits vara rättsstridig. I förevarande fall föreligger särskilt tvivel om huruvida de första två villkoren är uppfyllda.



9. Skadeståndsyrkandet som grundar sig på den bestämmelsen måste ha samband med underlåtenheten att uppfylla uttryckliga lagstiftningsåtgärder som följer av unionsrätten, ratificerade internationella avtal och ordinarie lagstiftning, vilka föreskriver skyldigheten att utfärda tillämpningsföreskrifter i enlighet med reglerna i artikel 92 i den polska konstitutionen. Underlåtenhet att vidta lagstiftningsåtgärder kan även föreligga när en lag inte utfärdas trots att en annan lag föreskriver dess utfärdande.
10. Enligt EU-domstolens praxis förutsätter statens skadeståndsansvar för underlåtenhet att införliva ett direktiv uppfyllandet av tre villkor: För det första ska direktivet föreskriva rättigheter för enskilda, för det andra ska innehållet i rättigheten vara tydligt och kunna fastställas mot bakgrund av direktivet, och för det tredje ska det finnas ett direkt orsakssamband mellan åsidosättandet av medlemsstatens skyldighet och den skada som har åsamkats enskilda (dom av den 19 november 1991, C-6/90 och C-9/90, Andrea Francovich och Danila Bonifaci m.fl. Mot Republiken Italien). Det betonas också att en överträdelse av en bestämmelse i unionsrätten måste vara tillräckligt allvarlig, det vill säga att en medlemsstat eller en [unions]institution måste göra ett uppenbart och allvarligt överskridande av gränserna för deras **[Orig. s. 12]** utrymme för skönmässig bedömning och det måste finnas ett direkt orsakssamband mellan överträdelsen och skadan (domstolens dom av den 5 mars 1996 i de förenade målen C-46/93 och C-48/93, Brasserie du pêcheur och Factortame).
11. I Europeiska unionen har mervärdesskattesystemet harmoniserats genom direktiv. I förhållande till klaganden, som har erhållit sin ersättning som utgör beskattningsunderlaget för mervärdesskatt för åren 1997–2009, bör hänsyn tas till bestämmelserna i rådets direktiv 77/388/EEG, och efter att det direktivet trätt ur kraft den 31 december 2006, bestämmelserna i direktiv 2006/112/EG. I överklagandet har det gjorts gällande en överträdelse av skyldigheten att anta nationella bestämmelser som är förenliga med artikel 11.A.1 a och 11A.2 a i sjätte direktivet och sedan med artiklarna 73 och 78 b i direktiv 2006/112/EG. Dessa innehåller följande allmänna principer för fastställandet av det beskattningsbara beloppet:
  - När det gäller tillhandahållande av varor och tjänster omfattas allt som utgör det vederlag som leverantören har erhållit eller kommer att erhålla från kunden eller en tredje part för dessa inköp, inklusive subventioner som är direkt kopplade till priset på leveransen.
  - Beskattningsunderlaget ska omfatta skatter, tullar, avgifter och övriga pålagor, med undantag för själva mervärdesskatten.
12. De citerade bestämmelserna ger vid första anblicken inte sken av att medlemsstaten är skyldig att utfärda bestämmelser enligt vilka mervärdesskatt ska inte påföras klagandens ersättning för sin verksamhet som konkursförvaltare. Av dessa följer enbart att beskattningsunderlaget inte inkluderade själva mervärdesskatten. Artikel 162 i insolvenslagen, i den lydelse som var tillämplig

före den 23 juli 2011, det vill säga före ikraftträdandet av lagen av den 9 juni 2011 om ändring av insolvens- och saneringslagen (Prawo upadłościowe i naprawcze), och av lagen om det nationella domstolsregistret (ustawa o Krajowym Rejestrze Sądowym) (Dz. U. nr 142, pos. 828), det vill säga före bestämmelsen, av den 23 juli 2011, föreskriver inte någon höjning av **[Orig. s. 13]** konkursförvaltarens ersättning med ett belopp som motsvarar mervärdesskattebeloppet, men väcker emellertid tvivel om huruvida den är förenlig med det mervärdessystem som fastställs i direktiven (sjätte direktivet och därefter direktiv 2006/112).

13. Sąd Najwyższy fann i ett beslut av den 21 februari 2008 [utelämnas] att insolvensdomstolen, vid fastställandet av konkursförvaltarens ersättning inte måste beakta den mervärdesskatt som ska betalas på denna ersättning, vare sig indirekt, genom att anpassa ersättningens höjd med ett belopp som motsvarar mervärdesskatten, eller direkt, genom att höja ersättningen med denna skatt. Denna dom meddelades mot bakgrund av den numera ogiltiga 1934-års konkurslag, vilken inte heller föreskrev möjligheten att höja konkursförvaltarens ersättning med ett belopp som motsvarar beloppet för mervärdesskatten. Sąd Najwyższy framhöll emellertid att den lösning som antagits i nationell rätt är uppenbart skadliga för konkursförvaltaren, eftersom den leder till att han, vid uppfyllandet av sin skattskyldighet, tvingas minska den ersättning som beviljats av domstolen med ett belopp som motsvarar mervärdesskatten. Domstolen fann därvid att denna för konkursförvaltaren negativa lösning enbart kunde rättas till genom en ändring av de gällande lagbestämmelserna.
14. Nödvändigheten av dessa ändringar har påpekats av författningsdomstolen i sitt beslut av den 12 juni 2008 [utelämnas], där den pekade ut ett kryphål i förordningen om regler och förfaranden för att beakta mervärdesskatten vid skattepliktiga rättegångskostnader som uppstår vid ersättning till vittnen och andra personer som har delegerats i rättsliga förfaranden, utredningar och till administrativa uppgifter. I domskälen i den domen betonade Trybunał Konstytucyjny att en av de principer som ligger till grund för mervärdesskattesystemet är dess neutralitet. Denna princip ska iakttas i förhållande till alla beskattningsbara personer. De argument som Trybunał Konstytucyjny anförde gav upphov till ändringarna av insolvens- och saneringslagen, och av skyldigheten, med verkan från och med den 23 juli 2011, i artikel 162. 6 i samma förordning att öka konkursförvaltarens ersättning med mervärdesskattebeloppet. **[Orig. s. 14]**
15. Det huvudsakliga problem som Sąd Najwyższy har att ställa sig till i klagandens överklagande, är frågan huruvida det finns tillräckligt tydliga bestämmelser som kräver inrättande av en norm som ger konkursförvaltaren rätt till ersättning som ska höjas med mervärdesskattebeloppet som ska samlas in från den slutliga mottagaren av tjänsterna, det vill säga från konkursboets tillgångar.
16. EU-domstolen förklarade i sin dom av den 24 oktober 1996 i mål C-317/94, Elida Gibbs Ltd mot Commissioners of Customs and Excise, ECLI:EU:C:1996:400, punkt [19] att grundprincipen består i att mervärdesskattesystemet enbart är avsett

att belasta den slutlige konsumenten. Följaktligen kan beskattningsunderlaget för den mervärdesskatt som skattemyndigheterna skall uppbära inte vara högre än det vederlag som slutkonsumenten faktiskt betalar, och på vilket den mervärdesskatt som slutligen belastar denne konsument har beräknats. Domstolen betonade dessutom principen om mervärdesskattens neutralitet och slog fast att denna ska förstås på så sätt att likvärdiga varor beskattas lika mycket inom varje land, oavsett hur lång produktions- och distributionskedjan är. Enligt denna princip belastas de skattskyldiga nämligen inte av mervärdesskatt, men när de befinner sig i den produktions- och distributionsprocess som föregår det slutliga beskattningsskedet, och oavsett hur många transaktioner som skett, är de tvungna att i varje led i denna process uppbära skatten för skatteförvaltningens räkning, till vilken de återställer den. Detta leder till slutsatsen att mervärdesskattesystemet som omfattas av unionens lagstiftning inte får belasta konkursförvaltaren ekonomiskt, även om han eller hon själv är ansvarig för att betala skatten till förvaltningen. Om det i nationella lagstiftningen inte införs en bestämmelse som garanterar principen om mervärdesskattens neutralitet gentemot vissa grupper av skattebetalare, kan detta anses som ett åsidosättande av själva grundtanken med denna skatt och strida mot principen om unionsrättens effektivitet.

17. I domarna av den 7 november 2013, i de förenade målen C-249/12 och C-250/12, Tulică och Plavoşin [**Orig.** s. 15], (ECLI:EU:C:2013:722) slog domstolen fast att rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i synnerhet artiklarna 73 och 78 däri, ska tolkas så, att när priset för en vara har fastställts av parterna utan att någon uppgift om mervärdesskatt angetts och leverantören av varan är den person som är betalningsskyldig för den mervärdesskatt som ska erläggas för den beskattningsbara transaktionen, ska det avtalade priset – för det fall leverantören inte har möjlighet att från förvärvaren återfå den mervärdesskatt som skattemyndigheten kräver – betraktas som ett pris som redan inbegriper mervärdesskatt. Det bör dock noteras att denna rättspraxis inte avser en situation i vilken ersättningen till säljaren av varan eller tjänsteleverantören ska fastställas av staten på grundval av lagstadgade skattesatser, såsom skedde i det här aktuella fallet. Domstolen behandlade inte frågan om huruvida regeln som kräver betalning av mervärdesskatt från den person som kan anses vara den slutliga köparen av varorna eller tjänsterna kan härledas från bestämmelserna i direktivet. Det följer emellertid av övervägandena i punkt 35 och följande punkter i den domen att det inte kan jämföras med mervärdesskattesystemet i det direktivet, när lagen i en EU-medlemsstat inte ger leverantörerna möjlighet att från förvärvarna återfå den mervärdesskatt som skattemyndigheten kräver.
18. Av domstolens praxis framgår därför att det av EU:s lagstiftning på detta område följer en rättslig skyldighet för medlemsstaten att vidta lagstiftningsåtgärder. Behovet av att undanröja de tvivel som föreligger utgör tillräckligt skäl för att Sąd Najwyższy, i enlighet med artikel 267 tredje stycket FEUF ska hänskjuta ett förhandsavgörande till Europeiska unionens domstol.
19. [Utelämnas] [**Orig. s. 16**] [utelämnas]

[Utelämnas] [**Orig. s. 17**] [utelämnas]

[utelämnas]

[Utelämnas] [**Orig. s. 18**] [utelämnas]

[reflektioner om rättsväsendets oberoende utan innehållet i tolkningsfrågan)

Bestyrkt kopia

STARSZY SEKRETARZ SĄDOWY

Justyna Kosińska

ARBETS-DOKUMENT