

Asia C-355/22

**Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 98 artiklan 1 kohdan mukainen
ennakkoratkaisupyynnön tiivistelmä**

Ennakkoratkaisupyynnön jättämispäivä:

1.6.2022

Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:

Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent
(Belgia)

Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:

30.5.2022

Kantaja:

BV Osteopathie Van Hauwermeiren

Vastaaja:

Belgian valtio

Pääasian kohde

Oikeusriita koskee kieltäytymistä sellaisen arvonlisäveron palauttamisesta, joka on kannettu osteopaattipalveluista sellaisen kansallisen oikeuden nojalla, joka on sittemmin osittain kumottu sillä perusteella, että se on todettu unionin oikeuden vastaiseksi.

Ennakkoratkaisupyynnön kohde ja oikeudellinen perusta

Ennakkoratkaisupyyntö koskee kysymystä siitä, voiko kansallinen tuomioistuin omasta aloitteestaan ja esittämättä asiassa etukäteen ennakkoratkaisupyyntöä pitää voimassa menneisyyden osalta sellaisen kansallisen oikeuden säännöksen vaikutukset, jonka nojalla osteopaattipalveluja ei voida vapauttaa arvonlisäverosta ja jonka kyseinen tuomioistuin on osittain kumonnut sillä perusteella, että se on unionin oikeuden vastainen.

SEUT 267 artikla

Ennakkoratkaisukysymykset

”I Onko unionin tuomioistuimen asiassa 43/75, Defrenne v. Sabena, 8.4.1976 antamaa tuomiota tulkittava siten, että siinä annetaan kansalliselle tuomioistuimelle itsenäinen toimivalta pysyttää – omasta aloitteestaan ja esittämättä SEUT 267 artiklan mukaista ennakkoratkaisupyyntöä – puhtaasti kansallisen oikeuden säännöksen nojalla menneisyyden osalta sellaisen kansallisen lainsäädännön vaikutukset, joka koskee lääketieteellisten ammattien ja avustavan hoitohenkilöstön ammattien harjoittajien tarjoamien palvelujen vapauttamista arvonlisäverosta ja jonka osalta sama tuomioistuin (joka on samassa asiassa esittänyt unionin tuomioistuimelle kolme SEUT 267 artiklan mukaista ennakkoratkaisupyyntöä, joihin unionin tuomioistuin on vastannut asiassa C-597/17 antamassaan tuomiossa) vahvisti sen jälkeen, että riitautettu säännös on unionin oikeuden vastainen ja kumosi sen osittain, mutta pysytti kyseisen unionin oikeuden vastaisen kansallisen säännöksen vaikutukset menneisyyden osalta ja epäsi siten arvonlisäverovelvollisilta henkilöiltä täysimääräisesti oikeuden unionin oikeuden vastaisesti kannetun arvonlisäveron palautukseen?

II Voiko kansallinen tuomioistuin – itsenäisesti ja esittämättä SEUT 267 artiklan mukaista ennakkoratkaisupyyntöä – perustella sen, että se pysyttää menneisyyden osalta arvonlisäverodirektiivin vastaiseksi todetun kansallisen säännöksen vaikutukset, yleisellä viittauksella ”julkisista ja yksityisistä eduista johtuviin oikeusvarmuutta koskeviin näkökohtiin” ja siihen, että on väitetysti ”käytännössä mahdotonta palauttaa perusteettomasti kannettu arvonlisävero verovelvollisen henkilön luovuttamien tavaroiden tai suorittamien palvelujen vastaanottajille tai vaatia näiltä maksua siinä tapauksessa, että vero on virheellisesti jätetty kantamatta, erityisesti tilanteessa, jossa on kyse suuresta määrästä henkilöitä, joita ei voida yksilöidä, tai jossa verovelvollisilla henkilöillä ei ole käytössään kirjanpitojärjestelmää, joka mahdollistaisi myöhemmin kyseisten tavaroiden tai palvelujen ja niiden arvon erittelyn”, tilanteessa, jossa verovelvollisille ei ole edes annettu tilaisuutta osoittaa, ettei kyse ole tällaisesta ”käytännön mahdottomuudesta”?

Asian kannalta merkitykselliset unionin oikeuden ja kansallisen oikeuden säännökset

Unionin oikeus: Neuvoston direktiivi 2006/112/EY, annettu 28 päivänä marraskuuta 2006, yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä, 132 artiklan 1 kohdan c alakohhta

Belgian oikeus: Arvonlisäverolaki (Wetboek van de btw) (jäljempänä arvonlisäverolaki), 2 §, 4 §, 26 §, 28 §, 44 §, 70 §:n 1 bis momentti ja 91 §:n 1 bis momentti

Pääasian tosiseikkojen ja pääasiassa käydyn menettelyn lyhyt esittely

- 1 Alun perin oli epävarmaa, voitiinko osteopaattipalveluihin soveltaa arvonlisäverovapautusta. Kantaja maksoi näin ollen kyseisistä palveluista arvonlisäveron ja ehdotti veroviranomaisille, että sen arvonlisäveropalautusta koskevan oikeuden vanhentuminen keskeytettäisiin oikaistulla arvonlisäveroilmoituksella, mihin veroviranomaiset eivät suostuneet.
- 2 Grondwettelijk Hof antoi 5.12.2019 tuomion nro 194/2019, jolla se kumosi osittain arvonlisäverolain 44 §:n eräät säännökset sillä perusteella, että ne ovat unionin oikeuden vastaisia, mistä seuraa, että osteopaattipalvelut kuuluvat arvonlisäverovapautuksen piiriin siltä osin kuin kyseessä olevilla palvelujen suorittajilla on tarvittava pätevyys sellaisten hoitojen antamiseksi, jotka ovat niin laadukkaita, että kyseisten hoitojen voidaan katsoa olevan samankaltaisia kuin lääketieteellisten ammattien ja avustavan hoitohenkilöstön ammattien harjoittajien suorittamat hoidot.
- 3 Grondwettelijk Hof pysytti kuitenkin kumottujen säännösten vaikutukset siltä osin kuin on kyse ennen 1.10.2019 tapahtuneista verotettavista tapahtumista. Mainittu tuomioistuimien perusti ratkaisunsa taannehtivan vaikutuksen rajoittamisen kaikkiin julkisista ja yksityisistä eduista johtuviin oikeusvarmuutta koskeviin näkökohtiin ja erityisesti siihen, että on käytännössä mahdotonta palauttaa perusteettomasti kannettu arvonlisävero verovelvollisen henkilön luovuttamien tavaroiden tai suorittamien palvelujen vastaanottajille tai vaatia näiltä maksua siinä tapauksessa, että vero on virheellisesti jätetty kantamatta, erityisesti tilanteessa, jossa on kyse suuresta määrästä henkilöitä, joita ei voida yksilöidä, tai jossa verovelvollisilla henkilöillä ei ole käytössään kirjanpitojärjestelmää, joka mahdollistaisi myöhemmin kyseisten tavaroiden tai palvelujen ja niiden arvon erittelyn. Grondwettelijk Hof viittaa tältä osin unionin tuomioistuimen asiassa 43/75, Defrenne v. Sabena, 8.4.1976 antaman tuomion 74 kohtaan.
- 4 Veroviranomaiset katsoivat Grondwettelijk Hofin edellä mainitun tuomion perusteella, ettei kantajalla ollut oikeutta arvonlisäveron palautukseen 1.10.2019 edeltävältä ajanjaksolta.
- 5 Kantaja kuitenkin edelleen riitauttaa kyseisen veron ja vaatii arvonlisäveron palauttamista 1.10.2019 edeltävältä ajanjaksolta. Näin ollen se sisällytti vuoden 2020 toisen vuosineljänneksen arvonlisäveroilmoitukseensa 45 355,81 euron suuruisen arvonlisävero-oikaisun.
- 6 Tämän jälkeen veroviranomaiset määräivät kantajalle seuraamusmaksun, jonka suuruus oli 10 prosenttia edellä mainitusta määrästä, jota kyseiset viranomaiset pitivät verovelkana, pyöristettynä 4530 euroon.
- 7 Veroviranomaiset hylkäsivät kantajan vaatimuksen kyseisen seuraamusmaksun peruuttamisesta tai sen määrän alentamisesta, minkä jälkeen kantaja nosti ennakkoratkaisua pyytävässä tuomioistuimessa kanteen, jossa se vaatii

tuomioistuinta toteamaan, ettei edellä mainittua veroa ja seuraamusmaksua korkoineen ole maksettava.

Pääasian asianosaisten keskeiset perustelut

- 8 Kantaja esittää, että se, että Grondwettelijk Hof on rajoittanut 5.12.2019 antamansa tuomion nro 194/2019 taannehtivaa vaikutusta, on vastoin unionin oikeuden tehokkuusperiaatetta, koska se merkitsee sitä, että kansallinen säännös, joka on mahdollisesti direktiivin 2006/112 132 artiklan 1 kohdan c alakohdan vastainen, pysytetään voimassa menneisyyden osalta.
- 9 Kantaja toteaa lisäksi, että kyseinen tuomio on selvästi vastoin unionin tuomioistuimen vakiintunutta oikeuskäytäntöä, joka koskee oikeutta unionin oikeuden vastaisesti kannettujen välillisten verojen tai maksujen palauttamiseen, unionin tuomioistuimen yksinomaista toimivaltaa taannehtivuuden rajoittamista koskeissa asioissa ja unionin tuomioistuimen vahvistamia edellytyksiä, jotka koskevat palautuksen epäämistä hyvin poikkeuksellisissa tapauksissa, joiden osalta asia on joka tapauksessa saatettava unionin tuomioistuimen käsiteltäväksi ja asianomaisen jäsenvaltion asiana on osoittaa, että unionin tuomioistuimen vahvistamat kriteerit on täytetty muun muassa väitetyn perusteettoman edun osalta.
- 10 Kantaja vaatii näin ollen, että ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin jättää soveltamatta Grondwettelijk Hofin 5.12.2019 antamaa tuomiota.
- 11 Vastaaja perustelee sen, että se on kieltäytynyt palauttamasta arvonlisäveroa, edellä mainitulla Grondwettelijk Hofin tuomiolla.

Tiivistelmä ennakkoratkaisupyyntöä perusteista

- 12 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin perustelee ennakkoratkaisupyyntöä esittämistä sillä, ettei se ole vakuuttunut toimivallastaan kumota Grondwettelijk Hofin 5.12.2019 antama tuomio nro 194/2019.