

**Asia C-369/23**

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

**Jättämispäivä:**

9.6.2023

**Ennakkoratkaisupyynnön esittävä tuomioistuin:**

Varhoven administrativen sad (ylin hallintotuomioistuin, Bulgaria)

**Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:**

9.6.2023

**Kantaja ja valittaja:**

”Vivacom Bulgaria” EAD

**Vastaja ja vastapuoli:**

Varhoven administrativen sad

Natsionalna agentsia za prihodite

---

**Pääasian kohde**

Varhoven administrativen sadia (jäljempänä VAS) vastaan nostettu kanne, joka koskee maksetun arvonlisäveron suuruista vahingonkorvausta

**Ennakkoratkaisupyynnön kohde ja oikeusperusta**

Kansallisten säännösten, jotka koskevat toimivaltaa käsitellä VAS:ia vastaan nostetut vahingonkorvauskanteet, yhdenmukaisuus unionin oikeuden kanssa

SEUT 267 artikla

**Ennakkoratkaisukysymys**

Ovatko SEU 19 artiklan 1 kohdan toinen alakohta ja Euroopan unionin perusoikeuskirjan 47 artikla esteenä [valtion ja kuntien vahingonkorvausvastuusta

annetun lain] 2c §:n 1 momentin 1 kohdan, luettuna yhdessä [hallintomenettelylain] 203 §:n 3 momentin ja 128 §:n 1 momentin 6 kohdan kanssa, kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle, jonka mukaan VAS:n on viimeisenä oikeusasteena tutkittava kanne, joka koskee sellaisen vahingon korvaamista, joka on aiheutunut siitä, että VAS on rikkonut unionin oikeutta?

### **Unionin oikeussäännöt ja oikeuskäytäntö, joihin viitataan**

SEU 4 artiklan 3 kohta ja 19 artiklan 1 kohdan toinen alakohta, Euroopan unionin perusoikeuskirjan (jäljempänä perusoikeuskirja) 47 artikla

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annettu neuvoston direktiivi 2006/112/EY (jäljempänä direktiivi 2006/112), erityisesti 14 artiklan 1 kohta, 24 artikla ja 56 artiklan 1 kohdan i alakohta

Tuomio 3.5.2012, C-520/10, Lebara, EU:C:2012:264 (jäljempänä Lebara)

### **Kansallisen oikeuden säännökset, joihin viitataan**

Hallintomenettelylaki (Administrativnoprotsesualen kodeks, jäljempänä APK), 1 §:n 3 momentti, 128 §:n 1 momentin 6 kohta, 203 §

Valtion ja kuntien vahingonkorvausvastuusta annettu laki (Zakon za otgovornostta na darzhavata i obshtinite za vredi, jäljempänä ZODOV), 2c §

Arvonlisäverolaki (Zakon za danaka varhu dobavenata stoynost, jäljempänä ZDDS), 12 §:n 1 momentti, 21 §:n 1 ja 3 momentti

### **Lyhyt kuvaus tosiseikoista ja menettelystä**

- 1 Pääasian oikeudenkäynnin kohteena on ”Bulgarska telekomunikatsionna kompania” EAD:n, jonka kotipaikka on Sofia (jäljempänä BTK tai valittaja) (nykyisin ”Vivacom Bulgaria” EAD) tekemä valitus Administrativen sad – Sofia gradin (Sofian hallintotuomioistuin, Bulgaria, jäljempänä ASSG) antamasta tuomiosta 2565/18.4.2022, jolla hylättiin kanne, jonka BTK oli ZODOV:n 2c §:n, luettuna yhdessä SEU 4 artiklan 3 kohdan kanssa, perusteella nostanut VAS:ia ja Natsionalna agentsia za prihoditea (Bulgarian kansallinen verovirasto, jäljempänä NAP) vastaan. BTK väitti kanteessaan, että sille oli aiheutunut vahinko, jonka suuruus vastasi arvonlisäverovelkoja, jotka oli maksettu NAP:n tekemän ja ASSG:n ja VAS:n antamilla tuomioilla vahvistetun verotarkastuspäätöksen 2900-1200127/20.6.2012 johdosta. BTK vaati vahingonkorvausta, jonka määrä perustui verotarkastuspäätöksen perusteella maksettuihin summiin (arvonlisävero 760 183,15 Bulgarian levaa (BGN) ja korot 347 278,15 BGN), sekä saamatta jääneitä voittoja ja lakisääteisiä korkoja näille summille.

Verotarkastuspäätöksen tekemistä ja riitauttamista koskeva menettely

- 2 ASSG vahvisti pääasiassa tosiseikat, jotka liittyvät verotarkastuspäätöksen tekemistä ja riitauttamista koskevaan edeltävään menettelyyn, seuraavasti:
- 3 ”BTK Mobile” EOOD, jonka oikeudellinen seuraaja BTK on, toimitti vuosina 2007–2008 Alex Invest Cornert s.r.l.:lle ja Danina Comert s.r.l.:lle (jäljempänä yhdessä Danina), jotka ovat Romaniassa rekisteröityjä yrityksiä, televiestintäpalveluja koskevien prepaid-korttien ja arvoseteleiden myyntisopimusten perusteella laskuja, joissa arvonlisäveron määräksi ilmoitettiin 0 prosenttia.
- 4 Verotarkastuksen yhteydessä todettiin, että korttien ja arvoseteleiden käyttöön antamista romanialaisten yritysten edustajille ja sitä, että nämä olisivat fyysisesti ottaneet vastaan kyseiset kortit ja arvosetelit, ei ollut osoitettu, jolloin luovutusten kohteena olivat palvelut, jotka eivät kuitenkaan kuuluneet ZDDS:n 21 §:n 3 momentin 2 kohdan h alakohdan soveltamisalaan, vaan niiden osalta luovutuspaikkana on paikka, jossa luovuttaja harjoittaa itsenäistä liiketoimintaa (Bulgaria), eli luovutuspaikka määräytyi ZDDS:n 21 §:n 1 momentin yleissäännön mukaan.
- 5 NAP teki näin ollen BTK:ta vastaan verotarkastuspäätöksen 2900-1200127/20.6.2012, jossa BTK:n maksettavaksi määrättiin yhteensä 760 183,15 BGN:n suuruinen arvonlisäverovelan lisäys. Tämän päätöksen tiedoksiantamisen jälkeen BTK maksoi kyseisen summan ja erääntyneet korot talousarvioon. Päätöksestä valitettiin hallinnollisia muutoksenhakukeinoja ja oikeussuojakeinoja käyttämällä.
- 6 Hallintoviranomaisen uudelleentarkastelumenettelyssä verotarkastuspäätös vahvistettiin sillä perusteella, että palvelujen vastaanottajat eivät olleet muuhun jäsenvaltioon sijoittautuneita verovelvollisia, koska mitään näyttöä korttien luovuttamisesta romanialaisille yrityksille ei ollut. ZDDS:n 21 §:n 3 momentin edellytykset, joiden mukaan palvelujen suorituksia voidaan pitää verosta vapautettuina, eivät näin ollen täyttyneet.
- 7 ASSG:ssä nostettu kanne hylättiin osittain. Vaikka luovutus kuvattiin laskuissa televiestintäpalvelujen prepaid-korteiksi ja arvoseteleiksi, oli sovittu tavaroiden luovutuksesta, koska korteissa oli kyse tavaroista, jotka mahdollistivat kyseisten palvelujen myöhemmän käytön. Tavarat toimitettiin kaupallisina määrinä myöhempää jälleenmyyntiä varten, eikä BTK suorittanut mitään palveluja romanialaisille yrityksille vaan suoritti ne tarvittaessa loppukäyttäjille. Näin ollen on sovellettava tavaroiden luovutuspaikkaa koskevia säännöksiä. Kortit ja arvosetelit eivät lähteneet BTK:n varastosta, jonne romanialaiset yritykset olivat jättäneet ne turvallista säilytystä varten, tai BTK luovutti ne tässä varastossa Bulgarian alueella romanialaisille yrityksille vastaanotto- ja luovutusprotokollien kanssa, jolloin on sovellettava ZDDS:n 17 §:n 1 momenttia, jonka mukaan sellaisten tavaroiden luovutuspaikkana, joita ei lähetetä tai kuljeteta, on pidettävä paikkaa, jossa tavarat olivat omistusoikeuden siirtymishetkellä tai tosiasiallisella luovutushetkellä. Tämä paikka oli siis Bulgarian alueella, ja BTK on velvollinen

maksamaan vastaavan arvonlisäveroveron. Näin ollen ASSG hylkäsi kanteen osittain.

- 8 VAS vahvisti tuomiollaan 15282/16.12.2014 ensimmäisessä oikeusasteessa annetun tuomion. Se yhtyi täysin ASSG:n päätelmään, jonka mukaan luovutus ei koskenut palvelujen suoritusta vaan tavaroita. BTK ei voi vedota unionin tuomioistuimen 9.10.2014 asiassa C-492/13 (Traum, ECLI:EU:C:2014:2267) antamaan tuomioon, koska ”käsiteltävässä asiassa on todettu, että ostetut kortit luovutettiin romaniaalaisille yrityksille kotimaassa sijaitsevassa ”BTK Mobile” EOOD:n varastossa ja että kortit eivät lähteneet BTK:n varastosta, koska ne oli jätetty sinne turvallista säilytystä varten”. VAS ei ottanut kantaa asiassa Lebara annettuun tuomioon. Tätä taustaa vasten se katsoi, että ZDDS:n 17 §:n 1 momenttia, jonka mukaan tavaroiden luovutuspaikka on paikka, jossa tavarat olivat omistusoikeuden siirtymishetkellä tai tosiasiallisella luovutushetkellä, on sovellettava ja että sitä on sovellettu asianmukaisesti. Tässä menettelyssä VAS ratkaisi asian viimeisenä oikeusasteena, ja sen tuomio on lopullinen (verotarkastuspäätökseen johtanutta menettelyä ja sen riitauttamista koskevia tuomioistuinmenettelyjä kutsutaan jäljempänä veroriidaksi).

Vahingonkorvauskannetta koskeva menettely ensimmäisessä oikeusasteessa

- 9 Ensimmäisen oikeusasteen (ASSG) hylkäämä kanne nostettiin 12.12.2019. BTK väitti, että NAP ja VAS ovat rikkoneet direktiivin 2006/112, sellaisena kuin se oli voimassa joulukuun 2007 ja kesäkuun 2008 välisenä aikana, 2 artiklan 1 kohdan a ja c alakohdan, 14 artiklan 1 kohtaa, 24 artiklaa ja 56 artiklan 1 kohdan i alakohdan, sellaisina kuin unionin tuomioistuin on niitä tulkinnut asiassa Lebara antamassaan tuomiossa.
- 10 Valittajan mukaan NAP ja VAS ovat soveltaneet veroriidassa väärin edellä mainittuja televiestintäpalveluja koskevia unionin oikeussääntöjä, sellaisina kuin unionin tuomioistuin on niitä tulkinnut tuomiossa Lebara. Kyseisen tuomion mukaan prepaid-korttien ja arvoseteleiden luovutuksissa on kyse televiestintäpalvelujen suorituksista. Direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan a ja c alakohdan, 14 artiklan 1 kohdan, 24 artiklan ja 56 artiklan 1 kohdan i alakohdan, joita on rikottu, mukaan BTK:n kaltaisilla teleoperaattoreilla on oikeus käsitellä prepaid-korttien ja arvoseteleiden luovutuksia toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneille jakelijoille sellaisina televiestintäpalvelujen suorituksina, joiden suorituspaikka sijaitsee tässä toisessa jäsenvaltiossa. Unionin oikeuden rikkominen on riittävän ilmeinen, koska unionin tuomioistuimen asiaa koskevaa oikeuskäytäntöä on jätetty selvästi noudattamatta. Tuomio Lebara on ollut NAP:n tiedossa verotarkastuspäätöksen tekemishetkellä sekä ASSG:n ja VAS:n tiedossa ennen tuomioiden antamista, koska valittaja on toistuvasti viitannut siihen menettelyissä. Ratkaisu on tehty samankaltaisten tosiseikkojen perusteella vastapuolia sitovasti. Jos VAS olisi ollut epävarma tuomion Lebara sovellettavuudesta verotarkastuspäätöksen riitauttamista koskeviin tosiseikkoihin, sen olisi pitänyt esittää unionin tuomioistuimelle ennakkoratkaisupyyntö.

- 11 Sitä vastoin NAP on todennut verotarkastuspäätöksessään, että prepaid-korttien ja arvoseteleiden luovutuksissa on kyse palvelujen suorituksista, mutta vastaanottaja ei määräydy romanialaisten yritysten kanssa tehdyn sopimuksen perusteella vaan luovutusten muiden olosuhteiden perusteella eli sen mukaan, missä prepaid-kortit ja arvosetelit luovutetaan, kuljetetaanko ne Romaniaan ja voidaanko niitä käyttää Romaniasta lähteviin puheluihin. Näillä seikoilla ei kuitenkaan ole merkitystä määrittäessä televiestintäpalvelujen suorituspaikkaa.
- 12 VAS, joka ratkaisi veroriidan viimeisenä oikeusasteena, katsoi, että koska myydyissä korteissa ja arvoseteleissä oli kyse kaupallisista määristä, ne olivat sellaisten tavaroiden luovutuksia, joita ei ollut viety Bulgariasta. Näin ollen todettiin virheellisesti, että luovutuspaikka sijaitsi Bulgariassa eikä Romaniassa, johon vastaanottajat ovat sijoittautuneet, ja tämän mukaisesti määrätty arvonlisäverovelat vahvistettiin.
- 13 Kannetta koskevassa ensimmäisen asteen menettelyssä ASSG totesi seuraavaa:
- 14 Kanne on nostettu perustellusti NAP:ia ja VAS:ia vastaan, koska molempien elinten on sovellettava asianmukaisesti unionin oikeutta. Lisäksi VAS on oikeushenkilö, jolla on toimivalta tutkia kanteet, jotka koskevat unionin oikeuden rikkomista sille kuuluvan lainkäyttötoiminnan yhteydessä, ja käsiteltävässä asiassa se ratkaisee oikeusriidan viimeisen asteen tuomioistuimena.
- 15 ASSG totesi tuomioistuinten vahingonkorvausvastuun syntymisen edellytyksistä, ettei oikeusriitaa, joka on päättynyt vastaajana olevan tuomioistuimen antamaan lainvoimaiseen ratkaisuun, voida asiakysymyksen osalta tutkia uudelleen. Pikemminkin on tutkittava, onko oikeusriidan kannalta merkityksellisiä oikeussääntöjä sovellettu oikein todettuihin tosiseikkoihin.
- 16 Sen edellytyksen osalta, jonka mukaan rikotuissa unionin oikeussäännöissä on annettava oikeuksia yksityisille, ASSG huomautti, että valittajan mainitsemissa säännöksissä määritetään veron soveltamisala ja televiestintäpalvelujen suorituspaikka sekä annetaan valittajalle käsiteltävässä asiassa oikeus kohdella kyseisiä suorituksia toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle verovelvolliselle suoritettuina palveluina ilman, että niistä kannetaan arvonlisäveroa.
- 17 Unionin oikeuden riittävän ilmeisen rikkomisen osalta ASSG totesi, että NAP on luokitellut luovutukset perustellusti palvelujen suorituksiksi, mutta se on kuitenkin katsonut, ettei ZDDS:n 21 §:n 3 momentin 1 kohtaa ja 2 kohdan h alakohtaa voida soveltaa, koska edellytys, jonka mukaan vastaanottajien on harjoitettava liiketoimintaansa toisessa jäsenvaltiossa, ei täyttynyt. NAP:n päätelmien osalta ASSG huomautti, että kun kyseessä on palvelu, josta ei kanneta arvonlisäveroa, koska vastaanottaja on toisen jäsenvaltion alueelle sijoittautunut verovelvollinen, on tutkittava, onko palvelu tosiasiallisesti suoritettu tälle verovelvolliselle ja onko tämä tosiasiallisesti sijoittautunut toisen jäsenvaltion alueelle. Koska erityisesti ei ole näytetty, että toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneet verovelvolliset ottivat vastaan prepaid-kortit, verohallinto katsoi, että edellytyksiä luovutusten kohtelulle

sellaisina luovutuksina, joiden suorituspaikka on ulkomailla, ei ollut osoitettu, jolloin kyse ei ole unionin oikeuden riittävän ilmeisestä rikkomisesta, kun erityisesti otetaan huomioon päämäärä, joka on direktiivissä 2006/112 tunnustettu ja johon siinä rohkaistaan, eli veropetosten, veronkierron ja muiden väärinkäytösten estäminen.

- 18 Vastapuolena olevan VAS:n osalta ASSG totesi unionin oikeuden riittävän ilmeistä rikkomista koskevan edellytyksen yhteydessä, että VAS:n päätelmä, jonka mukaan luovutuksissa on kyse tavaroiden luovutuksista eikä palvelujen suorituksista, ei ollut oikea, koska se on ristiriidassa direktiivin 2006/112 14 ja 24 artiklan ja niistä tuomiossa Lebara tehdyn tulkinnan kanssa. Kyseisten luovutusten asianmukainen oikeudellinen kohtelu ei kuitenkaan olisi johtanut erilaiseen tulokseen kuin se, johon verotarkastuspäätöksen riitauttaminen johti, koska yksi niistä edellytyksistä, jotka koskevat luovuttajan vapauttamista arvonlisäverovelvollisuudesta, ei täyttynyt, nimittäin näyttö siitä, että luovutusten vastaanottajat olivat toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneita verovelvollisia. Koska unionin oikeuden rikkominen ei loppujen lopuksi muuttanut oikeusriidan lopputulosta, sitä ei voida pitää ilmeisenä eikä se ole syy-yhteydessä valittajalle aiheutuneeseen vahinkoon, koska arvonlisävero ja vastaavat korot oli maksettava sellaisen lopullisen verotarkastuspäätöksen perusteella, jonka tekemisellä ei rikottu unionin oikeutta.
- 19 ASSG katsoi, että käsiteltävä asia ja tuomiossa Lebara tutkittu tilanne eivät olleet samanlaisia, koska vaikka kyseiset luovutukset olivat sisällöltään samankaltaisia, niissä oli myös merkittäviä eroja. Luovutuksia romanialaisille yrityksille ei näin ollen käsitelty kahtena luovutuksena (jakelijalle ja loppukäyttäjälle), vaan niissä oli kyse vain yhdestä – jakelijalle suoritetusta – luovutuksesta. Tuomiossa Lebara esitetystä tosiseikkojen kuvauksesta voidaan päätellä, että kyseisessä asiassa ei ollut kyse vastaanottajan asemasta toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneena verovelvollisena eikä korttien tosiasiallisesta luovutuksesta. Bulgarian tuomioistuimen tutkimassa tapauksessa Romanian alueelle ei ollut perustettu jakeluverkkoa eikä prepaid-kortteja tarjottu Romaniassa oleville kuluttajille. Käsiteltävässä asiassa VAS on katsonut, että nämä kaksi tapausta eivät ole samanlaisia siksi, että edellytystä siitä, että luovutuspaikan on oltava Romaniassa eikä Bulgariassa, ei ollut näytetty toteen, minkä vuoksi se on lopulta päätynyt perusteltuun oikeudelliseen päätelmään, jonka mukaan tuomiossa Lebara omaksutun tulkinnan soveltamiselle ei ole perustetta.
- 20 Vastapuolten vastuun syntymisen kolmatta edellytystä – välitön syy-yhteys unionin oikeuden rikkomisen ja vahingon välillä – ei ASSG:n mukaan ollut tarpeen tutkia, koska unionin oikeuden riittävän ilmeistä rikkomista koskeva toinen edellytys ei ollut näytetty toteen.

## Pääasian asianosaisten keskeiset lausumat

- 21 Valittaja BTK vaatii, että ASSG:n antama tuomio kumotaan virheellisenä aineellisen oikeuden rikkomisen, menettelysäännösten olennaisen rikkomisen ja perustelujen puuttumisen vuoksi. Se väittää, että ASSG on itse rikkonut unionin oikeutta ja oikeusriidan eri näkökohtia koskevaa unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntöä.
- 22 Ensimmäisen asteen tuomioistuimen olisi erityisesti pitänyt arvioida veroriidassa todettujen tosiseikkojen ja arvonlisäverovelvollisuuden tunnusmerkkien perusteella, täytyivätkö valtion vastuun syntymisen edellytykset, eikä sitä olisi pitänyt tehdä tutkimalla lainvoimaiseen tuomioon päättynyt oikeusriita uudelleen asiakysymyksen osalta vaan tutkimalla, onko unionin oikeuden asiaa koskevia säännöksiä sovellettu tässä oikeusriidassa oikein ja onko niiden soveltamatta jättäminen tai virheellinen soveltaminen välittömässä syy-yhteydessä valittajalle aiheutuneeseen vahinkoon.
- 23 Ensimmäisen asteen tuomioistuin on todennut, että sellaista unionin oikeussääntöä on rikottu, jolla annetaan yksityisille oikeuksia. Muut päätelmät ovat kuitenkin virheellisiä, koska unionin oikeuden rikkominen, joka johtui siitä, että VAS:n antamassa tuomiossa riidanalaiset suoritukset luokiteltiin tavaroiksi eikä palveluiksi, on todettu yksiselitteisesti myös komission Bulgariaa vastaan nostamassa jäsenyysoikeuksien noudattamatta jättämistä koskevassa menettelyssä nro EU Pilot 8498/1/TAXU. Rikkinen on riittävän ilmeinen, koska unionin tuomioistuimen asiaa koskevaa oikeuskäytäntöä on jätetty selvästi noudattamatta, kuten unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä (C-224/01, C-446/04, C-429/09 ja C-168/15) on todettu. Myös unionin tuomioistuimen asiassa C-173/03 (Traghetti del Mediterraneo, ECLI:EU:C:2006:391) antaman tuomion 43 kohdassa vahvistetut kriteerit täyttyivät. Tuomio Lebara on selkeä siltä osin kuin on kyse puhelinkorttien luokittelemisesta televiestintäpalveluiksi, mutta sitä ei ole tarkasteltu VAS:n tuomiossa, vaikka valituksessa on viitattu kyseiseen tuomioon. Tuomion Lebara tulkinta on lisäksi abstrakti, koska tuomio ei sisällä tarkennusta siitä, että sitä sovelletaan vain pääasiassa kyseessä olevan kaltaisiin tilanteisiin.
- 24 Valittaja riitauttaa myös ensimmäisen asteen tuomioistuimen toteamuksen, jonka mukaan tuomiossa Lebara vahvistetut tosiseikat eivät vastaa asian BTK tosiseikkoja. BTK oli asianmukaisesti hyväksytty teleoperaattori, jolla oli kyseisten palvelujen tarjoamiseen tarvittava infrastruktuuri ja verkkovierailusopimus Romanian alueella, joten kyse oli televiestintäpalveluihin käytettävien prepaid-korttien luovuttamisesta toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneille jakelijoille. Eräässä toisessa asiassa, jossa oli kyse sellaisen verotarkastuspäätöksen riitauttamisesta, jossa todettiin, että BTK oli verovelvollinen puhelinkorttien luovutuksista Daninalle muina verovuosina, VAS päätyi vastakkaiseen ratkaisuun ja katsoi, että näistä luovutuksista ei ollut maksettava arvonlisäveroa Bulgariassa. Yhdenmukaisuutta näiden kahden asian välillä ei kuitenkaan välttämättä olisi pitänyt todeta, koska VAS:n olisi pitänyt

esittää ennakkoratkaisupyyntö, jos oli epäselvää, oliko unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntöä sovellettava konkreettisessa asiassa. Muussa tapauksessa se oli sidottu unionin tuomioistuimen aikaisempaan tulkintaan.

- 25 Valittaja riitauttaa myös tosiseikkojen toteamukset, jotka koskevat BTK:n varastossa tapahtunutta puhelinkorttien luovuttamista, ja väittää, että tämä luovutus on näytetty toteen ja että VAS on virheellisesti luokitellut sen tavaroiden luovutukseksi. Ensimmäisen asteen tuomioistuimen olisi näin ollen pitänyt arvioida sopimussuhteen ulkopuolisen vastuun edellytyksiä verotarkastuspäätöstä koskevan kanteen käsittelyssä tehtyjen tosiseikkoja koskevien toteamusten perusteella sen sijaan, että se teki romanialaisille yrityksille suoritettuja luovutuksia koskevan arvonlisäveron kantamisen perusteista uusia päätelmiä, jotka poikkesivat NAP:n verotarkastuspäätöksessä tekemistä päätelmistä, ja todeta, että verotarkastuspäätös olisi pitänyt vahvistaa muista syistä.
- 26 Valittaja pyytää VAS:ia esittämään unionin tuomioistuimelle ennakkoratkaisupyyntö. Valittaja huomauttaa, että VAS on asianosainen ja että se on jo ensimmäisen oikeusasteen menettelyssä lausunut, että sitä vastaan esitetyt vaatimukset on jätettävä tutkimatta ja/tai että ne ovat perusteettomia. Tässä valitusmenettelyssä sillä on sellaisen asianosaisen asema, jota oikeusriidan ratkaisu koskee suoraan, ja asiaa viimeisenä asteena käsittelevän tuomioistuimen asema. Tämä herättää epäilyjä siitä, onko tämä asema SEU 19 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan ja perusoikeuskirjan 47 artiklan mukainen. Se, että VAS tutkii viimeisen asteen tuomioistuimena valituksen tuomiosta, jolla hylättiin kanne, jossa vaadittiin korvausta vahingosta, joka on aiheutunut siitä, että VAS on rikkonut unionin oikeutta, ei täytä vaatimusta oikeudenmukaisesta oikeudenkäynnistä riippumattomassa ja puolueettomassa tuomioistuimessa, vaikka valituksen tutkiva jaosto on toinen kuin se, joka ratkaisi lopullisesti veroriidan. Samanaikainen asema riidan asianosaisena ja riitaa käsittelevänä viimeisen asteen tuomioistuimena sekä VAS:n jo ensimmäisessä oikeusasteessa esittämä näkemys herättävät erityisen perusteltuja epäilyjä jokaisen sen jaoston puolueettomuudesta. Valittaja pyytää unionin tuomioistuinta tulkitsemaan myös kysymystä siitä, merkitseekö se, että kyseiset luovutukset on käsiteltävässä asiassa luokiteltu tavaroiden luovutuksiksi eikä palvelujen suorituksiksi, unionin oikeuden riittävän ilmeistä rikkomista.

### **Lyhyt esitys ennakkoratkaisupyyntö perusteluista**

- 27 Ennakkoratkaisua pyytävän jaoston mielestä VAS:n toimivaltaa koskeva kysymys on esitettävä unionin tuomioistuimelle jäljempänä esitettyjen näkökohtien valossa, ennen kuin käsiteltävässä asiassa voidaan tarkastella kysymyksiä, jotka koskevat unionin oikeuden riittävän ilmeisestä rikkomisesta aiheutuneita vahinkoja koskevan vastuun kriteerejä, luonnetta ja laajuutta.
- 28 Pääasiassa sovellettavilla kansallisen oikeuden säännöksillä on yhteys unionin oikeuden säännöksiin. Pääasian taustalla on kanne, jossa vaaditaan korvausta



vahingoista, jotka ovat aiheutuneet siitä, että NAP ja VAS ovat rikkoneet riittävän ilmeisesti unionin arvonlisäverolainsäädäntöä. Valittaja vetoaa perusoikeuskirjan 47 artiklan toisessa kohdassa vahvistettuun oikeuteen saada asiansa käsiteltyksi riippumattomassa ja puolueettomassa tuomioistuimessa. Sen selvittämiseksi, onko kyse unionin oikeuden riittävän ilmeisestä rikkomisesta, ennakkoratkaisua pyytävän tuomioistuimen on tarkasteltava unionin oikeuden ja unionin tuomioistuimen arvonlisäverotusta koskevan oikeuskäytännön soveltamista veroriitaan.

- 29 ZODOV:n 2c §:ssä säädetään menettelystä, jota noudatetaan tämäntyyppisten valtiota vastaan nostettujen kanteiden käsittelyssä. Kun kyse on vahingoista, jotka aiheutuvat hallintotuomioistuinten ja VAS:n lainkäyttötoiminnasta, sekä vahingoista, jotka aiheutuvat hallintotoiminnan yhteydessä tai sen johdosta, kun riidan asianosaisena on hallintotuomioistuin, VAS tai oikeushenkilö, tähän menettelyyn sovelletaan APK:ta. APK:n 128 §:n 1 momentin 6 kohdan mukaan hallintoelinten ja virkamiesten lainvastaisiin toimiin perustuvat vahingonkorvauskanteet sekä hallintotuomioistuinten ja VAS:n lainkäyttötoimintaan perustuvat vahingonkorvauskanteet kuuluvat hallintotuomioistuinten toimivaltaan. APK:n 131 §:n yleissäännön mukaan tässä prosessilaissa säädetty menettely on kaksivaiheinen. VAS on viimeisen asteen tuomioistuin tässä menettelyssä. Näin ollen näiden säännösten mukaan VAS:n on tutkittava sitä vastaan tällä perusteella nostetut kanteet viimeisenä oikeusasteena.
- 30 Ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin pohtii sitä, täyttävätkö nämä kansalliset säännökset SEU 19 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan, jossa määrätään tehokkaista oikeussuojakeinoista unionin oikeuden aloilla, ja perusoikeuskirjan 47 artiklan toisen kohdan, jossa määrätään riippumattomasta ja puolueettomasta tuomioistuimesta, vaatimukset.
- 31 Kyseessä on yhtäältä kansallisen lainsäätäjän ratkaisu, jossa otetaan huomioon hallintotoiminnan erityispiirteet ja hallinnollisia riita-asioita koskevan oikeuskäytännön erikoistuminen.
- 32 Toisaalta valittaja ei esitä mitään konkreettista näyttöä sellaisten olosuhteiden olemassaolosta, jotka herättäisivät kysymyksiä VAS:n jaoston subjektiivisesta tai objektiivisesta puolueettomuudesta, vaikka vastaavat kriteerit on vahvistettu unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä. Valittaja johtaa VAS:n puolueellisuuden sen vastapuolen asemasta ja lausumista, jotka koskevat kanteen tutkittavaksi ottamisen edellytyksiä ja perusteltavuutta ensimmäisen oikeusasteen menettelyssä. Valittajan mukaan pelkästään se, että VAS käsittelee, vaikkakin täysin toisessa kokoonpanossa, viimeisenä oikeusasteena sitä vastaan nostetun kanteen, riittää aiheuttamaan vakavia epäilyjä tämän tuomioistuimen yksittäisten kokoonpanojen puolueettomuudesta ja riippumattomuudesta.
- 33 Myös Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen oikeuskäytännöstä, joka koskee ihmisoikeuksien ja perusvapauksien suojaamiseksi tehdyn yleissopimuksen (jäljempänä Euroopan ihmisoikeussopimus) 6 artiklan 1 kappaleen soveltamista

Bulgariaa vastaan käydyissä oikeudenkäynneissä, ei saada lopullista vastausta siihen, voiko tietty tuomioistuin käsitellä kanteen, jossa se on vastaajana.

- 34 Valittajan mainitsemassa Euroopan ihmisoikeustuomioistuimen 10.4.2008 antamassa tuomiossa *Mihalkov v. Bulgaria* (valitus 67719/01, ECLI:CE:ECHR:2008:0410JUD006771901, 47–51 kohta) Euroopan ihmisoikeustuomioistuin katsoi, että se, että tuomioistuin tutkii vahingonkorvauskanteen, joka perustuu sen itsensä antamaan lainvastaiseen tuomioon, rikkoo Euroopan ihmisoikeussopimuksen 6 artiklan 1 kappaletta. Euroopan ihmisoikeustuomioistuin huomauttaa, että vaikka menettelyyn osallistuvien tuomareiden henkilökohtaisesta puolueettomuudesta ei olisi mitään epäilyä, pelkästään heidän ammatillinen siteensä oikeusriidan johonkin asianosaiseen voi herättää kantajalla perusteltuja epäilyjä heidän objektiivisesta puolueettomuudestaan ja riippumattomuudestaan oikeusriidan toisesta asianosaisesta.
- 35 Euroopan ihmisoikeustuomioistuin totesi 5.4.2018 antamassaan tuomiossa *Gospodinov v. Bulgaria* (valitus 28417/2007, ECLI:CE:ECHR:2018:0405JUD002841707, 55–56 kohta), että Euroopan ihmisoikeussopimuksen 6 artiklan 1 kappaletta oli rikottu. Tämä tuomio annettiin sellaisen asian yhteydessä, jossa alueellisen tuomioistuimen rikosasioita käsittelevä jaosto käsitteli toisen rikosoikeudellisen menettelyn sellaista henkilöä vastaan, joka oli samanaikaisesti pannut vireille samaa tuomioistuinta vastaan vahingonkorvauskanteen, joka koski vangitsemisen keston liittyviä rikkomisia ensimmäisessä rikosoikeudellisessa menettelyssä. Euroopan ihmisoikeustuomioistuin katsoi, että pelkästään tuomareiden ammatillinen side rinnakkaisen siviilioikeudenkäynnin yhteen asianosaiseen sekä siviilioikeudellisen vahingonkorvauskanteen yhteydessä käydyin rikosoikeudellisen menettelyn ennakkotapauksen kaltainen vaikutus voivat yksinään herättää perusteltuja epäilyjä tuomareiden objektiivisesta puolueettomuudesta.
- 36 Euroopan ihmisoikeustuomioistuin huomautti molemmissa tapauksissa, että tältä osin merkityksellisissä talousarviosäännöissä määrättiin, että mahdollinen vahingonkorvaus on maksettava tuomioistuimen talousarviosta, ja tämä voisi siitä huolimatta, ettei mitään vaikutusta tuomareiden erityiseen tilanteeseen ole osoitettu, vahvistaa valittajan perusteltuja epäilyjä.
- 37 Euroopan ihmisoikeustuomioistuin päätyi vastakkaiseen näkemykseen 18.6.2013 antamassaan tuomiossa *Valcheva ja Abrashev v. Bulgaria* (valitukset 6194/11 ja 34887/11, ECLI:CE:ECHR:2013:0618DEC000619411, 100 kohta) ja 18.6.2013 antamassaan tuomiossa *Balakchiev ym. v. Bulgaria* (valitus 65187/10, ECLI:CE:ECHR:2013:0618DEC006518710, 61 kohta). Se muistutti näissä tuomiossa, että tilanne, jossa kanne on nostettu sellaista tuomioistuinta vastaan, joka käsittelee sen, on lähtökohtaisesti harvinainen. Euroopan ihmisoikeustuomioistuin viittasi tältä osin aikaisempaan oikeuskäytäntönsä (asia *Mihalkov*), jossa se ilmaisi epäilyksensä tämänkaltaisia kanteita käsittelevien tuomioistuinten objektiivisesta puolueettomuudesta, mutta kun otettiin huomioon

se, että vahingonkorvauksena maksettavat määrät (tässä tapauksessa Euroopan ihmisoikeussopimuksen 6 artiklan 1 kappaleessa tarkoitetun kohtuullisessa ajassa tapahtuvaa käsittelyä ja ratkaisemista koskevan oikeuden loukkaamisen vuoksi) ovat peräisin yksittäisen tuomioistuimen talousarvion erillisestä erästä, se oli vakuuttunut siitä, että tämä seikka ei aseta tällaisia kanteita käsittelevien tuomioistuinten puolueettomuutta tai oikeussuojakeinon tehokkuutta kyseenalaiseksi.

- 38 Tällä hetkellä voimassa olevat talousarviosäännöt vastaavat kahdessa viimeisessä tuomiossa kuvattuja sääntöjä. Vaikka jokainen tuomioistuin maksaa vahingonkorvauksen omasta talousarviostaan, tässä talousarviossa erotetaan palkkoihin, tuomioistuimen ylläpitoon ja tuomioistuimen toiminnasta aiheutuneiden vahinkojen korvaamiseen tarkoitetut erät niin, että tuomareiden palkat tai heidän työehtonsa eivät riipu vahingonkorvauksesta, jonka tuomioistuimen on mahdollisesti maksettava. Jos tuomioistuimen talousarviosta puuttuisi varoja vahingonkorvauksen maksamiseen, ylin tuomarineuvosto korottaa tuomioistuimen hakemuksesta tämän talousarviota ja siirtää tarvittavat varat tuomioistuimen tilille.
- 39 Tämä edellyttää, että unionin tuomioistuimelle esitetään ennakkoratkaisukysymys siitä, ovatko kansalliset säännökset, jotka koskevat toimivaltaa vahingonkorvauskanteissa, jotka nostetaan ZODOV:n 2c §:n, luettuna yhdessä SEU 4 artiklan 3 kohdan kanssa, perusteella VAS:ia vastaan, SEU 19 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan ja perusoikeuskirjan 47 artiklan toisen kohdan mukaisia.