JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
JULIANE KOKOTT
10 päivänä kesäkuuta 2010 [1]

I Johdanto

1. Euroopan komissio moittii Puolaa siitä, ettei Puola ole pannut täytäntöön yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annettua neuvoston direktiiviä 2006/112/EY [2] (jäljempänä direktiivi 2006/112). Täsmällisemmin ilmaistuna kyse on Puolassa vauvojen vaatteisiin ja vaatetustarvikkeisiin sekä lastenjalkineisiin sovellettavasta 7 prosentin suuruisesta alennetusta arvonlisäverokannasta. Komissio katsoo, että tätä alennettua arvonlisäverokantaa soveltaessaan Puola rikkoo direktiivin 2006/112 98 artiklaa, tarkasteltuna yhdessä direktiivin liitteen III kanssa. Puola ei kiistä alennetun arvonlisäverokannan soveltamista mutta katsoo sen olevan oikeutettua sekä sosiaalipoliittisista syistä että direktiivin 2006/112 115 artiklan nojalla.

2. Asian ratkaisun kannalta ratkaisevaa on ennen kaikkea direktiivin 2006/112 115 artiklan ajallinen sovellettavuus Puolaan. Direktiivin 2006/112 115 artiklassa säädetään, että jäsenvaltiot, jotka 1.1.1991 sovelsivat alennettua verokantaa muun muassa lastenvaatteisiin ja -jalkineisiin, voivat soveltaa sitä edelleen. Puola ei kuitenkaan ollut Euroopan yhteisön jäsen direktiivin 2006/112 115 artiklassa mainittuna ajankohtana ja kuudenteen direktiiviin [3] sisällytettyä edeltävää säännöstä käyttöön otettaessa. Näin ollen on kyseenalaista, voiko Puola silti vedota säännökseen ja soveltaa edelleen 1.1.1991 voimassa ollutta erityisjärjestelmää vai ovatko ensisijaisia direktiivin 2006/112 98 artikla tarkasteltuna yhdessä liitteen III ja 128 artiklan kanssa sekä liittymisasiakirjoissa määrätyt järjestelyt.

1 – Alkuperäinen kieli: saksa.

2 – EUVL L 347, s. 1.

3 – Säännös sisältyi aiemmin jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY 28 artiklan 2 kohdan d alakohtaan (EYVL L 145, s. 1), sellaisena kuin se oli muutettuna yhteisen arvonlisäverojärjestelmän täydentämisestä ja direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta (ALV-kantojen lähentäminen) 19.10.1992 annetulla neuvoston direktiivillä 92/77/ETY (jäljempänä kuudes direktiivi).

II Asiaa koskevat oikeussäännöt

A *Yhteisön oikeus*

1. Vuoden 2003 liittymisasiakirja

3. Vuoden 2003 liittymisasiakirjan [4] 24 artiklassa määrätään seuraavaa:

”Tämän asiakirjan liitteissä V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII ja XIV lueteltuja toimenpiteitä sovelletaan uusien jäsenvaltioiden osalta kyseisissä liitteissä määrätyin edellytyksin.”

4. Liittymisasiakirjan liite XII sisältää yhteisön säännöstön Puolaa koskevan luettelon. Liitteessä XII olevan 9 luvun – Verotus – 1 kohdassa määrätään, että yhteistä arvonlisäverojärjestelmää voidaan soveltaa seuraavasti:

”31977 L 0388: Kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY, annettu 17 päivänä toukokuuta 1977, jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste (EYVL L 145, 13.6.1977, s. 1), sellaisena kuin se on viimeksi muutettuna seuraavalla:

– 32002 L 0038: neuvoston direktiivi 2002/38/EY, annettu 7.5.2002 (EYVL L 128, 15.5.2002, s. 41).

a) Poiketen siitä, mitä direktiivin 77/388/ETY 12 artiklan 3 kohdan a alakohdassa säädetään, Puola saa i) soveltaa tiettyjen kirjojen ja erikoisalojen aikakauslehtien luovutuksiin vapautuksia, joihin liittyy edellisessä vaiheessa maksetun veron palauttaminen, 31 päivään joulukuuta 2007 saakka ja ii) säilyttää vähintään 7 prosentin suuruisen alennetun arvonlisäverokannan ravintolapalvelujen suorituksiin 31 päivään joulukuuta 2007 saakka tai direktiivin 28l artiklassa tarkoitetun siirtymäkauden loppuun saakka riippuen siitä, kumpi päivämäärä on aikaisempi.

b) Poiketen siitä, mitä direktiivin 77/388/ETY 12 artiklan 3 kohdan a alakohdassa säädetään, Puola saa pitää voimassa i) vähintään 3 prosentin suuruisen alennetun

4 – Asiakirja Tšekin tasavallan, Viron tasavallan, Kyproksen tasavallan, Latvian tasavallan, Liettuan tasavallan, Unkarin tasavallan, Maltan tasavallan, Puolan tasavallan, Slovenian tasavallan ja Slovakian tasavallan liittymisehdoista ja niiden sopimusten mukautuksista, joihin Euroopan unioni perustuu (EUVL 2003, L 236, s. 33).

arvonlisäverokannan ihmisten ja eläinten käyttöön tarkoitettuihin elintarvikkeisiin (mukaan lukien panimotuotteet mutta lukuun ottamatta alkoholipitoisia panimotuotteita); eläviin eläimiin, siemeniin, kasveihin ja aineksiin, joita yleensä käytetään ruuan valmistukseen; tuotteisiin, jotka yleensä on tarkoitettu elintarvikkeiden korvikkeiksi tai niitä täydentämään; sekä direktiivin liitteessä H olevassa 1 ja 10 kohdassa tarkoitettuihin sellaisten tavaroiden luovutuksiin ja sellaisten palvelujen suorituksiin, jotka on tavallisesti tarkoitettu käytettäviksi maataloustuotannossa, lukuun ottamatta pääomahyödykkeitä, kuten koneita tai rakennuksia, 30 päivään huhtikuuta 2008 saakka ja ii) vähintään 7 prosentin suuruisen alennetun arvonlisäverokannan sellaisiin palvelujen suorituksiin, jotka eivät ole osa sosiaalipolitiikkaa, asuntojen rakentamisen, kunnostamisen ja muutostöiden osalta, rakennusmateriaaleja lukuun ottamatta, sekä sellaisten asuinrakennusten tai asuinrakennusten osien osalta, jotka direktiivin 4 artiklan 3 kohdan a alakohdassa tarkoitetulla tavalla luovutetaan ennen niiden ensimmäistä käyttöönottoa, 31 päivään joulukuuta 2007 saakka.

c) Direktiivin 77/388/ETY 28 artiklan 3 kohdan b alakohdan soveltamiseksi Puola saa pitää voimassa direktiivin liitteessä F olevassa 17 kohdassa tarkoitettujen kansainvälisten henkilökuljetusten vapautuksen arvonlisäverosta direktiivin 28 artiklan 4 kohdassa säädetyn edellytyksen täyttymiseen saakka tai niin kauan kuin samaa vapautusta sovelletaan jossakin nykyisistä jäsenvaltioista sen mukaan, kumpi ajankohta on aikaisempi."

2. Direktiivi 2006/112

5. Direktiivin 2006/112 96 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltioiden on sovellettava yleistä arvonlisäverokantaa, joka kunkin jäsenvaltion on vahvistettava prosenttiosuudeksi veron perusteesta, ja sen on oltava sama sekä tavaroiden luovutuksille että palvelujen suorituksille."

6. Direktiivin 2006/112 97 artiklan 1 kohdassa säädetään, että yleisen arvonlisäverokannan on oltava 1.1.2006–31.12.2010 vähintään 15 prosenttia.

7. Direktiivin 2006/112 98 artiklan 1 ja 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

"1. Jäsenvaltiot voivat soveltaa joko yhtä tai kahta alennettua verokantaa.

2. Alennettuja verokantoja saa soveltaa ainoastaan liitteessä III tarkoitettuihin ryhmiin kuuluvien tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin.

Lisäksi ensimmäisessä alakohdassa tarkoitetut jäsenvaltiot voivat soveltaa tällaista verokantaa ravintolapalveluihin, lastenvaatteisiin ja -jalkineisiin sekä majoitustoimintaan.”

– –”

11. Direktiivin 2006/112 115 artiklassa säädetään seuraavaa:

8. Direktiivin 2006/112 99 artiklan 1 kohdan mukaan alennetut verokannat on vahvistettava vähintään 5 prosentin suuruiseksi prosenttiosuudeksi veron perusteesta.

”Jäsenvaltiot, jotka 1 päivänä tammikuuta 1991 sovelsivat alennettua verokantaa ravintolapalveluihin, lastenvaatteisiin ja -jalkineisiin sekä majoitustoimintaan, voivat jatkaa tällaisen verokannan soveltamista näiden tavaroiden luovutuksiin tai palvelujen suorituksiin.”

9. Direktiivin 2006/112 VIII osaston 4 luvussa (109–122 artikla) säädetään edellytyksistä, joiden vallitessa jäsenvaltiot voivat yhteisön tasolla toteutettavan lopullisen järjestelmän käyttöönottoon saakka soveltaa yleisistä säännöistä poikkeavia vapautuksia, joihin liittyy edeltävässä vaiheessa maksetun arvonlisäveron vähennysoikeus, tai alennettuja verokantoja.

12. Direktiivin 2006/112 115 artiklassa toistetaan sanasta sanaan kuudennen direktiivin 28 artiklan 2 kohdan d alakohdan säännös, joka sai vastaavan sisältönsä 19.10.1992 annetusta neuvoston direktiivistä 92/77/ETY. [5]

10. Direktiivin 2006/112 114 artiklan 1 kohdassa säädetään tässä yhteydessä seuraavaa:

13. VIII osaston 5 luvun – tilapäiset säännökset – 123–130 artikla sisältävät säännöksiä, joiden mukaan tietyille, 1.5.2004 Euroopan unioniin liittyneille jäsenvaltioille myönnetään tiettyjen tavaroiden luovutukseen liittyvä vapautus, johon liittyy edeltävässä vaiheessa maksetun arvonlisäveron vähennysoikeus, sekä sallitaan alennetun verokannan soveltaminen tiettyihin tavaroihin.

”Jäsenvaltiot, jotka olivat 1 päivänä tammikuuta 1993 velvollisia korottamaan 1 päivänä tammikuuta 1991 voimassa ollutta yleistä verokantaansa enemmän kuin 2 prosenttia, voivat soveltaa 99 artiklassa säädettyä vähimmäisverokantaa alhaisempaa alennettua verokantaa liitteessä III tarkoitettuihin ryhmiin kuuluvien tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin.

5 – Mainittu alaviitteessä 3.

14. Direktiivin 2006/112 128 artiklassa säädetään seuraavista liittymisasiakirjan määräyksiin kytkeytyvistä Puolaan liittyvistä erityisjärjestelmistä:

”1. Puola saa soveltaa tiettyjen kirjojen ja erikoisalojen aikakauslehtien luovutuksiin vapautusta, johon liittyy edeltävässä vaiheessa maksetun arvonlisäveron vähennysoikeus, 31 päivään joulukuuta 2007.

2. Puola saa jatkaa vähintään 7 prosentin suuruisen alennetun verokannan soveltamista ravintolapalvelujen suorituksiin 31 päivään joulukuuta 2007 tai 402 artiklassa tarkoitetun lopullisen järjestelmän käyttöönottoon saakka riippuen siitä, kumpi päivämäärä on aikaisempi.

3. Puola saa jatkaa vähintään 3 prosentin suuruisen alennetun verokannan soveltamista 30 päivään huhtikuuta 2008 liitteessä III olevassa 1 kohdassa tarkoitettujen elintarvikkeiden luovutuksiin.

4. Puola saa jatkaa vähintään 3 prosentin suuruisen alennetun verokannan soveltamista 30 päivään huhtikuuta 2008 saakka liitteessä III olevassa 11 kohdassa tarkoitettuihin sellaisten tavaroiden luovutuksiin ja sellaisten palvelujen suorituksiin, jotka on tavallisesti tarkoitettu käytettäviksi maataloustuotannossa, lukuun ottamatta tuotantotavaroita kuten koneita tai rakennuksia.

5. Puola saa jatkaa vähintään 7 prosentin suuruisen alennetun verokannan soveltamista 31 päivään joulukuuta 2007 sellaisiin palvelujen suorituksiin, jotka eivät ole osa sosiaalipolitiikkaa ja jotka kohdistuvat asuntojen rakentamiseen, kunnostamiseen ja muutostöihin, rakennusmateriaaleja lukuun ottamatta, sekä sellaisten asuinrakennusten tai asuinrakennusten osien luovutuksiin, jotka 12 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitetulla tavalla tapahtuvat ennen niiden ensimmäistä käyttöönottoa.”

B *Kansallinen oikeus*

15. Puolan arvonlisäverolain (jäljempänä Puolan arvonlisäverolaki), joka on annettu 11.3.2004, 41 §:n mukaan normaali arvonlisäverokanta on 22 prosenttia, mutta siitä voidaan poiketa. Puolan arvonlisäverolain 41 §:n 2 momentissa säädetään vastaavasti lain liitteessä III mainittujen tavaroiden ja palvelujen alennetusta 7 prosentin arvonlisäverokannasta.

16. Puolan arvonlisäverolain liitteessä III olevassa 45 kohdassa luetellaan vauvojen vaatteet ja vaatetustarvikkeet ja 47 kohdassa lastenjalkineet.

III Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely ja asianomaisten vaatimukset

17. Komissio antoi Puolalle 23.3.2007 virallisen huomautuksen. Siinä se arvosteli

Puolaa siitä, että Puola soveltaa direktiivin 2006/112 98 artiklasta, tarkasteltuna yhdessä mainitun direktiivin liitteen III kanssa, poiketen alennettua arvonlisäveroa vauvojen vaatteisiin ja vaatetustarvikkeisiin sekä lastenjalkineisiin.

18. Puola lausui mielipiteensä 22.5.2007 päivätyssä vastauskirjelmässään. Koska Puolan tasavallan puolustuksekseen esittämät seikat eivät vakuuttaneet komissiota, se lähetti Puolalle 1.2.2008 perustellun lausunnon, jossa se asetti Puolalle kahden kuukauden määräajan yhteisön oikeuksista johtuvien vaatimusten noudattamiseksi.

19. Puola vastasi 31.3.2008 päivätyllä kirjeellä. Komissio piti kiinni kannastaan ja nosti 2.2.2009 päivätyllä kirjelmällä, joka saapui tuomioistuimen kirjaamoon 3.2.2009, nyt esillä olevan kanteen, jossa se vaatii, että unionin tuomioistuin

– toteaa, että Puolan tasavalta on rikkonut yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 98 artiklaa, tarkasteltuna yhdessä mainitun direktiivin liitteen III kanssa, siltä osin kuin se on tavaroiden ja palveluiden verotuksesta 11.3.2004 annetun Puolan arvonlisäverolain 41 §:n 2 momentin ja mainitun lain liitteessä III olevan 45 ja 47 kohdan perusteella soveltanut 7 prosentin suuruista alennettua arvonlisäverokantaa vauvojen vaatteiden ja vaatetustarvikkeiden sekä lastenjalkineiden luovutuksiin, tuontiin ja yhteisöhankintoihin

– velvoittaa Puolan tasavallan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

20. Puola vaatii, että kanne hylätään ja komissio velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

IV Oikeudellinen arviointi

21. Direktiivin 2006/112 96 artiklan mukaan jäsenvaltiot soveltavat yleistä arvonlisäverokantaa, joka kunkin jäsenvaltion on vahvistettava prosenttiosuudeksi veron perusteesta, ja sen on oltava sama sekä tavaroiden luovutuksille että palvelujen suorituksille.

22. Direktiivin 98 artiklassa säädetään, että jäsenvaltiot voivat edellä esitetystä poiketen soveltaa joko yhtä tai kahta alennettua verokantaa, joita saa soveltaa ainoastaan direktiivin liitteessä III tarkoitettuihin ryhmiin kuuluvien tavaroiden luovutuksiin ja palvelujen suorituksiin. Puolan alennetulla 7 prosentin verokannalla verottamaa vauvojen vaatteiden ja vaatetustarvikkeiden sekä lastenjalkineiden (jäljempänä kyseiset tavarat) luovutusta ei kiistattomasti ole lueteltu liitteen III

luettelossa. Direktiivin 98 artikla ei näin ollen anna oikeutta kyseisten tavaroiden luovutuksen verottamiseen alennetulla verokannalla.

23. Puola vetoaa kuitenkin myös direktiivin 2006/112 115 artiklaan. Sen mukaan jäsenvaltiot, jotka 1.1.1991 sovelsivat alennettua verokantaa lastenvaatteisiin ja -jalkineisiin sekä majoitustoimintaan, voivat jatkaa tällaisen verokannan soveltamista.

24. Komissio torjuu tämän säännöksen soveltamisen Puolaan. Se viittaa siihen, että siirtymäsäännös lisättiin alun perin direktiivillä 92/77 kuudenteen direktiiviin sen 28 artiklan 3 kohdan b alakohdaksi ja että se koskee ainoastaan valtioita, jotka olivat direktiiviä 92/77 annettaessa jo yhteisön jäseniä. Lisäksi komissio viittaa siihen, että poikkeussäännökset ovat direktiivin yhdenmukaistamistavoitteen vastaisia, minkä vuoksi niitä on tulkittava suppeasti. Myöhemmin liittyneet jäsenvaltiot voivat vedota ainoastaan poikkeuksiin, joiden soveltamisesta määrätään liittymisasiakirjoissa. Vuoden 2003 liittymisasiakirjassa ei anneta Puolalle lupaa soveltaa nyt kyseessä olevien tavaroiden luovutuksen yhteydessä yleisestä järjestelmästä poikkeavaa alennettua arvonlisäverokantaa.

25. Puola puolestaan katsoo, että direktiivin 2006/112 115 artiklan sanamuoto ei estä tämän säännöksen soveltamista Puolaan. Jos säännöstä ei voisi soveltaa Puolaan, sitä syrjittäisiin muihin jäsenvaltioihin verrattuna. Poikkeussäännöksen soveltaminen on lisäksi oikeutettua sosiaalipoliittisista syistä.

A *Säännöksen soveltaminen Puolaan*

26. Liittymisasiakirjan 24 artiklassa, jonka otsikkona on ”Siirtymätoimenpiteet”, määrätään seuraavaa: ”Tämän asiakirjan liitteissä – – XII – – lueteltuja toimenpiteitä sovelletaan uusien jäsenvaltioiden osalta kyseisissä liitteissä määrätyin edellytyksin.”

27. Liitteessä XII olevan 9 luvun, jonka otsikkona on ”Verotus”, 1 kohdassa mainitaan muun muassa kuudes direktiivi 77/388, sellaisena kuin se on viimeksi muutettuna direktiivillä 2002/38/EY. Tämä tarkoittaa myös kaikkia vuosien 1977 ja 2002 välillä tehtyjä muutoksia. Mainitun 1 kohdan a–c alakohdassa luetellaan kuudennen direktiivin, nimittäin 12 artiklan 3 kohdan a alakohdan ja 28 artiklan 3 kohdan b alakohdan, Puolaa koskevat poikkeukset. Liittymisasiakirjassa ei määrätä poikkeuksista, jotka koskevat

kuudennen direktiivin 28 artiklan 2 kohdan d alakohtaa.

28. Jollei erityisiä rajoituksia ja varauksia ole tältä osin annettu, uusilla jäsenvaltioilla on kaikki yhteisön säännöstöön (acquis communautaire) perustuvat oikeudet ja velvollisuudet. [6] Poikkeussäännöksiä, kuten kuudennen direktiivin 28 artiklan 2 kohdan d alakohdan tai direktiivin 2006/112 115 artiklan säännöksiä, voidaan lähtökohtaisesti soveltaa vuonna 2004 liittyneisiin jäsenvaltioihin, jollei liittymisasiakirjassa ole annettu tältä osin erityisiä määräyksiä. Nyt kyseessä olevien tavaroiden osalta näin ei ole.

29. Edellä esitettyyn ei vaikuta se, ettei Puola ollut yhteisön jäsen annettaessa direktiiviä 92/77, johon mainittu säännös alun perin sisältyi. Yhteisön säännöstön kansallisen lainsäädännön osaksi saattamista koskevien liittymisasiakirjan määräysten tavoitteena on nimenomaan saattaa voimaan kyseisessä jäsenvaltiossa ne säädökset, jotka on annettu ennen sen liittymistä. Ei ole myöskään nähtävissä, että direktiivi 92/77 olisi jollain tavalla erotettu siitä yhteisön säännöstöstä, jonka Puola on yhteisöön liittyessään saattanut osaksi kansallista lainsäädäntöään.

30. Komissio puolestaan näyttää päättelevän liittymisasiakirjan 24 artiklasta tarkasteltuna yhdessä mainitun liitteen määräysten kanssa, että tavallaan ainoastaan kuudennen direktiivin yleisestä järjestelmästä on tullut yhteisön säännöstön osa. Erityisjärjestelmät on otettu huomioon ainoastaan siltä osin kuin ne on lueteltu liitteessä, siinä määritetyn mukautuksen muodossa.

31. Tälle tulkinnalle ei kuitenkaan löydy tukea liittymisasiakirjan sanamuodosta tai systematiikasta. Liittymisasiakirjan liitteessä XII olevan 9 luvun – Verotus – 1 kohdan a–c alakohdassa määrätään nimenomaisesti kuudennen direktiivin poikkeussäännöksiä koskevista *poikkeuksista*. Tämä sääntelytekniikka perustuu siihen oletukseen, että poikkeukset ovat lähtökohtaisesti voimassa yhteisöön liittyvissä maissa. Tätä korostaa myös liittymisasiakirjan liitteessä XII olevan 9 luvun 1 kohdan c alakohdan sanamuoto: ”*28 artiklan –– soveltamiseksi* Puola saa pitää voimassa –– kansainvälisten henkilökuljetusten vapautuksen arvonlisäverosta” [kursivointi tässä].

32. Jos olisi etukäteen selvää, ettei poikkeussäännöksiä sovelleta uusiin jäsenvaltioihin, niitä ei tarvitsisi mukauttaa liittymisasiakirjassa. Tällöin pitäisi ottaa käyttöön uusia jäsenvaltioita koskevat aivan uudet poikkeussäännökset.

6 – Näin myös julkisasiamies Tesauro 7.5.1991 antamassaan ratkaisuehdotuksessa asiassa C-35/90, komissio v. Espanja, tuomio 17.10.1991 (Kok., s. I-5073, 6 kohta).

33. Oikeusvarmuuden periaatteeseen liittyvistä syistä siitä, että liittymisasiakirjassa ei määrätä tästä, ei voida johtaa sellaista päätelmää, että kuudennen direktiivin tiettyjä sanamuodoltaan rajoituksetta voimassa olevia säännöksiä ei voi soveltaa uusiin jäsenvaltioihin. Jotta tähän seikkaan olisi saatu selvyys, liittymisasiakirjassa olisi pitänyt luetella mukautettuna voimassa olevien poikkeuksien lisäksi kaikki ne poikkeukset, joita ei ole tarkoitus soveltaa uusiin jäsenvaltioihin.

34. Komissio viittaa perustelujensa tueksi majoitustoiminnan alennettua verotusta koskevaan järjestelmään. Palvelujen verotuksesta Puolassa asuntojen rakentamisen, kunnostamisen ja muutostöiden osalta määrätään ja säädetään liittymisasiakirjan liitteessä XII olevan 9 luvun 1 kohdan b alakohdassa ja direktiivin 2006/112 128 artiklan 5 kohdassa. Direktiivin 115 artiklassa puolestaan annetaan jäsenvaltioiden, jotka 1.1.1991 sovelsivat alennettua verokantaa majoitustoimintaan, jatkaa tällaisen verokannan soveltamista. Jos tätä säännöstä voitaisiin soveltaa myös myöhemmin liittyneisiin jäsenvaltioihin, Puolalla olisi kaksinkertainen oikeutus veronalennukseen.

35. Tämä perustelu ei kuitenkaan vakuuta.

36. Direktiivin 2006/112 128 artikla muodostaa 115 artiklan yleisestä säännöksestä poikkeavan Puolaa koskevan erityissäännöksen, joka syrjäyttää 115 artiklan asuntojen rakentamiseen liittyvän alennetun verokannan soveltamisen osalta. Direktiivin 2006/112 115 artiklassa sallitaan alennetun verokannan soveltaminen majoitustoimintaan rajoittamattomaksi ajaksi, mikäli tätä verokantaa sovellettiin 1.1.1991, mutta liittymisasiakirjan erityisjärjestelmässä, joka sisällytettiin direktiivin 2006/112 128 artiklaan, rajoitetaan alennetun verokannan soveltamista ajallisesti siten, että sitä saa soveltaa vain 31.12.2007 asti. Toisaalta Puolaa koskevaa poikkeusta mukautetaan 128 artiklassa siten, että se ei liity vastaavan alennuksen voimassaoloon 1.1.1991 vaan koskee myös myöhemmin käyttöön otettuja alennettuja verokantoja.

37. Koska lastenvaatteiden ja -jalkineiden luovutusta koskevaa erityissäännöstä ei majoitustoiminnasta poiketen ole, on turvauduttava direktiivin 2006/112 115 artiklan kaikkia jäsenvaltioita koskevaan poikkeussäännökseen. Jos sopimuskumppanit olisivat halunneet mukauttaa tätä säännöstä Puolaa varten tai jättää sen kokonaan pois, liittymisasiakirjassa olisi tarvittu vastaavaa säännöstä.

38. Yhteisön säännöstö, jonka Puola liittyessään saattoi osaksi lainsäädäntöään, sisältää siis sinänsä ilman muuta myös direktiivin 2006/112 115 artiklan poikkeussäännöksen.

39. Kyseenalaista on kuitenkin se, löytyykö 115 artiklan sisällöstä ja tavoitteesta tukea sille, että tätä säännöstä ei pidä soveltaa Puolan tilanteessa olevaan valtioon, koska se ei 1.1.1991 ollut vielä yhteisön jäsenvaltio.

40. Kuten yhteisöjen tuomioistuin on todennut asiassa Optimus-Telecomunicações antamassaan tuomiossa, liittymistilanteessa viittaus yhteisön oikeudessa säädettyyn ajankohtaan sitoo myös liittyvää valtiota, jos liittymisasiakirjassa tai muussa yhteisön säädöksessä ei ole päinvastaista säännöstä, vaikka mainittu ajankohta on ennen liittymisajankohtaa. [7]

41. Kuten jo todettiin, liittymisasiakirja ei sisällä viitteitä siitä, että kuudennen direktiivin 28 artiklan 2 kohdan d alakohta (tai direktiivin 2006/112 115 artikla) ei koskisi jäseneksi liittyviä jäsenvaltioita.

42. Mainittujen säännösten sanamuodostakaan ei voi tehdä toisenlaista päätelmää. Sen mukaan jäsenvaltiot, jotka 1.1.1991 jo sovelsivat alennettua verokantaa mainittuihin tavaroihin, voivat soveltaa sitä edelleen. Säännöksessä ei edellytetä, että kyseisen jäsenvaltion olisi pitänyt olla jäsen jo määräpäivänä 1.1.1991, vaikka direktiivissä 2006/112 kyllä käytetään tällaista jäsenvaltioiden ajallista kiinnittämistä tiettyyn päivämäärään. [8] Ajallisen kiinnityksen puuttuminen tukee sitä, että 115 artiklaa pitää lähtökohtaisesti soveltaa myös niihin jäsenvaltioihin, jotka ovat liittyneet Euroopan unioniin vasta myöhemmin, jos ne ovat määräpäivänä soveltaneet vastaavaa säännöstä.

43. Pelkän sanamuodon mukaisen tulkinnan mukaan säännöstä voidaan siis soveltaa Puolaan. Jos yhteisön oikeuden säännöksen sanamuoto on selvä eikä siitä voi tehdä erilaisia tulkintoja eri kieliversioiden mukaan, sanamuodon mukainen tulkinta on vahva viite siitä, mikä on säännöksen oikea sisältö. [9]

7 – Asia C-366/05, Optimus-Telecomunicações, tuomio 21.6.2007 (Kok., s. I-4985, 32 kohta).

8 – Ks. direktiivin 2006/112 379 artiklan 1 kohta, joka perustuu asiakirjojen Itävallan tasavallan, Suomen tasavallan ja Ruotsin kuningaskunnan liittymisestä Euroopan yhteisöihin liitteessä XV olevan IX osan 2 kohdan m alakohtaan (EYVL 1994, C 241, s. 335).

9 – Ks. julkisasiamies Sharpstonin 25.1.2007 antama ratkaisuehdotus em. asiassa Optimus-Telecomunicações (45 kohta).

44. Säännöksen Puolaan soveltamista koskevan tulkinnan tähänastista tulosta on kuitenkin arvioitava myös sen nojalla, että yhteisön lainsäätäjä pyrki direktiivillä luomaan yhtenäisen arvonlisäverojärjestelmän.

45. Kuten oikeuskäytännössä on useaan otteeseen todettu,[10] kuudennen direktiivin säännöksiä, joissa säädetään poikkeuksista pääperiaatteeseen, jonka mukaan arvonlisäveroa peritään jokaisesta verovelvollisen vastikkeellisesti suorittamasta tavaroiden luovutuksesta tai palvelujen suorituksesta, on tulkittava suppeasti.

46. Direktiivin 2006/112 115 artikla muodostaa poikkeussäännöksen, joka tekee pysyväksi direktiivin tavoitteen vastaisen tilan, nimittäin alennettujen verokantojen soveltamisen muihin kuin direktiivissä tarkoitettuihin liiketoimiin. Sen vuoksi on kyseenalaista, voidaanko päätelmiä, joita yhteisöjen tuomioistuin teki asiassa Optimus-Telecomunicações[11] antamassaan tuomiossa pääoman hankinnasta suoritettavista välillisistä veroista 17.7.1969 annetusta neuvoston direktiivistä 69/335/ETY,[12] suoraan soveltaa nyt esillä olevassa tilanteessa. Mainitussa asiassa oli nyt esillä olevasta asiasta poiketen nimittäin kysymys oikeustilan liittämisestä liittymistä edeltäneeseen määräpäivään, jotta saavutettaisiin lähempänä direktiivin yhdenmukaistamistavoitetta oleva oikeustila.

47. Säännöksen suppea tulkinta ei kuitenkaan sulje pois sen soveltamista Puolaan. Direktiivissä lähdetään vaiheittaisesta etenemisestä, koska liikevaihtoverojen yhdenmukaistaminen johtaa jäsenvaltioiden verorakenteiden muutoksiin ja sillä on tuntuvia taloudellisia, sosiaalisia ja talousarvioon liittyviä vaikutuksia.[13] Muutkin jäsenvaltiot voivat nykyään soveltaa kyseisiin tavaroihin alennettua verokantaa, niin että täydellisen yhdenmukaistamisen tavoitetta ei ole missään tapauksessa vielä saavutettu, riippumatta säännöksen soveltamisesta Puolaan.

48. Poikkeussäännösten soveltamista Puolaan tukee myös niiden tarkoitus: jäsenvaltioiden kansalaisten on voitava yhdenmukaistamisen etenemisestä huolimatta edelleen nauttia tietyistä sosiaalisista eduista, joihin he

10 – Ks. yhdistetyt asiat C-308/96 ja C-94/97, Madgett ja Baldwin, tuomio 22.10.1998 (Kok., s. I-6229, 34 kohta); asia C-384/01, komissio v. Ranska, tuomio 8.5.2003 (Kok., s. I-4395, 28 kohta); yhdistetyt asiat C-394/04 ja C-395/04, Ygeia, tuomio 1.12.2005 (Kok., s. I-10373, 15 ja 16 kohta) ja asia C-251/05, Talacre Beach Caravan Sales, tuomio 6.7.2006 (Kok., s. I-6269, 23 kohta).

11 – Mainittu edellä alaviitteessä 7.

12 – EYVL L 249, s. 25; sellaisena kuin direktiivi on muutettuna 10.6.1985 annetulla neuvoston direktiivillä 85/303/ETY (EYVL L 156, s. 23).

13 – Ks. direktiivin 2006/112 johdanto-osan kuudes perustelukappale.

ovat tottuneet. Direktiivissä nimenomaisesti sallitaan tämän yhdenmukaistetun järjestelmän tavoitteen vastaisen tilan ikuistaminen sosiaalisten ongelmien välttämiseksi.

49. Lastenvaatteita ja -jalkineita koskevan alennetun verokannan välitön poistaminen olisi johtanut lapsiperheiden verokuormituksen yhtäkkiseen nousemiseen. Tämän välttämiseksi jäsenvaltioille annettiin 1992 lupa säilyttää määräpäivänä voimassa ollut näiden tavaroiden luovutukseen liittynyt sosiaalipoliittisesti perusteltu arvonlisäveron alennus. Puola oli liittyessään samankaltaisessa tilanteessa kuin ne jäsenvaltiot, jotka olivat yhteisön jäseniä jo vuonna 1992.

50. Tämä tulos antaa tosin mahdollisen kilpailuedun puolalaisille talouden toimijoille, koska niiden liiketoimintaa tuetaan verotuksellisesti. Niiden tilanne ei kuitenkaan eroa muiden jäsenvaltioiden verovelvollisista, jotka sovelsivat alennusta jo vuonna 1991. Juuri poikkeuksen soveltamatta jättäminen myöhemmin liittyneisiin jäsenvaltioihin tarkoittaisi näiden jäsenvaltioiden erilaista kohtelua. Niihin sovellettaisiin lähtökohtaisesti tiukempaa yhdenmukaistamista kuin niihin jäsenvaltioihin, jotka olivat jäseniä jo säännöksen antamisajankohtana.

51. Komissio katsoo, että tiukemman yhdenmukaistamisen soveltaminen uusiin jäsenvaltioihin on oikeutettua, koska myöhemmin liittyneet jäsenvaltiot ovat myös saattaneet yhteisön säännöstön osaksi omaa lainsäädäntöään myöhemmässä vaiheessa. Erityisjärjestelmän soveltaminen vuonna 2004 liittyneisiin jäsenvaltioihin alentaisi yhdenmukaistamisastetta.

52. Jos Puola on soveltanut kyseisiin tavaroihin alennettua arvonlisäverokantaa 1.1.1991 lähtien, se on samassa asemassa kuin silloiset jäsenvaltiot, ja ainoana erona on se, että verotus perustui Puolassa aluksi ainoastaan kansalliseen lainsäädäntöön, kun taas vanhat jäsenvaltiot saivat soveltaa vastaavia järjestelmiään edelleen direktiivin nojalla. Direktiivin 2006/112 115 artiklan soveltaminen Puolaan ei tässä tilanteessa johda yhdenmukaistamisasteen alenemiseen eikä tiukempaan yhdenmukaistamiseen vaan säilyttää ainoastaan vallitsevan tilan.

53. Voi tosin vaikuttaa toivottavalta poistaa lukuisat poikkeukset, joita direktiivissä sallitaan. Poistamisen pitäisi kuitenkin koskea samalla tavalla kaikkia niitä jäsenvaltioita, jotka

ovat samankaltaisessa tilanteessa mahdollisten vanhojen järjestelmien suhteen.

54. Välipäätelmänä on näin ollen todettava, että direktiivin 2006/112 115 artiklassa annetaan myös Puolalle oikeus edelleen soveltaa alennettua arvonlisäverokantaa vauvojen vaatteisiin ja vaatetustarvikkeisiin sekä lastenjalkineisiin, jos Puola sovelsi sitä 1.1.1991.

1. Direktiivin 2006/112 115 artiklan tunnusmerkistö

55. Edellä esitetyn johdosta on tutkittava, täyttyvätkö Puolassa todella ne edellytykset, jotka direktiivin 2006/112 115 artiklassa asetetaan alennetun verokannan soveltamiseksi kyseisten tavaroiden luovutukseen.

56. Komissio ei ole ottanut kannekirjelmässään kantaa tähän asiaan edes toissijaisesti.

57. Puolan hallitus totesi vastauskirjelmässään, että Puolassa sovellettiin 1.1.1991 liikevaihtoverosta 16.12.1972 annetun lain säännösten mukaisesti alennettua arvonlisäverokantaa lastenvaatteisiin ja -jalkineisiin. Arvonlisäverojärjestelmä, joka sen jälkeen otettiin käyttöön tavaroiden ja palvelujen verosta 8.1.1993 annetulla lailla, laadittiin yhteisön arvonlisäverojärjestelmän mukaiseksi. Näitä säännöksiä soveltaessaan Puola sovelsi kyseisiin tavaroihin jatkuvasti 7 prosentin verokantaa.

58. Komissio ei toimittanut vastauskirjelmää, sillä vastaaja ei esittänyt uusia perusteluita ja komissio oli mielestään jo käsitellyt kaikki siihen asti puolustukseksi esitetyt perusteet. Komission voitaisiin näin ollen katsoa hyväksyneen Puolan lausumat. Kaikki komission myöhemmät väitteet olisi tällöin hylättävä liian myöhään esitettynä työjärjestyksen 42 artiklan 2 kohdan mukaisesti.

59. Unionin tuomioistuimen on kuitenkin tutkittava Puolan hallituksen puolustukseksi esittämien lausumien paikkansapitävyys myös silloin, kun komissio ei ole riitauttanut niitä. Jotta Puolan oikeustilasta 1.1.1991 alkaen saataisiin täsmällisempää tietoa, molempia osapuolia on kehotettu ottamaan kirjallisesti kantaa siihen, täyttyivätkö Puolassa edellytykset direktiivin 2006/112 115 artiklan soveltamiseksi. Erityisesti on kommentoitava sitä, voidaanko Puolassa 1.1.1991 kannettua veroa pitää direktiivin 115 artiklassa tarkoitettuna arvonlisäverona ja sovellettiinko

tällöin alennettua verokantaa nyt käsiteltävänä oleviin tavaroihin.

60. Puolan hallituksen ja komission tämän selvittämistoimen yhteydessä esittämiä selityksiä ei voi pitää työjärjestyksen 42 artiklan 2 kohdassa tarkoitettuina liian myöhään esitettyinä perusteina, minkä vuoksi ne on otettava huomioon seuraavassa Puolan hallituksen puolustuksekseen esittämien lausumien paikkansapitävyyden tutkimisessa.

61. Aluksi on siis tutkittava sitä, voidaanko Puolassa 1.1.1991 kyseisten tavaroiden luovutuksista kannettua liikevaihtoveroa pitää direktiivissä 2006/112 tarkoitettuna arvonlisäverona. Toiseksi on selvitettävä, sovellettiinko alennettua verokantaa mainitusta määräpäivästä alkaen.

B *Kysymys siitä, onko liikevaihtovero direktiivissä tarkoitettu arvonlisävero*

62. Kuudennen direktiivin 33 artiklan 1 kohtaa (nyt direktiivin 2006/112 401 artikla) koskevassa oikeuskäytännössä on täsmennetty, mitä ovat yhteisen arvonlisäverojärjestelmän keskeiset ominaispiirteet: [14]

– arvonlisävero kannetaan yleisesti tavaroita ja palveluja koskevista liiketoimista

– vero määräytyy verovelvollisen toimittamistaan tavaroista ja palveluista vastikkeena saaman hinnan suhteellisena osuutena

– vero kannetaan aikaisempien liiketoimien lukumäärästä riippumatta kussakin tuotanto- ja jakeluportaassa vähittäismyynti mukaan lukien

– kunkin liiketoimen yhteydessä verovelvollisen suorittamasta verosta vähennetään edellisen liiketoimen yhteydessä maksettu vero niin, että vero kohdistuu kussakin vaiheessa vain tämän vaiheen arvonlisään ja että lopullinen vero rasittaa kuluttajaa.

63. Kuudennen direktiivin 33 artiklan 1 kohta ei sitä vastoin estä pitämästä voimassa tai ottamasta käyttöön sellaista veroa, jolla ei ole jotain arvonlisäveron keskeisistä ominaispiirteistä. [15]

14 – Asia C-475/03, Banca popolare di Cremona, tuomio 3.10.2006 (Kok., s. I-9373, 28 kohta) ja yhdistetyt asiat C-283/06 ja C-312/06, KÖGÁZ ym., tuomio 11.10.2007 (Kok., s. I-8463, 37 kohta).

15 – Edellä alaviitteessä 14 mainitut asia Banca popolare di Cremona, tuomion 27 kohta ja yhdistetyt asiat KÖGÁZ ym., tuomion 36 kohta.

64. Tämä toteamus on kuitenkin nähtävä 33 artiklan 1 kohdan valossa. Säännöksen tarkoituksena on estää kilpailun vääristyminen ja sisämarkkinoiden vaarantuminen, jota voisi tapahtua, jos yhdenmukaistetun arvonlisäveron lisäksi kannettaisiin kansallista veroa, jolla olisi samanlaiset ominaispiirteet – siis ikään kuin rinnakkaista arvonlisäveroa. [16]

65. Direktiivin 2006/112 115 artiklan soveltaminen Puolan kaltaisessa tilanteessa olevaan jäsenvaltioon riippuu ainoastaan siitä, että lastenvaatteiden ja -jalkineiden verotus muodostaa yhdenmukaistetun arvonlisäveron kaltaisen kulutusveron ja että sosiaalisella edulla, joka tämän veron alennetusta verokannasta seuraa, on kuluttajalle samanlainen merkitys kuin direktiivin 2006/112 mukaisen arvonlisäveron kantamisella alennetulla verokannalla.

66. Näin ollen on oltava kysymys kyseisten tavaroiden luovutuksesta kannettavasta yleisestä verosta, jonka määrä määräytyy hinnan suhteellisena osuutena ja joka lopulta rasittaa kuluttajaa. Sen sijaan ei ole ratkaisevan tärkeää, taataanko veron neutraalisuus eri myyntiportaissa ennen toimitusta kuluttajalle ja millä tavoin se tehdään.

16 – Ks. vastaavasti edellä alaviitteessä 14 mainitut asia Banca popolare di Cremona, tuomion 21 ja 24 kohta ja yhdistetyt asiat KÖGÁZ ym., tuomion 29 ja 33 kohta.

67. Kirjallisista vastauksista ja suullisessa käsittelyssä Puolan oikeustilasta saaduista tiedoista käy ilmi, että 1.1.1991 kannettu liikevaihtovero oli yleinen vero, jonka määrä määräytyi suorituksen arvon mukaan. Veron kanto perustui tosin kahteen lakiin – valtionyritysten suoritusten verotuksesta annettuun lakiin ja yksityisyritysten suoritusten verotuksesta annettuun lakiin. Vero oli kuitenkin molemmissa tapauksissa samankaltainen.

68. Siltä osin kuin komissio huomauttaa tässä yhteydessä, että veroa ei kannettu tietyistä suorituksista, kuten taiteellisesta tai tieteellisestä työstä, tämä ei poista veron yleistä luonnetta. Myös direktiivissä 2006/112 säädetään lukuisista sosiaalipoliittisesti perustelluista verovapautuksista.

69. Tässä yhteydessä ei ole myöskään merkitystä sillä, että Puolassa otettiin vasta 1993 käyttöön arvonlisäverojärjestelmä, jossa direktiivin järjestelmää vastaavasti varmistettiin ennen toimitusta kuluttajalle tapahtuvien väliportaan liiketoimien verotuksen neutraalisuus edeltävässä vaiheessa maksetun arvonlisäveron vähennysmekanismin avulla. Puola sovelsi aiemmin järjestelmää, jossa edeltävät liiketoimet vapautettiin verosta, jotta arvonlisäveron kertautuminen eri myyntiportaissa vältettäisiin.

70. Kuten jo mainittiin, veronhuojennuksen arvioinnissa otetaan huomioon ainoastaan kuluttajan näkökulma. Kuluttajan näkökulmasta on samantekevää, minkä sääntelytekniikan avulla on varmistettu, että hänen on maksettava vero, joka lasketaan suhteellisena osuutena siitä lisäarvosta, joka tavaraan on lisätty arvonlisäketjun avulla. Myös direktiivissä sallitaan jäsenvaltioiden joissain tapauksissa soveltaa tiettyjä poikkeuksia yleisestä ostoihin sisältyvän arvonlisäveron vähennysmekanismista. [17]

71. Lisäksi on tutkittava, sovellettiinko mainittujen tavaroiden luovutukseen alennettua verokantaa 1.1.1991 alkaen.

72. Esitetyistä tiedoista käy ilmi, että kyseiset luovutukset oli aluksi kokonaan vapautettu verosta, sen jälkeen 4.5.1992–16.12.1992 niihin sovellettiin 5 prosentin verokantaa, ja sen jälkeen verokanta on ollut 7 prosenttia. Samaan aikaan yleinen verokanta on ollut 20 tai 22 prosenttia.

73. Tähän on todettava, että verovapautuksen soveltaminen voidaan laajassa mielessä rinnastaa verottamiseen nollaan alennetulla verokannalla. Direktiivissäkin rinnastetaan joissakin jäsenvaltioissa tunnettu *zero-rating*, siis vapautus siten, että ostoihin sisältyvä arvonlisävero voidaan vähentää, sellaisen alennetun verokannan soveltamiseen, joka on alempi kuin direktiivissä säädetyt vähimmäisverokannat. [18] Sen vuoksi myös Puolassa 1.1.1991 vauvojen vaatteiden ja vaatetustarvikkeiden sekä lastenjalkineiden luovutukseen sovellettua vapautusta voidaan pitää direktiivin 2006/112 115 artiklassa tarkoitettuna alennetun verokannan soveltamisena. [19]

74. Direktiivin 115 artiklaan vetoamista ei estä myöskään se, että Puola ei ole soveltanut jatkuvasti samansuuruista yleistä alennettua verokantaa, vaan se on nostanut kantaa kahdessa vaiheessa nollasta nykyiseen seitsemään prosenttiin.

75. Tältä osin oikeuskäytännön mukaan kaikkia kansallisia säännöksiä, jotka on annettu yhteisön oikeudessa vahvistetun ajankohdan

17 – Ks. esim. direktiivin 2006/112 175 artiklan 2 kohdan 2 alakohta, 180 artikla ja 372 artikla.

18 – Ks. esim. kuudennen direktiivin 28 artiklan 2 kohdan a ja b alakohta tai direktiivin 2006/112 110 ja 113 artikla. Ks. *zero-rating*-käsite 4.5.2006 antamastani ratkaisuehdotuksesta asiassa C-251/05, Talacre Beach Caravan Sales, tuomio 6.7.2006 (Kok., s. I-6269, 22 ja 23 kohta) ja 13.12.2007 antamastani ratkaisuehdotuksesta asiassa C-309/06, Marks & Spencer, tuomio 10.4.2008 (Kok., s. I-2283, 27 kohta).

19 – Kuten on todettu, Puolassa ei tuolloin vielä sovellettu ostoihin sisältyvän arvonlisäveron vähennysjärjestelmää. Moninkertainen verorasitus vältettiin kuitenkin edeltävien liiketoimien vapautuksella, niin että Puolan järjestelmää voidaan siltäkin osin verrata *zero-rating*-järjestelmään.

jälkeen, ei ole pelkästään antamispäivänsä vuoksi ilman muuta suljettu pois kyseessä olevassa yhteisön säädöksessä vahvistetusta poikkeusjärjestelystä. [20] Siltä osin kuin jäsenvaltio muuttaa olemassa olleiden poikkeusten soveltamisen edellytyksiä mainitun ajankohdan jälkeen supistamalla niitä ja pääsee siten lähemmäksi direktiivin 2006/112 tavoitetta, vahvistettu poikkeusjärjestely kattaa myös tämän järjestelyn. [21]

76. Näin ollen Puolaa ei voi moittia siitä, että se on pienentänyt alennusta vuoden 1991 jälkeen ja lähentänyt verotusta direktiivissä kyseisille liiketoimille säädettyyn yleiseen verokantaan.

77. Päätelmänä on todettava, että Puolan tasavallalla on direktiivin 2006/112 115 artiklan nojalla oikeus soveltaa vauvojen vaatteiden ja vaatetustarvikkeiden sekä lastenjalkineiden luovutukseen 7 prosentin verokantaa. Sen vuoksi komission kanne, jossa se arvostelee Puolan tasavaltaa direktiivin 2006/112 98 artiklan rikkomisesta, on hylättävä.

V Oikeudenkäyntikulut

78. Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska komissio on hävinnyt asian ja Puola on vaatinut oikeudenkäyntikulujensa korvaamista, komissio on velvoitettava korvaamaan Puolan oikeudenkäyntikulut.

20 – Ks. asia C-460/07, Puffer, tuomio 23.4.2009 (Kok., s. I-3251, 85 kohta) sekä siinä esitetty viittaus asiaan C-157/05, Holböck, tuomio 24.5.2007 (Kok., s. I-4051, 41 kohta).

21 – Ks. vastaavasti edellä alaviitteessä 20 mainittu asia Puffer, tuomion 85 kohta, sekä siinä esitetty viittaus kuudennen direktiivin 17 artiklan 6 kohtaa käsitteleviin asioihin C-345/99, komissio v. Ranska, tuomio 14.6.2001 (Kok., s. I-4493, 44 kohta) ja C-409/99, Metropol ja Stadler, tuomio 8.1.2002 (Kok., s. I-81, 45 kohta). Ks. lisäksi asia C-414/07, Magoora, tuomio 22.12.2008 (Kok., s. I-10921, 35–37 kohta).

VI Ratkaisuehdotus

79. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin ratkaisee asian seuraavasti:

1) Kanne hylätään.

2) Euroopan komissio velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.