Oikeustapauskokoelma

JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
GERARD HOGAN
14 päivänä tammikuuta 2020 [1]

Asia C-19/19

Belgian valtio
vastaan
Pantochim SA, selvitystilassa

(Ennakkoratkaisupyyntö – Cour de cassation (ylin tuomioistuin, Belgia))

Ennakkoratkaisupyyntö – Direktiivi 76/308/ETY – Keskinäinen avunanto saatavien perinnässä – Direktiivi 2008/55/EY – 6 ja 10 artikla – Direktiivi 2010/24/EU – 13 artiklan 1 kohta – Pyynnön esittäneen jäsenvaltion puolesta perityn verosaatavan kuittaaminen pyynnön vastaanottaneen jäsenvaltion verovelasta – Perityn saatavan asema – Etuoikeuden käsitteen tulkinta

I Johdanto

1. Tämä ennakkoratkaisupyyntö koskee keskinäisestä avunannosta Euroopan maatalouden ohjaus- ja tukirahaston rahoitusjärjestelmään kuuluvista toimista aiheutuvien saatavien sekä maatalousmaksujen ja tullien perinnässä 15.3.1976 annetun neuvoston direktiivin 76/308/ETY [2] 6 artiklan 2 kohdan ja 10 artiklan, luettuna yhdessä 6 artiklan 2 kohdan kanssa, ja keskinäisestä avunannosta tiettyihin maksuihin, tulleihin, veroihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä 26.5.2008 annetun neuvoston direktiivin 2008/55/EY [3] 10 artiklan tulkintaa.

2. Ennakkoratkaisupyyntö on esitetty asiassa, jossa vastakkain ovat Belgian valtio ja Pantochim SA, selvitystilassa. Ennakkoratkaisukysymykset koskevat lähinnä sitä, voidaanko verosaatava, joka Pantochimilla on Belgian valtioon nähden, kuitata Saksan valtion samaa yhtiötä vastaan esittämästä arvonlisäverosaatavasta. Saksan valtio oli pyytänyt Belgian valtiolta avunantoa direktiivin 76/308, sellaisena kuin se on saatettu osaksi Belgian lainsäädäntöä, perusteella kyseisen velan perimiseksi.

3. Ennen pääasian tosiseikkojen tarkastelua on tarpeen esittää asian kannalta merkitykselliset oikeussäännöt.

1 Alkuperäinen kieli: englanti.

2 EYVL 1976, L 73, s. 18.

3 EUVL 2008, L 150, s. 28.

II Asiaa koskevat oikeussäännöt

A Unionin oikeus

1. Direktiivi 76/308

4. Direktiivin 76/308 alkuperäisen version 6 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Viranomaisen, jolle pyyntö osoitetaan, on toimitettava avunantoa pyytävän viranomaisen pyynnöstä perinnän mahdollistavassa asiakirjassa tarkoitettujen saatavien perintä kotipaikkajäsenvaltiossa syntyneiden vastaavien saatavien perintään sovellettavien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten mukaisesti.

2. Tätä varten kaikkia perintäpyynnön kohteena olevia saatavia on käsiteltävä viranomaisen, jolle pyyntö osoitetaan, kotipaikkajäsenvaltion saatavina – –.”

5. Direktiivin 76/308 alkuperäisen version 10 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Perittävillä saatavilla ei saa olla etuoikeuksia sen viranomaisen kotipaikkajäsenvaltiossa, jolle pyyntö osoitetaan.”

2. Direktiivi 2008/55

6. Direktiivin 2008/55 johdanto-osan ensimmäisessä perustelukappaleessa todetaan seuraavaa:

”Keskinäisestä avunannosta tiettyihin maksuihin, tulleihin, veroihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä 15 päivänä maaliskuuta 1976 annettua neuvoston direktiiviä 76/308/ETY on muutettu useita kertoja ja huomattavilta osin. Sen vuoksi mainittu direktiivi olisi selkeyden ja järkeistämisen takia kodifioitava.”

7. Direktiivin 2008/55 6 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Viranomaisen, jolle pyyntö osoitetaan, on toimitettava avunantoa pyytävän viranomaisen pyynnöstä perinnän mahdollistavassa asiakirjassa tarkoitettujen saatavien perintä kotipaikkajäsenvaltiossa syntyneiden vastaavien saatavien perintään sovellettavien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten mukaisesti.

Tätä varten kaikkia perintäpyynnön kohteena olevia saatavia on käsiteltävä viranomaisen, jolle pyyntö osoitetaan, kotipaikkajäsenvaltion saatavina – –.”

8. Direktiivin 2008/55 10 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Sen estämättä, mitä 6 artiklan toisessa kohdassa säädetään, perittävällä saatavalla ei välttämättä ole pyynnön vastaanottavan viranomaisen kotipaikkajäsenvaltiossa syntyneen vastaavanlaisen saatavan etuoikeutta.”

3. Direktiivi 2010/24/EU

9. Direktiivi 2008/55 kumottiin 1.1.2012 alkaen keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä 16.3.2010 annetun neuvoston direktiivin 2010/24/EU[4] 29 artiklalla.

10. Direktiivin 2010/24 10 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Pyynnön vastaanottavan viranomaisen on avunantoa pyytävän viranomaisen pyynnöstä perittävä saatavat, joita koskee asiakirja, joka mahdollistaa täytäntöönpanon avunantoa pyytävässä jäsenvaltiossa.”

11. Direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Saatavia, joiden osalta on esitetty perintäpyyntö, on perinnän suorittamiseksi pyynnön vastaanottavassa jäsenvaltiossa kohdeltava siten kuin ne olisivat pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavia, jollei tässä direktiivissä toisin säädetä. Pyynnön vastaanottavan viranomaisen on käytettävä samoihin veroihin tai maksuihin tai, jos samoja veroja tai maksuja ei ole, samankaltaisiin veroihin tai maksuihin liittyviin saataviin sovellettavissa pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion laeissa, asetuksissa tai hallinnollisissa määräyksissä annettua toimivaltaa ja niissä säädettyjä menettelyjä, jollei tässä direktiivissä toisin säädetä.

– –

Pyynnön vastaanottava jäsenvaltio ei ole velvollinen myöntämään muiden jäsenvaltioiden saataville etuoikeuksia, jotka myönnetään kyseisessä jäsenvaltiossa syntyville samankaltaisille saataville, ellei asianomaisten jäsenvaltioiden välillä toisin sovita tai ellei pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion lainsäädännössä toisin säädetä. Jäsenvaltio, joka myöntää etuoikeuksia toisen jäsenvaltion saataville, ei saa kieltäytyä myöntämästä samoja etuoikeuksia muiden jäsenvaltioiden samoille tai samankaltaisille saataville samoin ehdoin.

– –”

12. Direktiivin 2010/24 13 artiklan 5 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Pyynnön vastaanottavan viranomaisen on lähetettävä avunantoa pyytävälle viranomaiselle saatavan osalta perityt määrät sekä tämän artiklan 3 ja 4 kohdassa tarkoitettu korko, sanotun kuitenkaan rajoittamatta 20 artiklan 1 kohdan soveltamista.”

B Belgian oikeus

13. Keskinäisestä avunannosta tiettyihin maksuihin, tulleihin, veroihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä 20.7.1979 annetun lain (loi du 20 juillet 1979 concernant l’assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à certaines cotisations, droits, taxes et autres mesures, jäljempänä 20.7.1979 annettu laki) 12 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Belgian viranomainen, jolle pyyntö on osoitettu, toimittaa toisen valtion viranomaisen pyytämän saatavan perinnän kuin se koskisi [Belgian kuningaskunnassa] syntyneitä saatavia.”

4 EUVL 2010, L 84, s. 1.

14. Saman lain 15 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Perittävät saatavat eivät nauti mitään etuoikeutta.”

15. 27.12.2004 annetun ohjelmalain (loi-programme du 27 décembre 2004) 334 §:ssä, sellaisena kuin sitä sovellettiin 7.1.2009 saakka, säädettiin seuraavaa:

”Mikä tahansa rahamäärä, joka on palautettava tai maksettava verovelvolliselle tuloveroja tai muita vastaavia veroja sekä arvonlisäveroa koskevia verolakeja sovellettaessa – – voidaan käyttää toimivaltaisen virkamiehen päätöksellä ilman muita muodollisuuksia sellaisten veroennakkojen, tuloverojen ja niitä vastaavien verojen sekä arvonlisäveron – – maksamiseen silloin kun ne eivät ole tai eivät enää ole riidanalaisia.

Edellistä momenttia sovelletaan silloinkin, kun kyseessä on takavarikointi tai luovutus taikka kun kyse on kilpailevista saatavista tai maksukyvyttömyysmenettelystä.”

16. 27.12.2004 annetun ohjelmalain 334 §:n 1 momentissa, sellaisena kuin se on muutettuna 22.12.2008 annetun ohjelmalain (loi-programme du 22 décembre 2008) 194 §:llä ja ennen sen muuttamista 25.12.2016 annetulla lailla (loi du 25 décembre 2016), sellaisena kuin se on sovellettavissa tosiseikkoihin 8.1.2009 alkaen, säädetään seuraavaa:

”Mikä tahansa rahamäärä, joka on palautettava tai maksettava henkilölle joko liittovaltion verohallinnon toimivaltaan kuuluvia verolakeja tai verolakeja, joiden osalta veron kantamisesta ja perimisestä vastaa liittovaltion verohallinto, [(Service public fédéral Finances)] – – sovellettaessa, voidaan käyttää ilman muodollisuuksia ja toimivaltaisen virkamiehen valinnan mukaisesti sellaisten rahamäärien maksamiseen, jotka henkilön on maksettava asianomaisten verolakien mukaan tai suorituksena sellaisiin veroihin tai muihin maksuihin perustuvista veloista, joiden kantamisesta ja perimisestä liittovaltion verohallinto vastaa – –. Varat voidaan käyttää tämän henkilön osalta vain siihen osaan saatavia, joka ei ole riidanalainen.

Edellistä momenttia sovelletaan silloinkin, kun kyseessä on takavarikointi tai luovutus taikka kun kyse on kilpailevista saatavista tai maksukyvyttömyysmenettelystä.”

III Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

17. Pantochim on osakeyhtiö, joka asetettiin selvitystilaan tribunal de commerce de Charleroin (kauppatuomioistuin, Charleroi, Belgia) 26.6.2001 antamalla päätöksellä. Selvitysmenettelyn aikana Pantochim maksoi kokonaan Belgian valtion etuoikeutetun arvonlisäverosaatavan.

18. Belgian valtio ilmoitti selvitysmenettelyn kuluessa myös 634 275,50 euron suuruisen Saksan valtion arvonlisäverosatavan korkoineen. Tämä nimenomainen arvonlisäverosaatava (jäljempänä Saksan valtion arvonlisäverosaatava) hyväksyttiin luetteloon velallisen varoista ja veloista etuoikeutta vailla olevana velkana. Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että Saksan valtio pyysi avunantoa direktiivin 76/308, sellaisena kuin se on saatettu osaksi Belgian lainsäädäntöä, perusteella kyseisen arvonlisäverosaatavan perimiseksi.

19. Käsiteltävänä oleva kysymys tulee esille, koska Pantochimilla on huomattava verosaatava Belgian valtiolta. Kun Belgian valtio ilmoitti aikovansa kuitata verovelkansa Pantochimille Saksan valtion arvonlisäverosaatavasta 27.12.2004 annetun ohjelmalain 334 §:n perusteella, Pantochimin selvitysmiehet nostivat kanteen Belgian valtiota vastaan. Tribunal de première instance du Hainaut,

division Mons (alioikeus, Hainaut (Belgia), Monsin istuntopaikka) päätti, ettei Belgian valtiolla ollut oikeutta kuitata kyseistä saamista ja velkaa. Muutoksenhakumenettelyssä Cour d'appel de Mons (ylioikeus, Mons, Belgia) pysytti 27.6.2016 antamallaan tuomiolla kyseisen päätöksen ja velvoitti Belgian valtion maksamaan Pantochimille 502 991,47 euroa korkoineen.

20. Belgian valtio teki tämän jälkeen kassaatiovalituksen Cour de cassationiin (ylin tuomioistuin, Belgia). Belgian valtio katsoi, että Cour d'appel de Mons oli rikkonut muun muassa direktiivin 76/308 6 artiklan 2 kohtaa estäessään siitä perimästä Saksan valtion saatavaa ikään kuin se olisi sen oma saatava. Belgian valtio ei myöskään katso, että 27.12.2004 annetun ohjelmalain 334 §:n mukainen velkojen kuittaaminen on direktiivin 76/308 10 artiklassa tarkoitettu etuoikeus.

21. Cour de cassation on tuonut esiin useita Cour d'appel de Monsin esittämiä toteamuksia, jotka Belgian valtio kiistää.

22. Ensinnäkin Cour d'appel de Mons totesi, että ”ohjelmalain 334 §:llä ei nimenomaisesti suljeta pois siviililain kuittausta koskevia säännöksiä”, joissa vaaditaan ”kahden vastakkaisen velan olemassaoloa – – samoissa rooleissa toimivien samojen henkilöiden välillä”. Cour d'appel de Mons huomautti, että ”vaikka Saksan valtion saatava voidaan periä kuin Belgian valtion oma saatava, se säilyy kyseisen valtion saatavana” sillä seurauksella, että ”lakisääteinen kuittaus ei ole mahdollinen, koska samojen henkilöiden väliset vastakkaiset velat puuttuvat, koska Belgian valtio pyrkii kuittaamaan velkansa [Pantochim-yhtiölle Pantochim-yhtiön] velasta Saksan valtiolle”. Kyseinen tuomioistuin myös totesi, että ”vaikka verotuksellinen kuittaus olisi katsottava sui generis -kuittaukseksi”, ohjelmalain 334 §:llä ”ei uloteta kuittausoikeutta muihin kuin Belgian valtion saataviin”.

23. Toiseksi Cour d'appel de Mons katsoi, että direktiivien säännöksillä ei muuteta edellä mainittua, sillä vaikka ”niiden mukaan saatavat, joiden osalta avunantoa pyydetään, peritään kuin sen valtion saatava, jolle pyyntö osoitetaan, ja samalla tavalla”, ”perittävät saatavat eivät nauti pyynnön kohteena olevan viranomaisen kotipaikkajäsenvaltiossa syntyneiden vastaavien saatavien etuoikeuksia, ellei siitä säädetä kyseisen jäsenvaltion lainsäädännössä tai määrätä pyynnön esittäneen valtion ja pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion välisessä sopimuksessa”. Cour d'appel de Mons lisäsi, että ”koska käsitettä 'etuoikeus' ei ole määritelty direktiivissä, se on ymmärrettävä sen tavanomaisessa merkityksessä eli eduksi tai erioikeudeksi”.

24. Tässä tilanteessa Cour de cassation päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko säännös, jonka mukaan perintäpyynnön kohteena olevaa saatavaa on käsiteltävä viranomaisen, jolle pyyntö osoitetaan, kotipaikkajäsenvaltion saatavina, niin kuin tästä on säädetty [direktiivin 2008/55] 6 artiklan toisessa kohdassa, jolla on korvattu [direktiivin 76/308] 6 artiklan 2 kohta, ymmärrettävä siten, että pyynnön esittäneen jäsenvaltion saatava rinnastetaan pyynnön vastaanottaneen jäsenvaltion saatavaan siten, että pyynnön esittäneen jäsenvaltion saatava saa pyynnön vastaanottaneen jäsenvaltion saatavan aseman?

2) Onko [direktiivin 2008/55] 10 artiklassa ja – ennen kodifiointia – [direktiivin 76/308] 10 artiklassa tarkoitetulla käsitteellä 'etuoikeus' ymmärrettävä tarkoitetun saatavaan liittyvää parempaa oikeutta maksuun eli oikeutta, joka antaa sille etusijan muihin saataviin nähden saatavien kilpailutilanteessa, vai mitä tahansa järjestelmää, jonka vaikutuksena on saatavan suosiminen maksun saamisessa saatavien kilpailutilanteessa?

3) Onko verohallinnolla 27.12.2004 annetun ohjelmalain 334 §:ssä säädettyjen edellytysten mukaisesti oleva mahdollisuus kuittaukseen saatavien kilpailutilanteessa katsottava edellä mainittujen direktiivien 10 artiklassa tarkoitetuksi etuoikeudeksi?”

IV Asian käsittely unionin tuomioistuimessa

25. Kirjallisia huomautuksia esittivät Pantochim, Belgian ja Espanjan hallitukset sekä Euroopan komissio. Unionin tuomioistuin päätti antaa tuomion pitämättä suullista käsittelyä.

V Asian tarkastelu

A Alustavat huomautukset

26. Unionin tuomioistuimelle esittämissään kysymyksissä Cour de cassation viittaa tiettyihin direktiivin 76/308 ja direktiivin 2008/55 säännöksiin. Niissä ei viitata direktiiviin 2010/24. Ennen ennakkoratkaisukysymysten tutkimista on nähdäkseni tarpeen määrittää, mitä direktiiviä voidaan soveltaa ajallisesti. Tämä on tärkeää, koska direktiivin 76/308 6 artiklan 2 kohdan toisen alakohdan, direktiivin 2008/55 6 artiklan toisen kohdan ja direktiivin 2010/24 10 artiklan 1 kohdan sekä direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan ensimmäisen alakohdan sanamuodossa on tiettyjä eroja, vaikka niiden soveltamisala onkin tietysti samanlainen. Samaa ei kuitenkaan voida sanoa direktiivin 76/308 10 artiklasta,[5] direktiivin 2008/55 10 artiklasta eikä direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmannesta alakohdasta.[6]

27. Unionin tuomioistuin totesi 1.7.2004 antamansa tuomion Tsapalos ja Diamantakis (C-361/02 ja C-362/02, EU:C:2004:401) 20 kohdassa, että koska direktiivissä 76/308 säännellään yksinomaan toisessa jäsenvaltiossa syntyneiden tiettyjen saatavaryhmien hyväksymistä ja täytäntöönpanoa ilman, että siinä olisi annettu sääntöjä niiden syntymisestä ja laajuudesta, on todettava, että tämän direktiivin säännöksiä on pidettävä menettelysäännöksinä. Tämä unionin tuomioistuimen toteamus pätee mielestäni myös direktiiviin 2008/55 ja direktiiviin 2010/24.

28. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan menettelysäännösten katsotaan yleensä soveltuvan kaikkiin niiden voimaantulohetkellä vireillä oleviin asioihin, toisin kuin aineellisten säännösten, joiden ei tavallisesti tulkita koskevan ennen niiden voimaantuloa syntyneitä tilanteita.[7]

29. Direktiivin 2010/24 29 artiklassa säädetään, että direktiivi 2008/55 kumotaan 1.1.2012 alkaen ja että viittauksia kumottuun direktiiviin pidetään viittauksina direktiiviin 2010/24.[8] Direktiiviin 2010/24 ei sisälly siirtymäsäännöksiä.

30. Katson näin ollen, että ennakkoratkaisua pyytäneessä tuomioistuimessa parhaillaan vireillä olevaan asiaan sovelletaan direktiiviä 2010/24 eikä direktiiviä 76/308 tai direktiiviä 2008/55.

5 Alkuperäisessä versiossaan.

6 Unionin tuomioistuin oli jo todennut 29.4.2004 antamansa tuomion komissio v. neuvosto (C-338/01, EU:C:2004:253) 72 kohdassa, että ”direktiivin 76/308 10 artiklassa säädettiin aikaisemmin, että perittävillä saatavilla ei saa olla etuoikeuksia sen viranomaisen kotipaikkajäsenvaltiossa, jolle pyyntö osoitetaan; nyttemmin siinä säädetään sellaisena, kuin se on [direktiivin 76/308 muuttamisesta 15.6.2001 annetulla neuvoston direktiivillä 2001/44/EY (EYVL 2001, L 175, s. 17)] muutettuna, että kyseisellä saatavalla ei välttämättä ole pyynnön vastaanottavan viranomaisen kotipaikkajäsenvaltiossa syntyneen vastaavanlaisen saatavan etuoikeutta. Tällainen *muutos on olennainen muutos direktiivillä 76/308 tarkoitettujen saatavien käsittelyssä*, koska se merkitsee tähän asti sovelletun periaatteen kumoamista, toisin sanoen sen, että kyseisillä saatavilla ei ole mitään etuoikeutta pyynnön vastaanottavan viranomaisen kotipaikkajäsenvaltiossa.” Kursivointi tässä.

7 Tuomio 1.7.2004, Tsapalos ja Diamantakis (C-361/02 ja C-362/02, EU:C:2004:401, 19 kohta). Huomautustensa 42 kohdassa komissio toteaa, että koska ennakkoratkaisupyynnössä ei mainita ajankohtaa, jona Saksan valtio esitti perintäpyynnön, ei ole mahdollista määrittää, mitä näistä kolmesta direktiivistä pääasiaan voidaan soveltaa. Pantochim sekä Belgian ja Espanjan hallitukset viittaavat sekä direktiiviin 76/308 että direktiiviin 2008/55.

8 Direktiivi 76/308 kumottiin direktiivin 2008/55 25 artiklalla 30.6.2008 alkaen. Ks. direktiivin 2008/55 26 artikla.

B Ensimmäinen ennakkoratkaisukysymys

31. Ensimmäisellä kysymyksellään ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee lähinnä, onko direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan ensimmäinen alakohta – jossa säädetään, että ”saatavia, joiden osalta on esitetty perintäpyyntö, on – – kohdeltava siten kuin ne olisivat pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavia” – ymmärrettävä siten, että pyynnön esittäneen jäsenvaltion (tässä Saksan) saatava saa pyynnön vastaanottaneen jäsenvaltion (tässä Belgian) saatavan aseman.

32. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan direktiivissä 76/308 vahvistetaan yhteiset säännöt keskinäisestä avunannosta tiettyihin tulleihin, maksuihin ja veroihin liittyvien saatavien perinnän varmistamiseksi.[9] Tämä toteamus pätee myös direktiiviin 2010/24.[10] Direktiivin 2010/24 tarkoituksena on nimittäin laajentaa direktiivillä 2008/55 kodifioidun direktiivin 76/308 soveltamisala saataviin, joita se ei aiemmin kattanut, jäsenvaltioiden taloudellisten etujen ja sisämarkkinoiden neutraliteetin turvaamiseksi paremmin. Direktiivillä 2010/24 pyritään siten yleisesti tehostamaan ja helpottamaan käytännössä perintää koskevaa keskinäistä avunantoa, jotta avunantopyyntöjen kasvavasta määrästä kyettäisiin selviytymään.[11]

33. Direktiivin 2010/24 1 artiklassa säädetään, että direktiivissä vahvistetaan säännöt, joiden mukaisesti jäsenvaltioiden on *annettava apua* 2 artiklassa tarkoitettujen, toisessa jäsenvaltiossa syntyneiden saatavien perimiseksi jäsenvaltiossa. Direktiivin 2010/24 2 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaan avunantopyyntö voidaan esittää muun muassa *kaikenlaisten* jäsenvaltion kantamien taikka sen tai unionin puolesta kannettavien *verojen ja maksujen* perimiseksi.[12] Direktiivin 2010/24 10 artiklan 1 kohdan mukaan pyynnön vastaanottavan viranomaisen on avunantoa pyytävän viranomaisen pyynnöstä perittävä saatavat, joita koskee asiakirja, joka mahdollistaa täytäntöönpanon avunantoa pyytävässä jäsenvaltiossa.

34. Unionin tuomioistuin totesi 26.4.2018 antamansa tuomion Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282) 48 kohdassa, että ”direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan mukaan saatavaa, jonka osalta on esitetty perintäpyyntö, on perinnän suorittamiseksi pyynnön vastaanottaneessa jäsenvaltiossa kohdeltava siten kuin se olisi pyynnön vastaanottaneen jäsenvaltion saatava, ja näin tämä jäsenvaltio saadaan käyttämään toimivaltuuksia ja soveltamaan menettelyjä, joista säädetään lailla, asetuksilla tai hallinnollisilla määräyksillä, joita sen oikeusjärjestyksessä sovelletaan samanlaisiin tai samankaltaisiin veroihin tai maksuihin”.[13]

35. On kuitenkin tärkeää korostaa näiden 26.4.2018 annetussa tuomiossa Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282) esitettyjen toteamusten rajoja. Tuomion sanamuodosta ilmenee, että unionin tuomioistuin viittasi tässä yhteydessä pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion *menettelyllisiin velvoitteisiin*. Katson näin ollen, että vaikka direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa edellytetään, että pyynnön esittäneen jäsenvaltion saatavia on *menettelyllisestä*

9 Tuomio 18.10.2012, X (C-498/10, EU:C:2012:635, 44 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

10 Direktiivin 2010/24 johdanto-osan ensimmäisen perustelukappaleen mukaan ”jäsenvaltioiden välinen keskinäinen avunanto sellaisten toistensa saatavien ja unionin saatavien perinnässä, jotka liittyvät tiettyihin veroihin ja muihin toimenpiteisiin, edistää sisämarkkinoiden moitteetonta toimintaa. Se varmistaa verotuksen neutraalisuuden, ja se on antanut jäsenvaltioille mahdollisuuden poistaa rajatylittäviä liiketoimia koskevia syrjiviä suojatoimenpiteitä, joiden tarkoituksena on estää petokset ja verotulojen menetykset”. Ks. myös tuomio 26.4.2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, 42 kohta).

11 Ks. vastaavasti tuomio 14.3.2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209, 29 kohta). Ks. myös direktiivin 2010/24 johdanto-osan neljäs perustelukappale, jonka mukaan ”jäsenvaltioiden taloudellisten etujen ja sisämarkkinoiden neutraliteetin turvaamiseksi paremmin on tarpeen laajentaa perintää koskevan keskinäisen avunannon soveltamisala veroihin ja maksuihin liittyviin saataviin, joita perintää koskeva keskinäinen avunanto ei vielä kata, samalla kun avunantopyyntöjen kasvavasta määrästä selviytymiseksi ja parempiin tuloksiin pääsemiseksi avusta on tehtävä tehokkaampaa ja toimivampaa ja avun antamista on helpotettava käytännössä. Näiden tavoitteiden saavuttamiseksi on tarpeen tehdä merkittäviä mukautuksia, joten voimassa olevan direktiivin 2008/55/EY pelkkä muuttaminen ei riitä. Mainittu direktiivi olisi sen vuoksi kumottava ja korvattava uudella oikeudellisella välineellä, joka perustuu direktiivillä 2008/55/EY saavutettuihin tuloksiin mutta jossa säädetään tarvittaessa selkeämmät ja täsmällisemmät säännöt”.

12 On syytä huomauttaa, että direktiivin 76/308 muuttamisesta 6.12.1979 annetulla neuvoston direktiivillä 79/1071/ETY (EYVL 1979, L 331, s. 10) laajennettiin direktiivin 76/308 soveltamisalaa ulottamalla se koskemaan arvonlisäveroa koskevia saatavia.

13 Ks. myös analogisesti direktiivistä 76/308 tuomio 14.1.2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, 43 kohta).

näkökulmasta kohdeltava siten kuin ne olisivat [14] pyynnön vastaanottaneen jäsenvaltion saatavia, tämän rinnastussäännöksen soveltamisala ei kuitenkaan ole rajaton. Kyseinen saatava ei etenkään saa *aineellisoikeudellisesta näkökulmasta* sellaisen saatavan asemaa, jotka pyynnön vastaanottanut jäsenvaltio voisi vaatia.

36. Tämä käy selvästi ilmi itse 13 artiklan 1 kohdan sanamuodosta ja asiayhteydestä. Siten esimerkiksi direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmannessa alakohdassa säädetään, että ”pyynnön vastaanottava jäsenvaltio *ei ole velvollinen* myöntämään muiden jäsenvaltioiden saataville etuoikeuksia, jotka myönnetään kyseisessä jäsenvaltiossa syntyville samankaltaisille saataville, *ellei* asianomaisten jäsenvaltioiden välillä toisin sovita tai ellei pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion lainsäädännössä toisin säädetä”. [15] Tämä itsessään riittää osoittamaan, että pyynnön vastaanottaneen jäsenvaltion saatavia kohdellaan täysin erilaisina ja erillisinä pyynnön esittäneen jäsenvaltion saataviin nähden. Omalla tavallaan se myös osoittaa direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan ensimmäisen alakohdan saatavien rinnastamista koskevan säännöksen rajat, koska jos pyynnön esittäneen jäsenvaltion saatavaa olisi todellakin kohdeltava tässä tarkoituksessa olennaisin osin täysin samalla tavalla kuin pyynnön vastaanottaneen jäsenvaltion saatavaa, saman kohdan kolmas alakohta olisi ollut jokseenkin hyödytön ja tarpeeton.

37. Direktiivin 2010/24 vaikutuksena on nähdäkseni näin ollen se, että pyynnön vastaanottanut jäsenvaltio toimii eräänlaisena edustajana pyynnön esittäneen jäsenvaltion puolesta viimeksi mainitun saatavan täytäntöön panemiseksi. [16] Jos saatavaa ei kuitenkaan ole nimenomaisesti siirretty pyynnön vastaanottaneelle jäsenvaltiolle – eikä näin ole väitetty tapahtuneen käsiteltävässä asiassa –, saatava säilyy pyynnön esittävän jäsenvaltion saatavana. [17]

38. On nimittäin muistutettava, että direktiivin 2010/24 1 artiklan mukaisesti pyynnön vastaanottaneen jäsenvaltion tehtävänä on *antaa apua* pyynnön esittäneelle jäsenvaltiolle *viimeksi mainitun* saatavan perimiseksi. Yhdyn siten Espanjan hallituksen väitteeseen, [18] jonka mukaan pyynnön esittäneen jäsenvaltion saatavaa ei voida rinnastaa pyynnön vastaanottaneen jäsenvaltion saatavaan ja pyynnön esittäneen jäsenvaltion saatava ei saa pyynnön vastaanottaneen jäsenvaltion saatavan asemaa. [19]

14 Pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion mahdollisuudet kieltäytyä avunannosta pyynnön esittävälle jäsenvaltiolle ovat hyvin rajatut. Ks. tuomio 26.4.2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, 49–51 kohta).

15 Kursivointi tässä.

16 Pyynnön vastaanottaneen jäsenvaltion on lähtökohtaisesti vaadittava kyseistä velallista eikä pyynnön esittänyttä jäsenvaltiota maksamaan sille perintäpyynnöstä aiheutuneet kulut. Direktiivin 2010/24 20 artiklan 1 kohdan mukaan ”– – pyynnön vastaanottavan viranomaisen on pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion lakien ja asetusten mukaisesti pyrittävä perimään perinnästä aiheutuneet kulut asianomaiselta henkilöltä sekä pidettävä ne tallessa”.

17 Unionin tuomioistuin totesi 14.3.2019 antamassaan tuomiossa Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209, 33 ja 34 kohta), että direktiivin 2010/24 14 artiklassa säädetään avunantoa pyytäneen jäsenvaltion ja pyynnön vastaanottaneen jäsenvaltion elinten välisestä toimivallan jaosta. Siten saatavaa koskevat riidat on saatettava avunantoa pyytäneen jäsenvaltion tuomioistuinten käsiteltäviksi, kun taas pyynnön vastaanottaneessa jäsenvaltiossa toteutetut täytäntöönpanotoimet on saatettava viimeksi mainitun jäsenvaltion tuomioistuinten käsiteltäviksi. Unionin tuomioistuimen mukaan tämä toimivallanjako on seuraus siitä, että saatava ja sen täytäntöönpanon mahdollistavat asiakirjat laaditaan avunantoa pyytäneen jäsenvaltion voimassa olevien oikeussääntöjen perusteella, kun taas täytäntöönpanotoimet toteutetaan pyynnön vastaanottaneessa jäsenvaltiossa siellä sovellettavien oikeussääntöjen mukaisesti. Tämä toimivallanjako on nähdäkseni osoitus siitä, että direktiiviin 2010/24 sisältyy menettelysääntöjä eikä aineellisia sääntöjä, jotka koskevat muun muassa saatavan asemaa tai nimikettä.

18 Ks. sen huomautusten 27 kohta.

19 Pantochimin mukaan pyynnön vastaanottava jäsenvaltio toimii pyynnön esittävän jäsenvaltion puolesta. Ks. sen huomautusten s. 8. Belgian hallitus toteaa huomautustensa 18 ja 21 kohdassa, että pyynnön esittävän jäsenvaltion saatava saa pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavan aseman ja että pyynnön esittävän jäsenvaltion saatava rinnastetaan täysin pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavaan.

39. Tältä osin unionin tuomioistuin on 14.3.2019 antamansa tuomion Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209) 40 kohdassa äskettäin todennut, että ”koska direktiivissä 2010/24 ei ole säännöksiä siitä, millä tavoin pyynnön vastaanottaneen jäsenvaltion on säilytettävä perityt määrät ennen niiden siirtämistä avunantoa pyytäneelle jäsenvaltiolle, tämä kuuluu jäsenvaltioiden toimivaltaan, *kunhan velvollisuutta siirtää perityt määrät niille kertyneine korkoineen noudatetaan*”. [20]

40. Edellä esitetyn perusteella katson, että direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan ensimmäistä alakohtaa, jonka mukaan ”saatavia, joiden osalta on esitetty perintäpyyntö, on – – kohdeltava siten kuin ne olisivat pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavia”, on tulkittava yksinkertaisesti siten, että viimeksi mainitun jäsenvaltion on käytettävä samanlaisiin tai samankaltaisiin veroihin tai maksuihin liittyviin saataviin sovellettavissa pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion laeissa, asetuksissa tai hallinnollisissa määräyksissä annettua toimivaltaa ja niissä säädettyjä menettelyjä. Sekä direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan ensimmäisen että kolmannen alakohdan perusteella on selvää, että pyynnön esittävän jäsenvaltion saatava ei kuitenkaan saa tässä tarkoituksessa pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion aineellisoikeudellisen saatavan asemaa.

C Toinen ennakkoratkaisukysymys

41. Toisella kysymyksellään ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pyytää unionin tuomioistuinta lähinnä määrittämään, onko direktiivin 76/308 10 artiklassa ja direktiivin 2008/55 10 artiklassa tarkoitetulla käsitteellä ’etuoikeus’ ymmärrettävä tarkoitetun saatavaan liittyvää parempaa oikeutta maksuun, joka antaa sille oikeuden etusijaan muihin saataviin nähden saatavien kilpailutilanteessa, vai mitä tahansa järjestelmää, jonka vaikutuksena on saatavan suosiminen maksun saamisessa saatavien kilpailutilanteessa.

42. Kuten edellä tämän ratkaisuehdotuksen 30 kohdassa totesin, ennakkoratkaisua pyytäneessä tuomioistuimessa parhaillaan vireillä olevaan menettelyyn sovelletaan nähdäkseni direktiiviä 2010/24 eikä direktiiviä 76/308 tai direktiiviä 2008/55. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pyytää siten tulkitsemaan direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmatta alakohtaa. Tältä osin se tiedustelee, onko käsitteellä ”etuoikeus” ymmärrettävä tarkoitetun saatavaan liittyvää parempaa oikeutta maksuun, joka antaa sille oikeuden etusijaan muihin saataviin nähden saatavien kilpailutilanteessa, vai mitä tahansa järjestelmää, jonka vaikutuksena on saatavan suosiminen maksun saamisessa saatavien kilpailutilanteessa. Tämän kysymyksen muodollisesta sanamuodosta huolimatta ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ei nähdäkseni ole ilmoittanut, miten nämä kaksi vaihtoehtoa eroavat käytännössä sen oikeusjärjestelmässä.

43. Tutkin näin ollen tätä kysymystä jossain määrin abstraktisti keskittyen itse direktiivissä käytettyyn kieleen.

20 Kursivointi tässä. Ks. direktiivin 2010/24 13 artiklan 5 kohta. Huomautan, että vaikka unionin tuomioistuin noudattikin 14.3.2019 antamassaan tuomiossa Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209) pitkälti julkisasiamies Bobekin samassa asiassa esittämää ratkaisuehdotusta (EU:C:2018:944), se ei käyttänyt ”saatavien täyden assimilaation” käsitettä, jota julkisasiamies käytti ratkaisuehdotuksessa viitatessaan direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa vahvistettuun periaatteeseen, jonka mukaan saatavia, joiden osalta on esitetty perintäpyyntö, on kohdeltava siten kuin ne olisivat pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavia.

44. On syytä huomata, että direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmannen alakohdan englanninkielisessä versiossa ei viitata käsitteeseen ”privilege”.[21] Sen sijaan siinä säädetään, että pyynnön vastaanottava jäsenvaltio ei ole velvollinen myöntämään muiden jäsenvaltioiden saataville *etuoikeuksia* (preferences),[22] jotka myönnetään kyseisessä jäsenvaltiossa syntyville samankaltaisille saataville, ellei asianomaisten jäsenvaltioiden välillä toisin sovita tai ellei pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion lainsäädännössä toisin säädetä.[23]

45. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan unionin oikeuden yhdenmukainen tulkinnan tarve ja yhdenvertaisuusperiaate edellyttävät, että unionin oikeuden sellaisen säännöksen sanamuotoa, joka ei sisällä nimenomaista viittausta jäsenvaltioiden oikeuteen säännöksen sisällön ja ulottuvuuden määrittämiseksi, on tavallisesti tulkittava itsenäisesti ja yhdenmukaisesti, ja tässä tulkinnassa on otettava huomioon säännöksen asiayhteys ja kyseisellä säännöstöllä tavoiteltu päämäärä.[24] Lisäksi, koska etuoikeuksien käsitettä (ks. vastaavasti ranskan ”privilèges”[25]) ei määritellä direktiivissä 2010/24, sen merkityssisältö ja ulottuvuus on määriteltävä ottamalla huomioon se yleinen asiayhteys,[26] jossa sitä käytetään, ja sen merkitys yleiskielessä.[27]

46. Käsitettä ”etuoikeuksia” (englanniksi ”preferences”), jota käytetään ainoastaan direktiivin 2010/24 johdanto-osan 14 perustelukappaleessa ja 13 artiklan 1 kohdan kolmannessa alakohdassa (niiden englanninkielisessä versiossa), ei määritellä kyseisessä direktiivissä, eikä tämän käsitteen määrittelemiseksi viitata jäsenvaltioiden lainsäädäntöön. Direktiivin 2010/24 johdanto-osan 14 perustelukappaleessa todetaan lähinnä, että pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion sen toimivallan käyttöä, josta säädetään sen omissa samoihin tai samankaltaisiin veroihin tai maksuihin liittyviin saataviin sovellettavissa kansallisissa laeissa, ”ei pääsääntöisesti pitäisi soveltaa pyynnön vastaanottavassa jäsenvaltiossa syntyneiden saatavien etuoikeuksiin. Etuoikeuksien ulottaminen koskemaan muiden jäsenvaltioiden saatavia olisi kuitenkin tehtävä mahdolliseksi kyseessä olevien jäsenvaltioiden välisen sopimuksen perusteella”.[28]

21 Direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmannen alakohdan ranskankielisessä versiossa käytetään sekä käsitettä ”préférences” että käsitettä ”privilèges”. Direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmannen alakohdan espanjan-, tšekin-, tanskan-, saksan-, viron-, italian-, latvian-, liettuan-, unkarin-, maltan-, hollannin-, puolan-, portugalin-, romanian-, slovakin-, sloveenin- ja ruotsinkielisissä versioissa käytetään kaikkialla samaa tai lähes vastaavaa käsitettä. Tämä käsite vastaa englanninkielisiä käsitteitä ”preferences”, ”privileges”, ”priority (right)” tai ”prerogatives”.

22 Direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmanteen alakohtaan sisältyvä käsite ”preferences” (suomeksi ”etuoikeuksia”) on itse asiassa direktiivin 76/308 10 artiklaan ja direktiivin 2008/55 10 artiklaan sisältyvän käsitteen ”preferential treatment” (suomeksi ”etuoikeus") synonyymi. On kuitenkin syytä korostaa, että itse artiklat ovat melko erilaisia soveltamisalaltaan ja sisällöltään, jotka ovat kehittyneet ajan saatossa. Ks. komission ehdotus Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiiviksi keskinäisestä avunannosta Euroopan maatalouden ohjaus- ja tukirahaston rahoitusjärjestelmään kuuluvista toimista aiheutuvien saatavien sekä maatalousmaksujen ja tullien perinnässä sekä arvonlisäverosta annetun neuvoston direktiivin 76/308/ETY muuttamisesta (EYVL 1998, C 269, s. 6), KOM(1998) 364 lopullinen, 9 artikla, jonka englanninkielisessä versiossa käytetään käsitettä ”preferences” eikä ”privileges”. Lopullisessa hyväksytyssä versiossa, nimittäin direktiivissä 2001/44, käytetään englanninkielisessä versiossa käsitettä ”privileges”.

23 Pantochim (sen huomautusten s. 10), Espanjan hallitus (sen huomautusten 31 kohta) ja Cour d’appel de Mons katsovat, että ”etuoikeudella” tarkoitetaan etua tai erioikeutta. Belgian hallitus väittää, että etuoikeuden käsite on ymmärrettävä saatavaan liittyväksi etuoikeudeksi, joka antaa sille etusijan muihin saataviin nähden saatavien kilpailutilanteessa (sen huomautusten 40 kohta). Komission mukaan kyseinen käsite on ymmärrettävä saatavaan liittyviksi ensisijaisiksi maksuoikeuksiksi (sen huomautusten 32 kohta).

24 Tuomio 16.11.2017, Kozuba Premium Selection (C-308/16, EU:C:2017:869, 38 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

25 Korostan jälleen, että mielestäni englannin preferences-sana on tässä synonyymi mainitulle ranskan sanalle.

26 Komission ehdotuksessa, joka johti direktiivin 2010/24 antamiseen, ei käytetty englanninkielistä käsitettä ”preferences” vaan käsitettä ”privileges”. Ks. ehdotus neuvoston direktiiviksi keskinäisestä avunannosta veroihin, tulleihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä (KOM(2009) 28 lopullinen; jäljempänä ehdotus direktiiviksi 2010/24), johdanto-osan 13 perustelukappale. Kyseisessä ehdotuksen kohdassa todetaan, että kun avunantopyyntö täytetään direktiivin soveltamisalaan kuuluvan saatavan osalta, vastanottajaviranomaisen olisi paitsi käytettävä kansallisten lakien mukaista toimivaltaa myös sovellettava kansallisen lainsäädännön käyttöä vastaanottajajäsenvaltiossa syntyneiden saatavien etuoikeuksiin. Direktiivin 2010/24 lainsäädäntöhistoriasta ei ilmene, miksi käsite ”etuoikeus” muutettiin toiseksi käsitteeksi eri kieliversioissa ja mikä oli tämän muutoksen tavoite, jos sellainen ylipäätään oli.

27 Tuomio 4.5.2006, Massachusetts Institute of Technology (C-431/04, EU:C:2006:291, 17 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

28 Ks. sitä vastoin ehdotuksen direktiiviksi 2010/24 22 artiklan 2 kohta.

47. Direktiivin 2010/24 13 artiklan otsikko on ”Perintäpyynnön paneminen täytäntöön”. Sen ensimmäisessä alakohdassa säädetään lähinnä, että pyynnön vastaanottavan viranomaisen on käytettävä pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion laeissa, asetuksissa tai hallinnollisissa määräyksissä annettua *toimivaltaa ja* niissä säädettyjä *menettelyjä* perintäpyynnön kohteena olevien saatavien perimiseksi. Tällaisia saatavia on kohdeltava siten kuin ne olisivat pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavia, jollei kyseisessä direktiivissä toisin säädetä.

48. Direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmatta alakohtaa ei mielestäni ole laadittu poikkeuksena saman kohdan ensimmäisestä alakohdasta: siinä viitataan pikemminkin johonkin perintäpyynnön täytäntöönpanoon sovellettavista toimivallasta ja menettelyistä erilliseen seikkaan. Kun otetaan huomioon kyseisen säännöksen yleinen asiayhteys ja sanamuoto, se kattaa nähdäkseni tietyissä olosuhteissa *lisä*oikeuksia tai -etuuksia, jotka myönnetään pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavien täytäntöönpanon osalta pyynnön esittävän jäsenvaltion saataville, direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettujen toimivallan ja menettelyjen lisäksi ja niitä laajemmin. Kuten olen jo huomauttanut, kaikki tämä vahvistaa sitä ensimmäisen kysymyksen osalta tehtyä päätelmää, että pyynnön esittävän jäsenvaltion saatavaa ei pidä kohdella *aineellisoikeudellisesta näkökulmasta* ikään kuin se olisi pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatava, koska – toistan – kaikki tämä olisi tarpeetonta, jos saatavalla olisi tämä aineellisoikeudellinen asema.

49. Kun otetaan huomioon laaja ja täsmentämätön tapa, jolla käsitettä ”etuoikeuksia” käytetään direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmannessa alakohdassa, kyseisellä käsitteellä tarkoitetaan nähdäkseni mitä tahansa mekanismia, joka saatavien kilpailutilanteessa johtaa pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavan etuoikeutettuun maksamiseen. Tähän sisältyisivät – joskaan eivät ainoastaan – etuoikeudet (preferential rights) tai etusijaoikeudet (priority rights), jotka myönnetään pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saataville niiden maksamis- tai etusijajärjestyksen osalta ottaen huomioon kyseisen jäsenvaltion maksukyvyttömyysjärjestelmä.[29] Näin ollen pyynnön vastaanottava jäsenvaltio *voi* – mutta sillä ei ole *velvoitetta* – myöntää tällaisia etu- tai etusijaoikeuksia pyynnön esittävän jäsenvaltion saatavien osalta direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmannessa alakohdassa säädetyllä tavalla.[30]

D Kolmas ennakkoratkaisukysymys

50. Tällä kysymyksellään ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pyrkii selvittämään, onko mahdollisuus kuitata saatavia saatavien kilpailutilanteessa 27.12.2004 annetun ohjelmalain 334 §:n tai 22.12.2008 annetun ohjelmalain 194 §:n kaltaisessa kansallisessa säännöksessä säädettyjen edellytysten mukaisesti katsottava direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmannessa alakohdassa tarkoitetuksi etuoikeudeksi.

51. Kuten komissio totesi kirjallisissa huomautuksissaan, yleinen toimivalta kuitata keskinäisiä tai vastakkaisia saatavia on osa toimivaltuuksia ja menettelyjä, joita saatavien perintää koskevan kansallisen lainsäädännön nojalla on käytettävissä. Tätä kuittausta koskevaa toimivaltaa sovelletaan paitsi pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion (tässä Belgian valtion) saataviin myös muiden velkojien saataviin, jos on olemassa keskinäisiä tai vastakkaisia saatavia.[31] Katson näin ollen, että toimivalta kuitata keskinäisiä tai vastakkaisia saatavia kuuluu lähtökohtaisesti direktiivin

29 Tältä osin huomautan, että direktiivin 2010/24 soveltaminen ei rajoitu tapauksiin, joissa pyynnön esittäneen jäsenvaltion velallinen on maksukyvytön. Direktiivin 2010/24 soveltamisalaan kuuluvat kaikki sen 2 artiklassa säädetyt saatavat, joihin sovelletaan mm. useita saman direktiivin 18 artiklassa pyynnön vastaanottavan viranomaisen velvoitteisiin säädettyjä rajoituksia.

30 Direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmannessa alakohdassa myös säädetään, että jäsenvaltio, joka myöntää etuoikeuksia toisen jäsenvaltion saataville, ei saa kieltäytyä myöntämästä samoja etuoikeuksia muiden jäsenvaltioiden samoille tai samankaltaisille saataville samoin ehdoin. Siten, jos pyynnön vastaanottava jäsenvaltio myöntää etuoikeuksia toisen jäsenvaltion saataville, ne on myönnettävä samalla tavalla kaikkien muidenkin jäsenvaltioiden saataville. Koska tällaiset etuoikeudet voivat asettaa muita velkojia epäedullisempaan asemaan, tällaisia etuoikeuksia olisi nähdäkseni myönnettävä lainsäädännössä avoimesti, jotta muut velkojat ovat tietoisia niistä.

31 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on tietysti määritettävä Belgian lainsäädännössä kuittaukseen sovellettavat säännöt.

2010/24 13 artiklan 1 kohdan ensimmäisen alakohdan soveltamisalaan.[32] Siten esimerkiksi, jos Pantochimilla ja Saksan valtiolla on keskinäisiä tai vastakkaisia saatavia, ne voitaisiin lähtökohtaisesti – kunhan tämä ja kaikki muut Belgian lainsäädännössä asetetut edellytykset täyttyvät – kuitata keskenään.

52. Ennakkoratkaisupyynnössä ei ehkä selvennetä riittävästi, poikkeaako 27.12.2004 annetun ohjelmalain 334 § tai 22.12.2008 annetun ohjelmalain 334 § Belgian siviililaissa säädetyistä yleisistä kuittaussäännöistä. Jollei kansallisen tuomioistuimen selvityksistä muuta johdu, näissä yleisissä säännöissä ilmeisestikin edellytetään samassa ominaisuudessa toimivien samojen henkilöiden keskinäisten tai vastakkaisten saatavien olemassaoloa. On siten epäselvää, kohdellaanko pyynnön vastaanottaneen jäsenvaltion (tässä Belgian valtion) saatavia, jotka kuuluvat direktiivin 2010/24 2 artiklan soveltamisalaan, eri tavalla kuin muiden velkojien saatavia kuittaussääntöjä sovellettaessa.

53. Ennakkoratkaisupyynnössä ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin nimittäin lainasi otteita Cour d'appel de Monsin 27.6.2016 antamasta tuomiosta, jossa todettiin, ettei 27.12.2004 annettu ohjelmalaki sen enempää kuin 22.12.2008 annettu ohjelmalakikaan poikkea Belgian siviililaissa säädetyistä yleisistä kuittaussäännöistä, joissa, kuten olen jo todennut, edellytetään samojen henkilöiden keskinäisiä saatavia. Lisäksi Cour d'appel de Monsin mukaan on niin, että vaikka Saksan valtion saatava voitaisiin periä Belgian valtion saatavana, se on edelleen Saksan valtion saatava, eikä kuittausta voida keskinäisten velkojen puuttuessa suorittaa.

54. Ennakkoratkaisupyynnössään ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin lainasi myös tiettyjä perusteluja, jotka Belgian valtio oli esittänyt siinä vireillä olevassa muutoksenhakumenettelyssä. Tältä osin ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin totesi Belgian valtion väittäneen, että 27.12.2004 annetussa ohjelmalaissa ja 22.12.2008 annetussa ohjelmalaissa säädetään kuittausta koskevasta sui generis -järjestelmästä, joka ei edellytä velkojen ja saatavien vastakkaisuutta verotusasioissa. Belgian valtion mukaan kuittaus on siten sallittua tällaisten saatavien osalta, joista on esitetty perintäpyyntö direktiivin 2010/24 mukaisesti.

55. Unionin tuomioistuimelle toimittamissaan kirjallisissa huomautuksissa Belgian hallitus väittää, ettei kolmatta ennakkoratkaisukysymystä voida ottaa tutkittavaksi, koska ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ei ole selittänyt Belgian siviililakiin sisältyviä kuittaussääntöjä eikä 27.12.2004 annetussa ohjelmalaissa ja 22.12.2008 annetussa ohjelmalaissa säädettyä kuittausmekanismia.

56. Minun on yhdyttävä tähän väitteeseen, joskaan ei täysin varauksetta. Koska ennakkoratkaisupyynnössä ei varsinaisesti selitetä eikä unionin tuomioistuimen asiakirja-aineistosta ilmene, miten tämä väitetty sui generis -mekanismi toimii ja eroaako se Belgian siviililaissa säädetyistä yleisistä kuittaussäännöistä ja jos, niin missä määrin, en voi arvioida mielekkäällä tavalla sitä, kuuluuko tämä mekanismi direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan ensimmäiseen alakohtaan sisältyvään käsitteeseen "toimivaltaa ja –– menettelyjä" vai muodostaako se sen sijaan saman kohdan kolmannessa alakohdassa tarkoitetun etuoikeuden.

32 Ks. vastaavasti komission huomautustensa 50 kohdassa esittämä väite. Lisäksi, vaikka sitä ei sovelletakaan ajallisesti Pantochimin selvitystilaan, maksukyvyttömyysmenettelyistä 29.5.2000 annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 1346/2000 (EYVL 2000, L 160, s. 1) 6 artiklan, jonka otsikko on "Kuittaus", 1 kohdassa säädetään, että "maksukyvyttömyysmenettelyn alkaminen ei estä velkojaa käyttämästä saatavaansa velalliselle olevan velkansa kuittaamiseen, jos tällainen kuittaus on sallittu sen valtion lain mukaan, jota sovelletaan menettelyn kohteena olevan velallisen saatavaan". Saman asetuksen 43 artiklassa, jonka otsikko on "Ajallinen soveltaminen", säädetään, että "tämän asetuksen säännöksiä sovelletaan ainoastaan niihin maksukyvyttömyysmenettelyihin, jotka aloitetaan asetuksen tultua voimaan. Velallisen ennen tämän asetuksen voimaantuloa tekemiin oikeustoimiin sovelletaan edelleen sitä lakia, joka oli niihin niiden tekohetkellä sovellettava laki." Asetus N:o 1346/2000 tuli voimaan 31.5.2002. Ks. sen 47 artikla. Asetus N:o 1346/2000 kumottiin maksukyvyttömyysmenettelyistä 20.5.2015 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksella (EU) 2015/848 (EUVL 2015, L 141, s. 19). Ks. kuittauksesta myös asetuksen 2015/848 9 artiklan 1 kohta, joka on hyvin samankaltainen kuin asetuksen N:o 1346/2000 6 artiklan 1 kohta. Asetuksen 2015/848 84 artiklan 1 kohdan mukaan "asetuksen säännöksiä sovelletaan ainoastaan niihin maksukyvyttömyysmenettelyihin, jotka aloitetaan 26 päivän kesäkuuta 2017 jälkeen. Oikeustoimiin, jotka velallinen on tehnyt ennen kyseistä päivää, sovelletaan edelleen sitä lakia, joka oli niihin niiden tekohetkellä sovellettava laki".

57. Belgian hallitus väittää, toissijaisesti tutkittavaksi ottamisen edellytysten puuttumista koskevaan väitteeseensä nähden, että sui generis -mekanismilla pelkästään yksinkertaistetaan perintämenettelyä ja ettei sitä pitäisi näin ollen pitää etuoikeutena.

58. Jos unionin tuomioistuin katsoo, että kolmas kysymys voidaan ottaa tutkittavaksi, ja jos, kuten Belgian hallitus väittää, kyseessä olevalla mekanismilla pelkästään yksinkertaistetaan perintämenettelyä eikä siinä myönnetä etu- tai etusijaoikeuksia Belgian valtion saatavien maksamis- tai etusijajärjestyksen osalta tai muutoin suosita Belgian valtiota velkojana, siinä tilanteessa [33] tämä mekanismi kuuluu nähdäkseni direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettuihin toimivaltaan ja menettelyihin.

59. Kaikki tämä tarkoittaa, että jäsenvaltion olisi mahdollista säätää kansallisissa velan perintää koskevissa säännöissään yleisestä kuittausta koskevasta toimivallasta kaikkien velkojen osalta ja luopua vastavuoroisuusedellytyksestä velkojan henkilöllisyydestä riippumatta. *Jos* 27.12.2004 annetulla ohjelmalailla ja 22.12.2008 annetulla ohjelmalailla nimittäin olisi tällainen vaikutus – asia, jonka arvioiminen ja ratkaiseminen kuuluvat täysin kansallisille tuomioistuimille –, tätä tehostettua kuittaustoimivaltaa olisi pidettävä osana tavanomaista toimivaltaa ja tavanomaisia menettelyjä, joista kansallisessa lainsäädännössä säädetään maksukyvyttömyyden osalta direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa säädetyllä tavalla.

60. Toisaalta voidaan huomauttaa, että komission mukaan kyseessä olevassa mekanismissa myönnetään ilmeisestikin Belgian valtiolle maksamista koskeva etuoikeus, joka poikkeaa tavanomaisista kuittaussäännöistä, ja tällaisena sitä olisi näin ollen pidettävä direktiivin 2010/34 13 artiklan 1 kohdan kolmannessa alakohdassa tarkoitettuna etuoikeutena. [34] Vaikka onkin valitettavaa, että asiaa on käsiteltävä pelkän hypoteesin perusteella, katson, että jos 27.12.2004 annetun ohjelmalain ja 22.12.2008 annetun ohjelmalain vaikutuksesta Belgian valtiolle myönnettiin kuittausta koskeva etuoikeus tai laajempi oikeus, jota muilla velkojilla ei ollut, luopumalla velan vastavuoroisuusedellytyksestä, kyse on direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmannessa alakohdassa tarkoitetusta etuoikeudesta.

61. Tietysti, vaikka asia olisikin näin, tämä *sinänsä* ei muuttaisi mitään, koska on muistutettava, että direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmannessa alakohdassa säädetään *myös*, että pyynnön vastaanottavat jäsenvaltiot eivät ole velvollisia myöntämään tällaisia etuoikeuksia pyynnön esittävän jäsenvaltion samankaltaisille saataville, ellei asianomaisten jäsenvaltioiden välillä nimenomaisesti toisin sovita tai ellei tällaisista pyynnön esittävän jäsenvaltion saatavia koskevista etuoikeuksista säädetä pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion lainsäädännössä.

62. Jollei ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen selvityksistä muuta johdu, unionin tuomioistuimen asiakirja-aineiston ja etenkin 20.7.1979 annetun lain 15 §:n [35] perusteella vaikuttaa siltä, että Belgian oikeusjärjestelmässä pyynnön esittävän jäsenvaltion saataville *ei* tosiasiallisesti myönnetä mitään tällaista etuoikeutta. [36]

33 Tilanne, joka ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on todennettava.

34 Komissio katsoo, että on ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen asia arvioida, muodostaako kyseessä oleva kuittausmekanismi etuoikeuden. Ks. komission huomautusten 47 kohta.

35 Ks. myös keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä 16.3.2010 annetun neuvoston direktiivin 2010/24/EU täytäntöönpanosta 9.1.2012 annetun lain (loi transposant la Directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures du 9 janvier 2012) 20 artiklan 1 kohta, jossa myös säädetään – jollei ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen selvityksistä muuta johdu –, että ulkomaiset saatavat, joiden osalta esitetään avunantopyyntö, *eivät* nauti mitään etuoikeutta.

36 Belgian hallitus myös totesi unionin tuomioistuimelle esittämiensä huomautusten 51 kohdassa, että pyynnön esittävän jäsenvaltion saatavat *eivät* nauti mitään ”etuoikeutta”.

63. Lisäksi, koska direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmanteen alakohtaan ei sisälly tällaista sanamuotoa, sillä ei, samaan tapaan kuin ensimmäisellä alakohdalla, muuteta pyynnön esittävän jäsenvaltion saatavan asemaa, tai se ei johda pyynnön esittävän jäsenvaltion saatavan siirtymiseen pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavaksi. Tästä näin ollen seuraa, etteivät tällaiset etuoikeudet voi johtaa siihen, että pyynnön esittävän jäsenvaltion saatava saa pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavan aseman. Totean myös selvyyden vuoksi, että kun otetaan huomioon direktiivin 2010/24 tavoite, joka on varmistaa muun muassa, että pyynnön vastaanottava jäsenvaltio antaa apua pyynnön esittävälle jäsenvaltiolle viimeksi mainitun saatavien perimiseksi, direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmannen alakohdan mukaisesta etuoikeuksien myöntämisestä on koiduttava pyynnön esittävälle jäsenvaltiolle hyötyä eikä haittaa.

VI Ratkaisuehdotus

64. Ehdotan näin ollen, että Cour de cassationin esittämiin ennakkoratkaisukysymyksiin vastataan seuraavasti:

Keskinäisestä avunannosta veroihin, maksuihin ja muihin toimenpiteisiin liittyvien saatavien perinnässä 16.3.2010 annetun neuvoston direktiivin 2010/24/EU 13 artiklan 1 kohdan ensimmäistä alakohtaa, jonka mukaan ”saatavia, joiden osalta on esitetty perintäpyyntö, on – – kohdeltava siten kuin ne olisivat pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavia”, on tulkittava siten, että viimeksi mainitun jäsenvaltion on käytettävä samanlaisiin tai samankaltaisiin veroihin tai maksuihin liittyviin saataviin sovellettavissa pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion laeissa, asetuksissa tai hallinnollisissa määräyksissä annettua toimivaltaa ja niissä säädettyjä menettelyjä. Direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan ensimmäistä ja kolmatta alakohtaa on tulkittava siten, että pyynnön esittävän jäsenvaltion saatava ei kuitenkaan saa aineellisoikeudellisesti pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavan asemaa.

Direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmanteen alakohtaan sisältyvällä käsitteellä ”etuoikeuksia” tarkoitetaan mitä tahansa mekanismia, joka saatavien kilpailutilanteessa johtaa pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavan etuoikeutettuun maksamiseen. Tähän sisältyisivät – joskaan eivät ainoastaan – etuoikeudet tai etusijaoikeudet, jotka myönnetään pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saataville niiden maksamis- tai etusijajärjestyksen osalta ottaen huomioon kyseisen jäsenvaltion maksukyvyttömyysjärjestelmä. Pyynnön vastaanottava jäsenvaltio voi – mutta sillä ei ole velvollisuutta – myöntää tällaisia etu- tai etusijaoikeuksia pyynnön esittävän jäsenvaltion saatavien osalta.

Kansallisen lainsäädännön mukainen yleinen toimivalta kuitata keskinäisiä tai vastakkaisia saatavia on osa toimivaltaa ja menettelyjä, joita kansallisen lainsäädännön nojalla on käytettävissä paitsi pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavien myös muiden velkojien saatavien perimiseksi, jos on olemassa keskinäisiä tai vastakkaisia saatavia, ja se kuuluu lähtökohtaisesti direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan ensimmäisen alakohdan soveltamisalaan.

Mekanismi, jolla pelkästään yksinkertaistetaan perintämenettelyä eikä myönnetä etu- tai etusijaoikeuksia pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavien maksamis- tai etusijajärjestyksen osalta, kuuluu direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettuihin toimivaltaan ja menettelyihin.

Direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmannella alakohdalla ei muuteta pyynnön esittävän jäsenvaltion saatavan asemaa, tai se ei johda pyynnön esittävän jäsenvaltion saatavan siirtymiseen pyynnön vastaanottavan jäsenvaltion saatavaksi. Kun otetaan huomioon direktiivin 2010/24 tavoite, joka on varmistaa muun muassa, että pyynnön vastaanottava jäsenvaltio antaa apua pyynnön esittävälle jäsenvaltiolle viimeksi mainitun saatavien perimiseksi, direktiivin 2010/24 13 artiklan 1 kohdan kolmannen alakohdan mukaisesta etuoikeuksien myöntämisestä on koiduttava pyynnön esittävälle jäsenvaltiolle hyötyä eikä haittaa.