

Mål C-182/20

Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler

Datum för ingivande:

23 april 2020

Domstol som begär förhandsavgörande:

Curtea de Apel Suceava (Rumänien)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

30 mars 2020

Resningssökande:

BE

DT

Motparter:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași

Accer Ipurl – lichidator judiciar al BE

EP

Saken i det nationella målet

Ansökan ingiven av bolaget BE, som är försatt i konkurs, och DT, bolagets delägare och verkställande direktör, med yrkande om upphävande av den dom genom vilken överrätten, Curtea de Apel Suceava, fastställde skattemyndigheternas [Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava (regional förvaltning för offentliga finanser i Suceava, Rumänien) och Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași (det regionala generaldirektoratet för offentliga finanser i Iași, Rumänien)] beslut att justera mervärdesskatten till statens fördel genom att neka avdrag för mervärdesskatten på beskattningsbara transaktioner som hade utförts innan bolagets konkursförfarande inleddes.

Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

Begäran om förhandsavgörande har framställts med stöd av artikel 267 FEUF och avser tolkningen av direktiv 2006/112/EG och principerna om skatteneutralitet, om rätten till avdrag för mervärdesskatten och om förutsebar beskattning.

Fråga som har hänskjutits för förhandsavgörande

Utgör direktiv 2006/112/EG samt principerna om skatteneutralitet, om rätten till avdrag för mervärdesskatt och om förutsebarhet i beskattningen, under sådana omständigheter som dem som föreligger i det nationella målet, hinder för en nationell lagstiftning som innebär att en ekonomisk aktör mot vilken ett konkursförfarande har inletts är skyldig att automatiskt och utan ytterligare kontroller justera mervärdesskatten, varvid avdrag för mervärdesskatt nekas för beskattningsbara transaktioner som har utförts före det att konkursförfarandet inleddes, och att betala in den avdragsgilla mervärdesskatten? Utgör proportionalitetsprincipen, under sådana omständigheter som dem som föreligger i det nationella målet, hinder för en sådan nationell lagstiftning med beaktande av de ekonomiska konsekvenserna för den ekonomiska aktören och att en sådan justering är slutgiltig?

Anförda unionsbestämmelser

Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, artiklarna 168 och 185–189.

Anförda nationella bestämmelser

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (lag nr 571/2003 om skatter och avgifter) – artikel 11 enligt vilken mervärdesskatten ska justeras vid transaktioner utan ekonomiskt syfte, artikel 148 om justering av den avdragsgilla skatten för förvärv av andra varor än investeringsvaror och artikel 149 om justering av den avdragsgilla skatten för investeringsvaror, enligt vilken den beskattningsbara personen inte längre har rätt att dra av skatten för lös egendom som inte har levererats när denna egendom är avsedd för transaktioner som inte ger avdragsrätt, samt om justering av avdragsrätten för det fall att investeringsvaror används för andra ändamål än att bedriva ekonomisk verksamhet eller för transaktioner som inte ger rätt att dra av skatten.

Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (regeringsdekret nr 44/2004 om godkännande av tillämpningsföreskrifter för lag nr 571/2003 om skatter och avgifter), punkterna 53 och 54 om tillämpning av artiklarna 148 och 149 i lag nr 571/2003.

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (lag nr 227/2015 om skatter och avgifter), artikel 305.7 och 305.8 om justering av mervärdesskatten genom uppräknig av avdragsrätten.

Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței (lag nr 85/2006 om insolvensförfarande), artikel 3.23 om konkursförfarandet, artikel 47.7 där det föreskrivs att det från och med datomet för konkursbeslutet endast får utföras de aktiviteter som är nödvändiga för likvidationen, artikel 116.1 och 116.2 där likvidationsförfarandet regleras och artikel 123 om den turordning som gäller för indrivning av fordringar i händelse av konkurs, däribland även statens fordringar.

Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ (lag nr 554/2004 om förvaltningsrättsliga mål), artikel 21.1 enligt vilken en ansökan om resning får inges i händelse av åsidosättande av unionsrätten.

Kortfattad redogörelse för de faktiska omständigheterna och förfarandet i det nationella målet

- 1 BE är ett affärsdrivande bolag som försattes i konkurs genom beslut av Tribunalul Suceava den 10 februari 2015.
- 2 Genom beskattningsbeslut av den 26 november 2015 ålade de rumänska skattemyndigheterna bolaget BE att betala ett belopp på 646 259 rumänska lei (RON) i mervärdesskatt för vissa beskattningsbara transaktioner som utfördes under perioden från den 20 maj 2013 till den 13 februari 2014. Innan konkursförfarandet inleddes ansågs detta belopp vara avdragsgillt, eftersom det avsåg den nämnda perioden, under vilken bolaget BE bedrev ekonomisk verksamhet och var registrerat för mervärdesskatt.
- 3 Under konkursförfarandet såldes samtliga varor, gods och investeringsvaror för vilka skattemyndigheterna beslutade att justera mervärdesskatten till statens fördel. Mervärdesskatt togs ut för dessa försäljningar och bolaget BE fortsatte att vara registrerat för mervärdesskatt.
- 4 Bolaget BE begärde omprövning av beskattningsbeslutet. Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava (det regionala generaldirektoratet för offentliga finanser i Iași – regional förvaltning för offentliga finanser i Suceava) fann i beslut av den 22 januari 2018 inte skäl att ändra det tidigare beslutet.
- 5 Bolaget BE överklagade skattemyndigheternas beslut till Tribunalul Suceava, som biföll överklagandet. Bolaget slapp därmed betala beloppet på 646 259 RON.
- 6 Skattemyndigheterna överklagade denna dom till Curtea de Apel Suceava, som biföll överklagandet genom dom av den 18 juni 2019. Således ålades bolaget BE att betala nämnda mervärdesskatt. Curtea de Apel Suceava bekräftade skattemyndigheternas resonemang och ansåg att konkursen i sig utgör skäl för att

avdragsrätten ska upphöra utan att analysera de faktiskt utförda transaktionerna under konkursförfarandet.

- 7 Bolaget BE och DT har ingett ansökan om resning mot överrättens dom och gjort gällande att bestämmelserna i direktiv 2006/112/EG och unionsrättslig praxis på mervärdesskatteområdet har åsidosatts.

Parternas huvudargument

- 8 Skattemyndigheterna ansåg att bolaget till följd av konkursbeslutet inte längre hade någon avdragsrätt och beslutade därför att justera mervärdesskatten, som inledningsvis ansågs vara avdragsgill, både för de varor som hade förvärvats tidigare och fanns på lager och för befintliga investeringsvaror som DT ägde när konkursförfarandet inleddes.
- 9 Skattemyndigheterna har i detta sammanhang anført att det aktuella konkursbeslutet kan jämföras med att den ekonomiska verksamheten upphörde och att konkursförfarandet endast utgjorde ett förfarande för att omsätta varor till likvida medel i syfte att betala bolagets skulder. Enligt deras uppfattning användes investeringsvarorna inte längre för att bedriva ekonomisk verksamhet och de transaktioner som utfördes i samband med likvidationen hade i sig inget ekonomiskt syfte.
- 10 Skattemyndigheterna har vidare anført att det saknar betydelse att mervärdesskatten fortsatte att tas ut för försäljning av ovan nämnda varor inom ramen för konkursförfarandet.
- 11 Bolaget BE har däremot gjort gällande att det under konkursförfarandet fortsatte att vara registrerat för mervärdesskatt och att transaktionerna i samband med likvidationen (försäljning av lös egendom och fast egendom, uthyrning av fast egendom) fortfarande omfattades av tillämpningsområdet för mervärdesskatten, som alltså fortsatte att tas ut.
- 12 Bolaget BE har dessutom anført att det har försatts i en mindre gynnsam ställning i förhållande till övriga ekonomiska aktörer, eftersom bolaget genom justeringen av mervärdesskatten till statens fördel har frångått ett ansevärt belopp som bolaget betalade i form av mervärdesskatt vid tidpunkten för förvärvet av varorna och som bolaget ansåg vara avdragsgillt.
- 13 Bolaget BE har vidare gjort gällande att i och med att beskattningsbeslutet utfärdades har skattemyndigheterna fått en fördel i konkursförfarandet, eftersom statens fordringar ges prioritet inom ramen för konkursförfarandet.
- 14 Mot detta har skattemyndigheterna invänt att efter försäljningen av varorna inom ramen för konkursförfarandet skulle bolaget BE genom uppräknings av avdragsrätten ha rätt till en ny justering av mervärdesskatten i enlighet med bestämmelserna i den gamla och den nya skattelagen.

Kortfattad redogörelse för skälen till att förhandsavgörande begärs

- 15 I motiveringen till sitt beslut att begära förhandsavgörande uttrycker den hänskjutande domstolen tvivel om huruvida den rumänska lagstiftningen, enligt vilken en ekonomisk aktör som är föremål för ett konkursförfarande automatiskt och utan ytterligare kontroller av de varor och transaktioner som omfattas av likvidationen blir föremål för justering av mervärdesskatten till statens fördel för vissa beskattningsbara transaktioner som har utförts innan konkursförfarandet inleddes, är förenlig med direktiv 2006/112/EG samt principerna om skatteneutralitet, om rätten till avdrag för mervärdesskatt och om förutsebarhet i beskattningen. I detta sammanhang påpekar den hänskjutande domstolen att varken skattemyndigheterna eller överrätten faktiskt analyserade de affärstransaktioner som utfördes under det aktuella konkursförfarandet.
- 16 Den nationella domstolen anför vidare att försäljning av varor inom ramen för ett likvidationsförfarande är föremål för mervärdesskatt och att den berörda ekonomiska aktören fortsätter att vara registrerad för mervärdesskatt. Den nationella domstolen önskar därför få klarhet i huruvida direktivet och de nämnda principerna utgör hinder för en nationell lagstiftning enligt vilken de transaktioner som utförs under ett konkursförfarande automatiskt anses sakna ekonomiskt syfte.
- 17 Om EU-domstolen finner att denna beskattning eftersträvar ett legitimt syfte önskar den hänskjutande domstolen även få klarhet i huruvida denna beskattning står i proportion till det eftersträvade syftet, eftersom en sådan beskattning ger upphov till en ytterligare börda av slutgiltig karaktär för en ekonomisk aktör som har försatts i konkurs, vilken är till nackdel för den sistnämnda i förhållande till andra ekonomiska aktörer och till fördel för skattemyndigheterna i och med att indrivningen av statens fordringar ges prioritet. Den hänskjutande domstolen påpekar i det sistnämnda avseendet att skattemyndigheterna inte har styrkt att den avdragsgilla mervärdesskatten justerades på nytt till följd av att det aktuella konkursförfarandet inleddes.