

Mål C-230/20

Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler

Datum för ingivande:

3 juni 2020

Hänskjutande domstol

Augstākā tiesa (Senāts) (Högsta domstolen, Lettland)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

2 juni 2020

Klagande:

AAS ”BTA Báltica Insúmanse Company”

Övrig part i målet:

Valsts ieņēmumu dienests (skattemyndigheten)

II – Föremålet för tvisten vid den nationella domstolen

Talan om ogiltigförklaring av ett beslut fattat av skattemyndigheten rörande indrivning av en skatteskuld (tullskuld) som riktar sig mot borgensmannen.

Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

I enlighet med artikel 267 FEUF efterfrågar den hänskjutande domstolen en tolkning av artikel 221.3 i förordning nr 2913/92, för att få klarlagt huruvida borgensmannen ska betraktas som gäldenär i vid mening och om de frister som gäller för gäldenären därmed ska tillämpas på borgensmannen. Om så inte är fallet undrar den hänskjutande domstolen huruvida borgensmannen ska anses vara den som verkställigheten av beslutet eller indrivningen av skulden riktar sig mot eller en person som berörs av verkställigheten, vilket innebär att medlemsstatens bestämmelser rörande verkställighet, däribland bestämmelserna om frister, ska tillämpas på denne. För det fallet att borgensmannen inte ska anses vara gäldenär och att verkställigheten av beslutet inte ska anses rikta sig mot denne och denne inte ska anses vara en person som berörs av verkställigheten, undrar den

hänskjutande domstolen huruvida det krav som följer av rättssäkerhetsprincipen som innebär att en rimlig preskriptionstid ska iakttas, även ska iakttas med avseende på borgensmannen.

Tolkningsfrågor

- 1) Ska en sådan borgensman som avses i artikel 195 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen – i dess lydelse enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 2700/2000 av den 16 november 2000 – anses vara gäldenär i den mening som avses i artikel 221.3 [i samma förordning] och ska därmed den tidsfrist som föreskrivs i artikel 221.3 tillämpas på borgensmannen?
- 2) Om den första frågan ska besvaras nekande, ska borgensmannen enligt artikel 232.1 a i förordningen anses vara den som verkställigheten av beslutet eller indrivningen av skulden riktar sig mot eller den person som berörs av verkställigheten, och ska medlemsstatens bestämmelser rörande verkställighet, däribland bestämmelserna om tidsfrister, därmed tillämpas på denne?
- 3) Om borgensmannen enligt de tillämpliga unionsbestämmelserna inte ska anses vara gäldenär i den mening som avses i artikel 221.3 i förordningen och inte heller den som verkställigheten av beslutet riktar sig mot eller en person som berörs av verkställigheten, kan då det krav som följer av rättssäkerhetsprincipen och som innebär att en rimlig preskriptionsfrist ska iakttas tillämpas på borgensmannen?

Anförda unionsbestämmelser

Rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (i dess lydelse enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 2700/2000): artiklarna 1, 4.12, 195.1, 221, 222 och 232.1 a.

Anförda nationella bestämmelser

Likums "Par nodokliem un nodevām" (lagen om skatter och avgifter): artiklarna 23.1, 23.2 och 26.8.

Muitas likums (tullagen) (som gällde fram till den 5 juli 2016): artiklarna 12.1 och 26.1.

Administratīvā procesa likums (förvaltningsprocesslagen): artiklarna 64 och 360.4.

Ministru kabineta 2011.gada 6. septembra noteikumi Nr. 691 "Noteikumi par nodokļu parāda galvojumu preču muitošanai" (ministerrådets dekret nr 691 av den 6 september 2011 om bestämmelser om säkerhet för skatteskulder på grund av tullklarering av varor; upphävd från och med den 2 augusti 2017): punkterna 2, 18, 19, 21, 46 och 53.2.

EU-domstolens praxis

EU-domstolens domar:

- Av den 8 maj 2008, Ecotrade, C-95/07 och C-96/07 (EU:C:2008:267), punkt 48 (rimlig tidsfrist).
- Av den 21 januari 2010, Alstom Power Hydro, C-472/08 (EU:C:2010:32), punkt 16 (förbud mot att ifrågasätta en skattskyldig persons skatterättsliga ställning under obegränsad tid) och punkt 21 (rimlig tidsfrist).
- Av den 10 december 2015, Veloserviss, C-427/14 (EU:C:2015:803) (preskription), punkt 30 (rättssäkerhetsprincipen), punkt 31 (förbud mot att ifrågasätta en skattskyldig persons skatterättsliga ställning under obegränsad tid).
- Av den 21 juni 2012, Elsacom, C-294/11 (EU:C:2012:382), punkt 29 (förbud mot att ifrågasätta en skattskyldig persons skatterättsliga ställning under obegränsad tid).
- Av den 22 december 2010, ASTIC, C-488/09 (EU:C:2010:820), punkt 41 (frist efter vilken underrättelse om tullskulden till gäldenären inte längre är möjlig).
- Av den 22 november 2017, AEBTRI (C-224/16, EU:C:2017:880), punkterna 97 och 105 (begreppet gäldenär).
- Av den 25 januari 2017, Ultra-Brag (C-679/15, EU:C:2017:40), punkt 22 (begreppet gäldenär).
- Av den 17 november 2011, Jestel (C-454/10, EU:C:2011:752), punkt 12 (begreppet gäldenär).
- Av den 15 april 2010, Barth (C-542/08, EU:C:2010:193), punkt 28 (rimlig preskriptionsfrist).
- Av den 14 juni 2012, CIVAD (C-533/10, EU:C:2012:347), punkt 23 (rimlig preskriptionsfrist).

Kortfattad redogörelse för de faktiska omständigheterna och förfarandet i målet vid den nationella domstolen

- 1 Klaganden, försäkringsaktiebolaget ”BTA Baltic Insurance Company” (tidigare ”InterRisk Vienna Insurance Group”), erbjöd SIA ”H9L” en allmän säkerhet, för vilken ett avtal om allmän säkerhet upprättades som gällde mellan den 5 april 2012 och den 4 april 2013.
- 2 När en tullkontroll gjordes vid SIA ”H9L”s lager den 11 februari 2013 konstaterade Valsts ieņēmumu dienests (den statliga skattemyndigheten, nedan kallad VID) att de varor som hänförts till tullagerförfarandet inte fanns där. Genom beslut av den 8 april 2013 fastställde därför VID importtullar för SIA ”H9L”.
- 3 Eftersom det beslutet fastställdes efter att det hade begärts omprövat vid samma myndighet, men inte följdes, inledde VID ett förfarande om indrivning av skatteskulden i fråga.
- 4 Den 27 september 2016 återsände förrättningsmannen uppbördsbesluten till VID utan att ha verkställt dem, efter att under en längre tid ha försökt att driva in skulden från huvudgäldenären utan att lyckas. VID vände sig därför den 12 maj 2017 till klaganden i egenskap av borgensman och krävde betalning av SIA ”H9L”s skatteskuld.
- 5 Klaganden överklagade detta krav till den överordnade instansen inom myndigheten, men VID ogillade överklagandet genom beslut av den 16 juni 2017.
- 6 Därefter väckte klaganden talan mot det sistnämnda beslutet vid Administratīvā rajona tiesa (förvaltningsdomstol i första instans), vilken biföll klagandens talan.
- 7 Administratīvā apgabaltiesa (regional förvaltningsdomstol), som prövade överklagandet av den dom som meddelats i första instans, ogillade däremot klagandens [i förevarande instans] överklagande genom dom av den 28 december 2018.
- 8 Administratīvā apgabaltiesa fann att det var oomtvistat i målet att SIA ”H9L”s skuld hade uppkommit medan klagandes borgensåtagande gällde. Enligt punkt 22 i ministerrådets dekret nr 691 är borgensmannen skyldig att betala denna skatteskuld inom den frist på 10 dagar som fastställs i punkt 24.1 [i samma dekret].
- 9 [Enligt Administratīvā apgabaltiesa] avser de frister för fastställande av skatteskulden, betalningsanmodan till gäldenären och indrivning av skulden från gäldenären som föreskrivs i den nationella lagstiftningen gäldenären och inte borgensmannen, vilken inte är gäldenär i den mening som avses i tullkodexen, lagen om skatter och avgifter och tullagen.

- 10 [Enligt Administratīvā apgabaltiesa] hade VID iakttagit de processrättsliga bestämmelserna vid handläggningen av den verkställighet som föreskrivs i den nationella lagstiftningen och i första hand vänt sig till gäldenären. När VID konstaterade att det inte gick att driva in skulden från denne, vände sig VID till borgensmannen. I enlighet med den nationella lagstiftningen krävdes borgensmannen bara på huvudfordringen för importtullarna.
- 11 [Administratīvā apgabaltiesa] fann att det varken när skatteskulden konstaterades eller nu har funnits någon rättslig bestämmelse där det fastställs en frist inom vilken borgensmannen får krävas på betalning av skatteskulden.
- 12 [Enligt Administratīvā apgabaltiesa] handlade VID emellertid på lämpligt sätt, sju månader efter att myndigheten fått information om att det inte gick att driva in skulden, och anmodade borgensmannen att betala SIA "H9L":s skuld.
- 13 Klaganden har överklagat domen till den hänskjutande domstolen.

Parternas huvudargument i det nationella målet

- 14 Klaganden anser att en frist på mer än fyra år från det att myndighetsbeslutet där tullskulden fastställdes fattades, inte kan anses rimlig. Klaganden anser dessutom att det saknar betydelse att VID (utan framgång) hade försökt att driva in skulden från SIA "H9L".
- 15 Klaganden menar att Administratīvā apgabaltiesa skulle ha kunnat tillämpa de allmänna frister som föreskrivs i förvaltningsprocesslagen, artikel 221.3 i tullkodexen eller den frist på tre år som var tillämplig på grund av en analogi med andra rättsområden (anmälan om försäkringsfall, fordringar på grund av handelstransaktioner).
- 16 Vidare förstår klaganden inte varför det krav som följer av rättssäkerhetsprincipen och av Senāts (Högsta domstolen) rättspraxis, vilket innebär att en rimlig frist ska iakttas, samt principen om god förvaltning, inte ska tillämpas på denne.
- 17 I detta sammanhang har klaganden hänvisat till EU-domstolens rättspraxis rörande begreppet rimlig frist och preskription och betonat att domstolen har slagit fast att en skattskyldig persons skatterättsliga ställning inte kan ifrågasättas under obegränsad tid.
- 18 Klaganden anser att resonemanget i [Administratīvā] apgabaltiesas dom rörande tillämpningen och tolkningen av de rättsliga bestämmelserna strider mot det som EU-domstolen har slagit fast, och klaganden yrkar därför att flera tolkningsfrågor ska ställas till domstolen rörande preskriptionsfristen med avseende på borgensmannen.

Kortfattad redogörelse för skälen till begäran om förhandsavgörande

- 19 Enligt artikel 23.1 i lagen om skatter och avgifter ska skattemyndigheten, efter en skattekontroll ([eller] revision), fastställa eller justera de belopp som ska anges i de obligatoriska uppgiftsfälten i deklarationen, den beskattningsbara inkomsten (eller förlusten), tillvägagångssättet för beräkningen av skatten ([eller] avgiften) i enlighet med skattelagstiftningen, och påföra sanktionsavgifter inom en treårsfrist räknat från utgången av den betalningsfrist som fastställts i lagstiftningen. Enligt artikel 26.8 i samma lag ska ett beslut om uppbörd av obetald skatt verkställas inom tre år från det att det fattades. Preskriptionstiden för verkställande av detta beslut är tre år, enligt artikel 360.4 i förvaltningsprocesslagen. I tullagen föreskrivs att i de fall där en tullskuld uppkommer eller kan uppkomma, ska tullmyndigheterna kräva en säkerhet.
- 20 Senäts påpekar beträffande detta att det ska provas huruvida det är berättigat att kräva att klaganden ska betala den tullskuld som denne har ställt säkerhet för. Det är därför viktigt att klargöra huruvida tullmyndigheterna är skyldiga att iaktta en viss bestämd frist för att kräva borgensmannen på betalning av skulden.
- 21 Förhållandet mellan den som har en skatteskuld och staten är tydligt reglerat, bland annat vad beträffar de frister inom vilka staten får vända sig till den skattskyldiga personen eller huvudgäldenären och kräva betalning. Däremot finns det i lagstiftningen inte någon uttrycklig bestämmelse om vilken frist som gäller för att kräva borgensmannen på betalning. Vad beträffar detta påpekar Senäts att rättssäkerhetsprincipen, som utgör en del av unionens rättsordning, erkänns i domstolens rättspraxis ([domen] Veloserviss), och att den innebär att en skattskyldig persons skatterättsliga ställning inte kan ifrågasättas under obegränsad tid (punkt 30).
- 22 Senäts påpekar att EU-domstolen har betonat att artikel 221.3 i tullkodexen föreskriver den frist efter vilken underrättelse om tullskulden till gäldenären inte längre är möjlig ([domen] Astic, punkt 41). Senäts hyser tvivel om huruvida tillämpningen av den bestämmelsen är utesluten i detta mål och den anser att det inte heller tydligt har klargjorts vilken typ av subjekt som bestämmelsen avser eller om den också innefattar borgensmannen.
- 23 Vad gäller begreppet ”gäldenär” menar Senäts att det följer av artikel 4.12 i tullkodexen att det avser varje person som har betalningsansvar för en tullskuld. Enligt rättspraxis kan den som varit medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att han inte har fullgjort en skyldighet som föreskrivs i tullbestämmelserna, eller som har handlat som ombud för en person som är skyldig att fullgöra den, eller som varit inblandad i handlingar som har medfört att skyldigheterna inte har fullgjorts, vara gäldenär ([domen] AEBTRI, punkt 97 och 105, och [domen] Ultra-Brag, punkt 22). Under alla förhållanden kan den som medverkar i ett tullförfarande anses vara gäldenär. Även om domstolen har slagit fast att ”gäldenär” är brett och samtidigt uttömmande begrepp ([domen] AEBTRI, punkt 95, och [domen] Jestel, punkt 12), hyser Senäts tvivel om huruvida

borgensmannen kan anses vara gäldenär enligt i ovannämnda traditionella betydelsen, eftersom denna borgensman i varje enskilt fall dras in i tvisten när det har konstaterats en överträdelse av tullbestämmelserna, det visat sig omöjligt att driva in skulden från huvudgäldenären och det är nödvändigt att driva in den skatt som man underlåtit att betala utan giltigt skäl.

- 24 Enligt lettisk rätt kan den som får ställning som borgensman antingen medverka i konkreta [skatterättsliga] förbindelser mellan den skattskyldiga personen och VID när skatteskulden redan har uppkommit, eller enbart i förbindelser som kan förutses i framtiden, när det fortfarande bara finns en möjlighet att skatteskulden uppkommer. Följaktligen finns det i det sistnämnda fallet en viss grad av osäkerhet rörande borgensmannens roll i förbindelserna mellan den skattskyldiga personen och skattemyndigheten. I förevarande mål underrättade skattemyndigheten dessutom borgensmannen om de uppkomna skulderna först efter att indrivningsåtgärderna hade pågått en tid.
- 25 Senäts undrar också om skattemyndigheten har agerat lagenligt, eftersom det är oklart huruvida borgensmannen ska betraktas som gäldenär i den mening som avses i artikel 221.3 i tullkodexen eller som ett annat självständigt rättssubjekt, när denne medverkar i förbindelser mellan den skattskyldiga personen och skattemyndigheten vars uppkomst fortfarande bara är en möjlighet.
- 26 Enligt punkt 21 i ministerrådets dekret nr 691 har borgensmannen rätt att begära att VID ska tillhandahålla upplysningar om de olika handlingar som den ansvariga personen har företagit eller underlåtit att företa med avseende på realiseringen av säkerheten, vilket innefattar [upplysningar] om skatteskulderna. Borgensmannen har således en viss möjlighet att kontrollera hur det förhåller sig när det gäller de säkerheter som denne har ställt. Det är emellertid oklart om denna möjlighet är tillräcklig för att motivera osäkerheten (beträffande tidsfristen) i borgensförbindelserna.
- 27 Vidare följer det av artikel 195 första stycket i tullkodexen att borgensmannen skriftligen ska åta sig solidariskt ansvar med gäldenären att betala det tullskuldsbelopp för vilket säkerhet ställts och som förfaller till betalning. Följaktligen skulle borgensmannen kunna anses vara gäldenär i den mening som avses i artikel 221.3 [i samma kodex] och därmed en av de personer som ska underrättas om tullskulden inom högst tre år enligt artikel 221.3.
- 28 Tullkodexen klargör inte vilket verkställighetsförfarande som ska tillämpas därefter, vilket innebär att det ankommer på varje enskild medlemsstat att reglera detta. Det följer emellertid av domstolens rättspraxis att medlemsstaternas bestämmelser ska vara förenliga med unionsrätten, i det här fallet med tullkodexen ([domen] Veloserviss, punkt 19). Det innebär att de ska iakttä rättssäkerhetsprincipen och närmare bestämt [föreskriva] en rimlig preskriptionsfrist ([domen] Barth, punkt 28, [domen] CIVAD, punkt 23, [och] [domen] Veloserviss, punkt 32). Denna frist är tre år enligt lettisk rätt

(artikel 360.4 i förvaltningsprocesslagen och artikel 26.8 i lagen om skatter och avgifter).

- 29 Även om det är uppenbart att skattemyndigheten måste iaktta vissa frister när den driver in skatteskulden, eftersom det inte får uppkomma en situation där ingen frist alls anges, finns det inte något entydigt svar på frågan om dessa frister även ska tillämpas på borgensmannen. För att kunna besvara denna fråga är det nödvändigt att klargöra borgensmannens roll i tullförpliktelsen mellan den skattskyldiga personen och skattemyndigheten i skuldindrivningsskedet. Senäts hyser således tvivel kring tolkningen av unionslagstiftningen. Om svaret på den första frågan ska vara jakande, är frågan om fristen med avseende på borgensmannen i indrivningsskedet onödig. Om svaret på den första frågan däremot ska vara nekande, är det nödvändigt att klargöra huruvida borgensmannen, trots att beslutet om fastställande av skulden inte riktar sig till denne och han inte är en person som direkt berörs [av det], ska anses vara den som skuldindrivningsbeslutet ([rörande] verkställigheten av beslutet [om fastställande]) riktar sig till eller den person som berörs [av det] och medlemsstaternas bestämmelser om verkställighet, däribland bestämmelserna om tidsfrister, därmed ska tillämpas på borgensmannen. Om ingen av dessa lösningar är förenliga med unionsrätten, är det nödvändigt att få klargjort huruvida det är möjligt att föreskriva ett krav, som bygger på rättssäkerhetsprincipen, på att en rimlig preskriptionsfrist iakttas, vilken domstolen ska fastställa på lämpligt sätt i varje enskilt fall.