

Anonymiseret version

Oversættelse

C-521/19 - 1

Sag C-521/19

Anmodning om præjudiciel afgørelse

Dato for indlevering:

8. juli 2019

Forelæggende ret:

Tribunal Superior de Justicia de Galicia (Spanien)

Afgørelse af:

19. juni 2019

Appellant:

C.B.

Indstævnt:

Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia

[udelades]

[certificeringsformular, afgørelsens henvisninger, parter og repræsentanter]

AFGØRELSE

SALA DO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO (AFDELINGEN FOR FORVALTNINGSRETTLIGE SAGER) [udelades]

[udelades] [sammensætningen af afdelingen]

LA CORUÑA, den 19. juni 2019.

FAKTISKE OMSTÆNDIGHEDER

1.-TVISTEN.

DA

Søgsmålet er anlagt til prøvelse af afgørelsen truffet af Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia (regionalt ankenævn i skatteretlige sager i Galicien, Spanien) den 10. maj 2018, hvori den økonomisk-administrative klage, som C.B. havde indgivet til prøvelse af ansættelserne og bøderne i forbindelse med personlig indkomstskat for årene 2010-2011-2012, blev forkastet. [org. s. 2]

Ansættelserne og bøderne er resultatet af foranstaltninger truffet af Inspección de Tributos (skatte- og afgiftsinspektoratet), der blev indledt den 14. juli 2014 med henblik på kontrol af C.B.'s virksomhed (pålagt og ikke fritaget for moms) med overskriften IAE 853-agente colocador [de] artistas (erhvervsskat 853 – bookingagent for kunstnere).

C.B. leverede tjenesteydelser til GRUPO LITO: en sammenslutning af virksomheder – uformel gruppe – [udelades] [identiteten af ejeren af sammenslutningen], som drev infrastrukturen (telte, musikudstyr, transport..) og orkestrene (70), som bl.a. spillede ved byfester i Galiciens landsbyer.

Forholdet var som følgende: Inden for sit område (som omfattede en række kommuner) kontaktede C.B. COMISIÓN DE FIESTAS (festudvalget) (uformel gruppe af naboer, der organiserede fester) og forhandlede orkestrenes optræden på vegne af GRUPO LITO. Næsten hver gang foretog COMISIÓN DE FIESTAS kontantbetalinger til GRUPO LITO uden faktura, som ikke blev bogført og derfor heller ikke indberettet med henblik på selskabsskat eller moms.

C.B. modtog 10% af indtægterne fra Grupo Lito: kontantbetalinger, der ikke blev indberettet, og for hvilke der heller ikke blev udstedt fakturaer.

I 2012 formidlede C.B. 150 optrædener, som genererede et beløb på 608 427 EUR for Grupo Lito, som opnåede en indtægt på 60 692,50 EUR. I 2011 var det 675 654 EUR med en indtægt på 67 565,40 EUR, og i 2010 var det 644 149 EUR med en indtægt på 64 414,90 EUR.

C.B. førte hverken et regnskab eller et officielt register af nogen art, ligesom han hverken udstedte eller modtog fakturaer, og følgelig indgav han heller ikke momsangivelser.

Det var skatte- og afgiftsmyndighedens opfattelse, at de af C.B. modtagne beløb: 60 692,50 EUR, 67 565,40 EUR og 64 414,90 EUR ikke omfattede moms, og at der derfor skulle beregnes indkomstskat på grundlag af det samlede modtagne beløb.

2.– C.B. har bl.a. gjort gældende, at AEAT [Agencia Estatal de Administración Tributaria] (den statslige skatte- og afgiftsforvaltning) på de beløb, der beskattes som indkomst, bagefter anvendte den tilhørende moms, hvilket er i strid med praksis fra Tribunal Supremo (øverste domstol, Spanien) [udelades] [henvisninger til domme fra Tribunal Supremo (øverste domstol)], i henhold til hvilken »artikel 78, stk. 1, i Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (lov nr. 37/1992 om merværdiafgift) af 28. december 1992, herefter »momsloven« (BOE nr. 312 af

29.12.1992), sammenholdt med artikel 73 og 78 i Rådets direktiv 2006/112/EF [org. s. 3] af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, af 11.12.2006, s. 1), og med fortolkningen af disse bestemmelser i EU-Domstolens dom af 7. november 2013, Tulică y Plavoşin, forenede sager C-249/12 og C-250/12, EU:C:2013:722, skal fortolkes således, at merværdiafgiften, i de tilfælde, hvor skatte- og afgiftsmyndigheden konstaterer skjulte momspligtige transaktioner, som ikke er faktureret, skal anses for at være inkluderet i den pris, der er aftalt mellem parterne for disse transaktioner«.

C.B. er således af den opfattelse, at eftersom det ikke var muligt for ham at kræve tilbagebetaling af den moms, der ikke er blevet overvæltet, fordi hans adfærd udgør en overtrædelse af skatte- og afgiftslovgivningen (artikel 89, stk. 2, i den spanske momslov), skal momsen anses for at være inkluderet i prisen for de leverede tjenesteydelser, hvilket har betydning for fastsættelse af beskatningsgrundlaget for personlig indkomstskat, idet de administrative afgørelser om ansættelsen af den nævnte skat skal ændres med henblik på at reducere indtægterne fra virksomheden og følgelig beskatningsgrundlaget med et beløb, der svarer til det momsbeløb, som skulle have været overvæltet, men som ikke blev det.

3.– Ved kendelse af 30. maj 2019 fik parterne mulighed for at forelægge EU-Domstolen et præjudicielt spørgsmål vedrørende foreneligheden af den statslige skatte- og afgiftsforvaltnings fortolkning – som er i strid med praksis fra Tribunal Supremo (øverste domstol) – med artikel 78, stk. 1, i Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (lov nr. 37/1992 om merværdiafgift) af 28. december 1992), sammenholdt med artikel 73 og 78 i Rådets direktiv 2006/112/EF [org. s. 3] af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, jf. dom af 28. juli 2016 (sag C-332/15, Astone) og af 5. oktober 2016 (sag C-576/15, Marinova), og de generelle regler i dom af 3.12.1974, Van Binsbergen, C-33/74 (EU-retten kan ikke påberåbes svigagtigt) og Emsland-Stärke-dommen, C-110/99 (hvor det fastslås, at forbuddet mod misbrug af rettigheder er et af EU-retsordenens principper) i den situation som i det foreliggende tilfælde, hvor parterne i forholdet på et frivilligt og fælles grundlag gennemfører skjulte transaktioner uden fakturaer, kontant og uden at indberette moms, samt, efter at de er blevet opdaget af skatte- og afgiftsinspektoratet, over for skatte- og afgiftsinspektoratet hævder, at betalingerne skal forstås som foretaget inklusive moms.

4.– Appellanten har gjort indsigelse mod forelæggelsen af det præjudicielle spørgsmål med henvisning til, at der i dom af 27. september 2017 fra Tribunal Supremo (øverste domstol) er anlagt en korrekt fortolkning af EU-bestemmelserne [udelades]. [org. s. 4]

Statens advokat er på vegne af skatte- og afgiftsmyndigheden af den opfattelse, at det er nødvendigt at forelægge det præjudicielle spørgsmål, idet EU-Domstolens dom af 7. november 2013, Tulică og Plavoşin, som Tribunal Supremo har baseret sig på, ikke kan anvendes på tilfælde som det her omhandlede, hvor der foreligger svigagtig adfærd, og har til støtte for sit argument henvist til følgende domme fra

EU-Domstolen: dom af 5. oktober 2016, Maya Marinova, C-576/15, EU:C:2016:740, præmis 49, af 28. juli 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, præmis 58, og af 18. december 2014, Schoenimport »Italmoda« Mariano Previti m.fl., forenede sager C-131/13, C-163/13 og C-164/13, EU:C:2014:2455, præmis 48. EU-Domstolen har for nylig, og derfor efter afsigelsen af hovedparten af de domme fra Tribunal Supremo (øverste domstol), hvori der gengives den fortolkning af momsdirektivet, som nærværende ret har rejst tvivl om, fastslået, at skatte- og afgiftsmyndigheden kan nægte en afgiftspligtig person ret til momsfradrag, når det er godtgjort, at sidstnævnte har handlet svigagtigt for at kunne drage fordel af denne ret (jf. dom af 7.3.2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161).

RETLIGE BEMÆRKNINGER

1.– De anfægtede artikler i lov nr. 37/1992:

Artikel 78. Afgiftsgrundlag. Hovedregel. *1. Afgiftsgrundlaget omfatter den samlede modværdi, som modtages fra kunden eller fra tredjemand for de afgiftspligtige transaktioner.*

Artikel 88. Overvæltning af afgiften *1. Afgiftspligtige personer skal overvælte hele afgiftsbeløbet på den person, som den afgiftspligtige transaktion udføres for, idet denne er forpligtet til at bære afgiftsbeløbet, forudsat at overvæltningen er i overensstemmelse med bestemmelserne i denne lov, uanset hvad der måtte være aftalt mellem dem. Ved levering af varer og tjenesteydelser, der er pålagt og ikke fritaget for moms, og hvis modtagere er offentlige enheder, anses afgiftspligtige personer ved udformningen af deres økonomiske bud, herunder mundtlige, altid i disse at have medtaget merværdiafgift, som imidlertid, eventuelt, skal overvælttes som en særskilt post, i de dokumenter, der fremlægges med henblik på betaling, uden at det samlede kontraktbeløb forhøjes som følge af overvæltningen af afgift. 2. Overvæltning af afgiften skal foretages på grundlag af en faktura i henhold til betingelser og krav som nærmere fastsat ved bekendtgørelse. Med henblik herpå bogføres beløb, der er overvæltet, særskilt i afgiftsgrundlaget, også i tilfælde af offentligt fastsatte priser med angivelse af den anvendte afgiftssats. Transaktioner, som er fastsat ved bekendtgørelse, er undtaget fra det i de foregående afsnit fastsatte. [org. 5] 3. Overvæltning af afgiften skal foretages på det tidspunkt, hvor fakturaen udstedes og fremsendes. 4. Retten til at overvælte afgiften ophører et år efter afgiftspligtens indtræden. 5. Aftageren af den afgiftspligtige transaktion er ikke forpligtet til at betale den overvæltede afgift, inden tidspunktet for afgiftspligtens indtræden. 6. Tvister, der måtte opstå i tilknytning til overvæltning af afgiften, såvel med hensyn til grundlaget som med hensyn til størrelsen af denne, anses for at være af afgiftsmæssig karakter i forbindelse med de tilsvarende økonomiske og administrative klager.*

Artikel 89. Berigtigelse af overvæltede afgiftsbeløb *1. Afgiftspligtige personer skal berigtige overvæltede afgiftsbeløb, såfremt disse beløb er blevet fastsat ukorrekt, eller der er indtrådt omstændigheder, som i henhold til denne lovs*

artikel 80 fører til en ændring af afgiftsgrundlaget. Berigtigelsen skal foretages på tidspunktet for identificeringen af årsagerne til den ukorrekte fastsættelse af beløbene, eller når de i det foregående stykke nævnte øvrige omstændigheder er indtrådt, forudsat at der ikke er gået fire år fra tidspunktet for, at den tilsvarende afgift for transaktionen opstod, eller, hvor det er relevant, de i artikel 80 nævnte omstændigheder er indtrådt. 2. Bestemmelserne i det foregående stykke finder også anvendelse, når der i mangel af en overvæltning af en afgift udstedes en tilsvarende faktura for en transaktion. 3. Uanset bestemmelserne i de foregående stykker foretages der ingen berigtigelse af overvæltede afgiftsbeløb i følgende tilfælde: 1.^o Når berigtigelsen ikke er begrundet i de i denne lovs artikel 80 fastsatte årsager, når den indebærer en forhøjelse af de overvæltede beløb, og når aftagerne af transaktionerne ikke handler som erhvervsdrivende, undtagen i tilfælde af en lovbestemt forhøjelse af afgiftssatserne, hvor berigtigelsen kan foretages i den måned, hvor de nye afgiftssatser træder i kraft, og den efterfølgende måned. 2. Når det er skatte- og afgiftsmyndigheden, der gennem ansættelser konstaterer ikke overvæltede skyldige afgiftsbeløb, som er højere end de af den afgiftspligtige person angivne, og når det er godtgjort, at den pågældende afgiftspligtige person har medvirket i svig, eller ved udvisning af passende omhu vidste eller burde have vidst, at vedkommende udførte en transaktion, som var led i svig.

2.- RELEVANTE EU-RETLIGE FORSKRIFTER. Artikel 73 og 78, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem. [org. s. 6]

Artikel 73

Ved levering af varer og ydelser, bortset fra de i artikel 74 til 77 omhandlede, omfatter afgiftsgrundlaget den samlede modværdi, som leverandøren modtager eller vil modtage af kunden eller tredjemand for de pågældende transaktioner, herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris.

Artikel 78

Følgende elementer medregnes i afgiftsgrundlaget:

- a) skatter, told, importafgifter og andre afgifter med undtagelse af selve moms
- b) bi-omkostninger såsom provisions-, emballage-, transport- og forsikringsomkostninger, som leverandøren forlanger afholdt af kunden.

Medlemsstaterne kan ved anvendelsen af stk. 1, litra b), betragte omkostninger, der er omfattet af en særskilt aftale, som bi-omkostninger.

3.- Det skal derfor afgøres, om den udtrykkelige bestemmelse i artikel 89, stk. 2 og stk. 3, samt den statslige skatte- og afgiftsforvaltnings anvendelse heraf med henblik på at foretage ansættelser og sanktionere de tilfælde, hvor der i

forbindelse med et kontrolbesøg konstateres en transaktion, hvor alle de involverede frivilligt og i fællesskab skjuler denne (uden fakturaer, kontant og uden at afregne moms), er i overensstemmelse med princippet om afgiftsmæssig neutralitet (dom af 28.7.2016 (sag C-332/15, Astone) af 5.10.2016 (sag C-576/15, Marinova), og af 7.3.2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161) og med de generelle regler i dom af 3.12.1974, Van Binsbergen, C-33/74 (EU-retten kan ikke påberåbes svigagtigt) og Emsland-Stärke-dommen, C-110/99 (hvori det fastslås, at forbuddet mod misbrug af rettigheder udgør et af EU-retsordenens principper), således at disse [org. s. 7] bevidst skjulte transaktioner derefter skal anses for at omfatte moms på samme måde som ikke-skjulte transaktioner mellem erhvervsdrivende, og hvis betalinger er blevet formelt aftalt, ifølge fortolkningen anlagt af Tribunal Supremo (øverste domstol) i de nævnte domme [udelades] [henvisninger til de førnævnte domme fra Tribunal Supremo (øverste domstol)] (under anvendelse af EU-Domstolens dom af 7.11.2013, Tulică og Plavoşin). Eller gælder det modsat, at den afgiftsmæssige neutralitet og den citerede lovgivning og nævnte praksis fra EU-Domstolen ikke kan lægges til grund – forstået på den måde, at momsen også er forfalden i disse tilfælde, hvor det drejer sig om en skjult transaktion, hvor der ikke foreligger nogen formel aftale om betaling, og dette alene viser sig ved skatte- og afgiftsmyndighedens kontrolbesøg. Dette er således udtryk for, at den afgiftsmæssige neutralitet kun kan omfatte den, der overholder skatte- og afgiftslovgivningen, og ikke den, som bevidst undlader at efterleve den.

Derfor

BESTEMMER RETTEN:

- 1.– Sagen udsættes på en præjudiciel afgørelse.
- 2.– Den Europæiske Unions Domstol forelægges følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal momsdirektivets artikel 73 og 78, i lyset af princippet om neutralitet, princippet om forbud mod afgiftssvig og mod rettighedsmisbrug samt forbuddet mod ulovlig konkurrencefordrejning fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning og den retspraksis, hvorved den nationale lovgivning er blevet fortolket, hvorefter merværdiafgift, i tilfælde, hvor skatte- og afgiftsmyndigheden konstaterer skjulte momspligtige transaktioner, som ikke er faktureret, skal anses for at være inkluderet i den pris, der er aftalt mellem parterne for disse transaktioner?

Kan det følgelig i tilfælde af SVIG, hvor transaktionen er blevet holdt skjult for skatte- og afgiftsmyndigheden, antages, således som det kan udledes af EU-Domstolens dom af 28. juli 2016 (sag C-332/15, Astone), af 5. oktober 2016 (sag C-576/15, Marinova) og af 7. marts 2018 (Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161), at de erlagte og modtagne beløb ikke inkluderer moms, med henblik på at foretage en passende angivelse og pålægge en sanktion i overensstemmelse hermed?»

[Udelades] [org. s. 8] [udelades] [standard med henblik på at forelægge afgørelsen med sagsakterne for Den Europæiske Unions Domstol]

[udelades] [underskrifter, certificeringsformular, dato, osv.]

ARBEJDS
DOKUMENT