

**Mål C-791/18****Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler****Datum för ingivande:**

17 december 2018

**Domstol som begär förhandsavgörande:**

Hoge Raad der Nederlanden (Nederländerna)

**Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:**

14 december 2018

**Klagande:**

Stichting Schoonzicht

**Övrig part i målet:**Staatssecretaris van Financiën**Saken i det nationella målet**

Det nationella målet rör avdrag av den mervärdesskatt som Stichting Schoonzicht påförts vid leveransen av ett lägenhetskomplex. Den fråga som den nationella domstolen ska ta ställning till är framför allt huruvida det ursprungliga avdraget ska justeras en enda gång när det vid första användningen av komplexet framgår att detta avdrag avviker från det avdrag som Stichting Schoonzicht hade rätt att göra.

**Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande**

Förevarande begäran enligt artikel 267 FEUF avser frågan huruvida den ”engångsjustering” av det ursprungliga avdraget som föreskrivs i den nederländska lagstiftningen strider mot det unionsrättsliga justeringsförfarandet, enligt vilket justeringen ska fördelas över tid.

**Frågor som har hänskjutits för förhandsavgörande**

- 1) Utgör artiklarna 184–187 i direktiv 2006/112/EG hinder för nationella justeringsbestämmelser för investeringsvaror där justering ska fördelas över

ett antal år, om det under det år en investeringsvara används för första gången – vilket även är det första justeringsåret – enligt sådana bestämmelser ska göras en justering av hela det ursprungliga avdraget för denna investeringsvara en enda gång för hela justeringsperioden om det första gången varan används visar sig att det ursprungliga avdraget avviker från det avdrag som den beskattningsbara personen hade rätt till på grundval av den faktiska användningen av investeringsvaran?

Om fråga 1 ska besvaras jakande:

- 2) Ska artikel 189 b eller c i direktiv 2006/112/EG tolkas så, att den engångsjustering av det ursprungliga avdraget under justeringsperiodens första år som avses i fråga 1 ovan utgör en sådan åtgärd som Nederländerna får vidta för att tillämpa artikel 187 i direktiv 2006/112/EG?

### **Anförda unionsbestämmelser**

Artiklarna 184–187 och 189 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

### **Anförda nationella bestämmelser**

Artikel 15.4 i 1968 års lag om omsättningsskatt 1968 (Wet op de omzetbelasting, nedan kallad mervärdesskattelagen) och artiklarna 12 och 13 i beslutet om tillämpningsföreskrifter för 1968 års lag om omsättningsskatt (Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968, nedan kallade tillämpningsbeslutet).

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

- 1 Stichting Schoonzicht har på egen tomt uppfört ett lägenhetskomples bestående av sju lägenheter. Lägenhetskompleset levererades den 1 juli 2014. Eftersom kompleset ursprungligen var avsett för beskattningsbara ändamål drog Stichting Schoonzicht av hela den mervärdesskatt som påfördes leveransen. Från och med den 1 augusti 2014 hyrde Stichting Schoonzicht emellertid ut fyra av lägenheterna. Uthyningen var undantagen mervärdesskatteplikt. Därför justerades det ursprungliga avdraget i enlighet med artikel 15.4 i mervärdesskattelagen och företaget blev skyldigt att betala den del av mervärdesskatten för dessa lägenheter som avsåg det tredje kvartalet 2014, nämligen 79 587 euro. Stichting Schoonzicht har deklarerat och betalat detta belopp.
- 2 Stichting Schoonzicht begärde omprövning av denna betalningsskyldighet. Enligt Stichting Schoonzicht strider en justering av hela det avdrag som görs första

gången en investeringsvara används, såsom föreskrivs i artikel 15.4 i mervärdesskattelagen, mot artikel 187 i mervärdesskattedirektivet. Inspecteur van de Belastingdienst (skattemyndigheten) vidhöll vid omprövning sitt beslut. Stichting Schoonzicht överklagade detta beslut till Rechtbank Noord-Holland. Rechtbank Noord-Holland ogillade överklagandet. Stichting Schoonzicht överklagade Rechtbank Noord-Hollands avgörande till Gerechtshof Amsterdam (nedan kallad Gerechtshof). Gerechtshof fann att bestämmelsen i artikel 15.4 i mervärdesskattelagen inte överskred gränserna för mervärdesskattedirektivet och ogillade därför överklagandet.

- 3 Stichting Schoonzicht har överklagat detta avgörande till Hoge Raad der Nederlanden (nedan kallad Hoge Raad). Hoge Raad har beslutat att begära ett förhandsavgörande från EU-domstolen.

### **Parternas huvudargument**

- 4 I målet vid Hoge Raad har Stichting Schoonzicht upprepat sin ståndpunkt från målet vid Gerechtshof, nämligen att en engångsjustering av det ursprungliga avdraget när investeringsvaror används för första gången strider mot artikel 187 i mervärdesskattedirektivet. Enligt Stichting Schoonzicht måste nämligen justeringsbestämmelserna i artikel 187 i mervärdesskattedirektivet betraktas isolerat från de bestämmelser som anges i artiklarna 184 och 185, och därför även separat från de närmare bestämmelser för tillämpningen av dessa artiklar som en medlemsstat fastställer i enlighet med artikel 186. Enligt Stichting Schoonzicht omfattas investeringsvaror av särskilda bestämmelser, som ersätter de allmänna bestämmelserna i artiklarna 184 och 185. I så fall finns det inget utrymme för en engångsjustering av hela det ursprungliga avdraget, såsom föreskrivs i artiklarna 184 och 185, första gången en investeringsvara används. Enligt artikel 187 måste justeringen av det ursprungliga avdraget för investeringsvaror fördelas över flera år. I slutet av varje justeringsår får det endast göras en justering av en proportionerlig del av det ursprungliga avdraget. Mot bakgrund av att det i den nederländska lagstiftningen föreskrivs en justeringsperiod på tio år ska justeringen i förevarande fall avse en tiondel.
- 5 Överklagandet avser Gerechtshofs bedömning att justeringsbestämmelserna i artikel 15.4 i mervärdesskattelagen inte överskrider gränserna för mervärdesskattedirektiv. Enligt Gerechtshofs bedömning har den nederländska lagstiftaren använt sig av den möjlighet som medlemsstaterna i artikel 189 b i mervärdesskattedirektivet ges att närmare ange det mervärdesskattebelopp som ska beaktas vid justeringen av investeringsvaror. Den engångsjustering som föreskrivs i artikel 15.4 i mervärdesskattelagen ska enligt Gerechtshof ses som en förhandskorrigering av justeringen, för vilken det saknas bestämmelser i mervärdesskattedirektivet. Enligt Gerechtshof utgör mervärdesskattedirektivet inte hinder för en sådan justering, eftersom resultatet av justeringen – med hänsyn till den därpå följande justeringsperioden – inte strider med principen om skatteneutralitet och/eller proportionalitetsprincipen.

**Kortfattad redogörelse för skälen till begäran om förhandsavgörande**

- 6 Enligt Hoge Raad går det att hitta stöd för Stichting Schoonzichts ståndpunkt i lydelsen av artikel 187 i mervärdesskattedirektivet, vilken skulle kunna tolkas så, att vid en justeringsperiod på tio år kan en justering under det första året endast avse en tiondel av mervärdesskatten på investeringsvaran. Av lydelsen av denna artikel är det dessutom uppenbart att artikel 187 har en tvingande karaktär, och att det därför inte finns något utrymme för medlemsstaterna att avvika från denna.
- 7 Mot Stichting Schoonzichts ståndpunkt kan göras gällande att justeringsbestämmelserna i artikel 187 i mervärdesskattedirektivet lika gärna kan uppfattas som kompletterande bestämmelser, som ska tolkas i förening med artiklarna 184–186. I samband med detta konstaterar Hoge Raad att syftet justeringen i allmänhet, och fördelningen av denna över tid för investeringsvaror, just är att göra avdraget mer exakt och därigenom garantera ett neutralt skattetryck. Enligt Hoge Raad utgör dessa syften inte hinder för nationella justeringsbestämmelser enligt vilka hela det ursprungliga avdraget justeras första gången en investeringsvara används.
- 8 Hoge Raad konstaterar vidare att det automatiskt följer av en justering som är fördelad över tid att det kan uppstå avvikelser, antingen i början av eller under justeringsperioden. När det, som i förevarande fall, rör sig om det förstnämnda alternativet får Stichting Schoonzicht en finansieringsfördel om korrigeringen av avdraget inte görs vid ett enda tillfälle. Omvänt skulle denna praxis ge en finansieringsfördel för en beskattningsbar person som, till skillnad från Stichting Schoonzicht, vid erhållandet av en investeringsvara inte har dragit av någon mervärdesskatt utan har rätt till fullt avdrag först första gången varan används. En sådan praxis skulle strida mot ovanstående mål om ett korrekt avdrag och ett neutralt skattetryck.
- 9 De nederländska justeringsbestämmelserna utgår tvärtom från tidpunkten för första användningen. Om det framgår att den faktiska användningen vid den tidpunkten avviker från den ursprungliga användningen, korrigeras avdraget en enda gång. Enligt Hoge Raad rör det sig härvidlag inte om en enligt unionsrätten förbjuden definitiv justering vid ett enda tillfälle, eftersom det vid en ändring av användningen under ett av de följande justeringsåren ändå sker en justering av avdraget i överensstämmelse med denna ändring.
- 10 Dessa bestämmelser förefaller bättre uppfylla målen med justeringsbestämmelserna. Detta ger enligt Hoge Raad desto mer anledning att inte betrakta artikel 187 i mervärdesskattedirektivet separat, utan tolka denna i förening med artikel 184–186, samt att denna artikel mot bakgrund av detta ska tolkas så, att den inte utgör hinder för de nederländska justeringsbestämmelserna. Enligt Hoge Raad är det därför inte ställt bortom allt rimligt tvivel att detta är en riktig tolkning. Hoge Raad har därför beslutat att begära ett förhandsavgörande avseende den första av de ovan formulerade frågorna.

- 11 Om den första frågan ska besvaras jakande uppkommer frågan huruvida den nederländska engångsjusteringen utgör en tillåten åtgärd för att närmare ange det mervärdesskattebelopp som ska beaktas vid justeringen, i den mening som avses i artikel 189 b i mervärdesskattedirektivet. Om så inte är fallet kvarstår frågan huruvida en sådan åtgärd är tillåten enligt artikel 189 c. Frågan är för det första huruvida en justering utan denna åtgärd skulle ge Stichting Schoonzicht en otillbörlig fördel. Om så är fallet uppkommer frågan om engångsjusteringen kan betraktas som en lämplig åtgärd för att förhindra detta. Eftersom det inte är ställt bortom rimligt tvivel hur ovannämnda bestämmelser ska tolkas, och EU-domstolen ännu inte har haft tillfälle att tolka artikel 189 b och c i mervärdesskattedirektivet, har Hoge Raad beslutat att begära ett förhandsavgörande avseende den andra av de ovan formulerade frågorna.

ARBETSDOKUMENT