

Anonymiserad version

Översättning

C-374/19 – 1

Mål C-374/19

Begäran om förhandsavgörande

Datum för ingivande:

13 maj 2019

Domstol som begär förhandsavgörande:

Bundesfinanzhof (Tyskland)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

27 mars 2019

Klagande:

HF

Motpart:

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler

[utelämnas]

BUNDESFINANZHOF

[utelämnas]

BESLUT

I målet

HF, [utelämnas],

sökanden och klagande,

[utelämnas]

mot

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, [utelämnas]

svarande och motpart

rörande mervärdesskatt åren 2009–2012

har femte avdelningen

[utelämnas]

den 27 mars 2019 fattat följande beslut: **[Orig. s. 2]**

I. Följande fråga hänskjuts till Europeiska unionens domstol för förhandsavgörande:

Är en beskattningsbar person som tillverkar en anläggningstillgång (i förevarande fall uppförande av en byggnad i syfte att driva en kafeteria) i syfte att använda den för skattepliktiga transaktioner för vilka rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt föreligger, skyldig att göra en justering av avdraget för ingående mervärdesskatt enligt artikel 185.1 och artikel 187 i mervärdesskattedirektivet, om denne lägger ned verksamheten som omfattar transaktioner som berättigar till avdrag (driften av kafeterian) och anläggningstillgången numera är oanvänd till den del som tidigare användes för den skattepliktiga verksamheten?

II. Förfarandet förklaras vilande till dess att Europeiska unionens domstol har meddelat ett avgörande.

S k ä l

I.

Klaganden, HF, är ett bolag i form av ett GmbH (bolag med begränsat ansvar) som utgör huvudskattebetalaren i en företagsgrupp. Bolaget bedriver ett äldreboende/vårdhem som är undantaget från skatteplikt. År 2003 uppförde bolaget en kafeteria i en tillbyggnad som var tillgänglig för de boende via vårdhemmets matsal.

HF utgick inledningsvis från att kafeterian endast skulle användas för skattepliktiga transaktioner. Enligt en revisionsrapport som lämnats in av motparten (Finanzamt) till Finanzgericht fördes inga separata räkenskaper i kafeterian, eftersom **[Orig. s. 3]** de boende på vårdhemmet enligt HF:s uppgifter över huvud taget inte besökte kafeterian. Det stora flertalet hade så nedsatt fysisk förmåga att ett besök i kafeterian inte var att tänka på. Släktingar, vänner och bekanta kom endast på besök i mycket liten utsträckning. Och de uppehöll sig i sådana fall i den nyligen tillbyggda matsalen, eftersom denna fungerade som uppehållsrum och det dessutom fanns kaffe och i viss mån även kakor som serverades utan kostnad. Kafeterian var endast avsedd för utomstående gäster,

som i möjligaste mån inte skulle sitta bredvid en boende i tofflor och morgonrock. Det framgår av revisionsrapporten att Finanzamt inte kunde bortse från dessa argument inom ramen för en särskild mervärdesskattekontroll. Likväl ansåg Finanzamt att det var osannolikt att inga boende eller besökare över huvud taget skulle uppsöka och använda kafeterian. Därpå kom man överens om att anta att den skattefria användningen av kafeterian uppgick till 10 procent. Detta ledde till antagandet av en jämkning enligt 15a § i Umsatzsteuergesetz (UStG) (lagen om mervärdesskatt) för åren från och med 2003.

I samband med en kontroll konstaterade Finanzamt att handelsbolaget under de omtvistade åren 2009 till 2012 inte längre genomfört några varutransaktioner i kafeterian. I februari 2013 gjordes en avanmälan avseende denna verksamhet. Detta ledde till en mer omfattande jämkning enligt 15a § UStG, eftersom det över huvud taget inte fanns någon användning som omfattade transaktioner med avseende på vilka rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt förelåg.

Begäran om omprövning avsågs och överklagandet till Finanzgericht ogillades. Finanzgericht fastställde i sin [utelämnas] dom att verksamheten lagts ned under de omtvistade åren. Att lokaler står tomma är visserligen ingen transaktion och situationen [**Orig. s. 4**] förändras inte heller av att lokalerna står tomma. Den avsedda användningen ska däremot beaktas. Denna hade ändrats, eftersom avsikten att utföra skattepliktiga transaktioner avseende utskänkning av mat och dryck inte längre förelåg. Kafeterian var inte helt tom, utan användes numera uteslutande till skattefria transaktioner av de boende på vårdhemmet. Eftersom det inte längre förelåg någon mervärdesskattepliktig användning av utomstående besökare följer det med nödvändighet att de procentuella andelarna av användningen ändrats på så sätt att de boende numera använde kafeterian till 100 procent. Det förelåg ingen annan användning än sådan som är undantagen från mervärdesskatteplikt.

HF ifrågasätter denna bedömning genom sitt överklagande. Om ett objekt som inte kan användas privat och utgör en del av företagets tillgångar inte längre används, föreligger inte en ändring av användningen som föranleder en jämkning av avdraget för ingående mervärdesskatt enligt 15a § UStG. Kafeterian var en felinvestering. En möjlig användning av äldreboendet har tagits i beaktande. En felinvestering får inte leda till en jämkning av mervärdesskatteavdrag med hänsyn till principen om skatteneutralitet. Det är fråga om en fullt fungerande kafeteria. Användningen av de boende på vårdhemmet uppgår fortfarande bara till 10 procent. Antagandet av en mer omfattande användning strider mot de faktiska omständigheterna. Tillgången till kafeterian stängdes redan på grund av hänsyn till trafiksäkerhet och olycksförebyggande. Att HF avvisat en nedskrivning visar att det fortfarande föreligger en avsikt att använda kafeterian. Finanzamt invänder mot detta att användningen har ändrats, eftersom avsikten att genomföra skattepliktiga transaktioner har bortfallit. Det föreligger således endast en användning för skattefria transaktioner.

II.

Den nationella domstolen hänskjuter den i beslutdelen angivna frågan om tolkningen av rådets direktiv [**Orig. s. 5**] 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (nedan kallat mervärdesskattedirektivet) till Europeiska unionens domstol och förklarar förfarandet vilande till dess att EU-domstolen meddelat ett avgörande.

1. Tillämpliga bestämmelser

a) Unionsrätt

Artikel 185.1 i mervärdesskattedirektivet har följande lydelse:

”Justering skall särskilt göras när det efter det att mervärdesskattedeclarationen har lämnats inträffar någon förändring i de faktorer som beaktats vid bestämningen av avdragsbeloppet, däribland att köp hävs eller prisnedsättningar erhålls.”

Artikel 187 i mervärdesskattedirektivet har följande lydelse

”1. När det gäller investeringsvaror skall justeringen fördelas över fem år, inklusive det år då varorna förvärvades eller tillverkades.

Medlemsstaterna får dock grunda justeringen på en period av fem hela år med början från den tidpunkt då varorna först användes.

När det gäller investeringsvaror som utgör fast egendom får den period som läggs till grund för beräkningen av justeringen förlängas till högst 20 år.

2. Den årliga justeringen skall endast ske med avseende på en femtedel eller, om justeringsperioden har förlängts, motsvarande andel av den mervärdesskatt som har belastat investeringsvarorna.

Justeringen enligt första stycket skall göras på grundval av ändringarna i avdragsrätt under de följande åren jämfört med den avdragsrätt som gällde det år då varorna förvärvades, tillverkades eller, i förekommande fall, användes för första gången.”

b) Nationell rätt

15a § punkt 1 UStG har följande lydelse:

”När ändringar av omständigheter som beaktats vid fastställandet av storleken på de ursprungliga avdragen inträffar inom fem år från den första användningen av en anläggningstillgång, ska en kompensation företas, för varje kalenderår som omfattas av ändringarna, genom en jämkning av avdraget för ingående mervärdesskatt som belastat kostnaderna för förvärv eller utförande. När det gäller fast egendom inklusive dess väsentliga beståndsdelar, [**Orig. s. 6**] rättigheter för vilka civilrättsliga bestämmelser beträffande fast egendom är tillämpliga, samt byggnader på ofri grund gäller en jämningsperiod på tio i stället för fem år.”

2. Tolkningsfrågan

a) Misslyckad investering på grund av orsaker som den beskattningsbara personen inte kunde råda över

Den hänskjutande domstolen anser att EU-domstolen behöver klargöra huruvida en investering som misslyckas på grund av orsaker som den beskattningsbara personen inte kunde råda över som endast leder till att en anläggningstillgång inte används innebär en ändring av omständigheterna som ska beaktas vid fastställande av avdragsbeloppet (artikel 185.1 i mervärdesskattedirektivet).

aa) Avdragssystemet syftar till att helt befria företagaren från belastningen av den mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats inom ramen för hans ekonomiska verksamhet. Därmed säkerställs fullständig neutralitet vad gäller den skattemässiga belastningen avseende all ekonomisk verksamhet oavsett vilket syfte eller resultat denna har, under förutsättning att denna verksamhet i sig själv är mervärdesskattepliktig (EU-domstolens dom av den 15 december 2005, *Centralan Property*, C-63/04, EU:C:2005:773, punkt 51, och dom av den 28 februari, *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, 2018 C-672/16, EU:C:2018:134, punkt 38).

bb) I ett sådant fall består avdragsrätten även om den beskattningsbara personen inte har kunnat använda sig av de varor eller tjänster som har föranlett avdrag i samband med beskattade transaktioner, på grund av orsaker som han inte kunde råda över (EU-domstolens dom av den 29 februari 1996, *INZO*, C-110/94, EU:C:1996:67, punkt 20; dom av den 15 januari 1998, *Ghent Coal Terminal*, C-37/95, EU:C:1998:1, punkt 19 och följande punkt, och dom av den 28 februari, *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, 2018 C-672/16, EU:C:2018:134, punkterna 40 och 42). I annat fall skulle godtyckliga skillnader i strid med [**Orig. s. 7**] neutralitetsprincipen uppkomma, då avdragen endast kan godkännas i de fall där investeringar leder till skattepliktiga transaktioner (EU-domstolens dom av den 29 februari 1996, *INZO*, C-110/94, EU:C:1996:67, punkt 22 och dom av den 28 februari, *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, 2018 C-672/16, EU:C:2018:134, punkt 43). Principen om skatteneutralitet utgör således hinder för en nationell lagstiftning som, genom att den gör det definitiva godkännandet av avdrag för mervärdesskatt beroende av resultatet av den ekonomiska verksamhet som den beskattningsbara personen bedriver. Det skulle skapa obefogade skillnader, vad gäller den skattemässiga behandlingen av identiska fastighetsinvesteringar, mellan företag som har samma profil och som utövar samma verksamhet (dom av den 28 februari, *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, 2018 C-672/16, EU:C:2018:134, punkt 44).

b) Jämförbarhet mellan icke-användning av orsaker som den beskattningsbara personen inte råder över och icke-användning med avsikt till skattepliktig användning

Icke-användning på grund av orsaker som näringsidkaren inte kunde råda över utan någon avsikt att använda föremålet i framtiden, kan inte jämföras med icke-användning trots att det föreligger en avsikt till skattepliktig användning, vilket var i fråga i EU-domstolens dom Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós (EU:C:2018:134).

Har näringsidkaren tillverkat en tillgång i syfte att använda den på ett sätt som medför rätt till avdrag för mervärdesskatt, men är oförmögen att varaktigt använda tillgången på det avsedda sättet på grund av orsaker som denne inte kunde råda över, skulle den fullständiga avsaknaden av användning och avsikt till användning som följer härav inte medföra en ändring av de omständigheter som ligger till grund för en rätt till avdrag för mervärdesskatt. **[Orig. s. 8]**

3. Skälen till att förhandsavgörande begärs

Att kafeterians verksamhet hade lagts ned redan under de omtvistade åren berodde enligt Finanzgerichts konstateranden [utelämnas], som är bindande för den hänskjutande domstolen, på bristande lönsamhet och således på att klagandens verksamhet misslyckats. Detta taget för sig utgör inte en ändring av omständigheterna.

Att kafeterians verksamhet lades ned ledde inte till att det endast förelåg en skattefri användning av de boende på vårdhemmet. Nedläggningen innebar inte att omfattningen av de boendes skattefria användning ändrades. Denna förblev tvärtom oförändrad med avseende på omständigheterna som låg till grund för den revisionsrapport som Finanzgericht tagit i beaktande. Användningen som avsåg den skattepliktiga verksamheten i kafeterian upphörde utan att ersättas och utan att denna tidigare användning ersattes av en mer omfattande användning av de boende på vårdhemmet. Således förelåg jämte den oförändrade användningen av de boende, istället för den tidigare driften av kafeterian, en verksamhet som numera låg i träda och lokaler som inte användes. Att tolka underlåtenheten att använda lokalerna på så sätt att det numera endast föreligger en användning för skattefria ändamål kan således utgöra en felaktig rättstillämpning.

Det föreligger inte några andra omständigheter som kan medföra rätt till avdrag för mervärdesskatt. [ytterligare kommentarer i detta avseende med hänsyn till nationell rätt]

[utelämnas] **[Orig. s. 9]** [utelämnas]

4. Rättslig grund till begäran om förhandsavgörande

Den rättsliga grunden för begäran om förhandsavgörande är artikel 267 FEUF.

[förfarandefrågor]

[utelämnas]