

**Asia C-182/20**

**Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 98 artiklan 1 kohdan mukainen  
ennakkoratkaisupyynnön tiivistelmä**

**Jättämispäivä:**

23.4.2020

**Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:**

Curtea de Apel Suceava (Romania)

**Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:**

30.3.2020

**Hakijat:**

BE

DT

**Vastapuolet:**

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași

Accer Ipurl – lichidator judiciar al BE

EP

---

**Pääasian kohde**

BE:n, joka on konkurssiin asetettu yhtiö, ja DT:n, joka on BE:n yhtiömies ja johtaja, esittämä hakemus, jossa vaaditaan kumoamaan Curtea de Apel Suceavan (Suceavan ylioikeus, Romania) muutoksenhakuvaiheessa antama tuomio, jossa vahvistettiin Romanian veroviranomaisten (Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava (Suceavan julkisen talouden piirihallinto, Romania) ja Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași (Iașin julkisen talouden alueellinen pääosasto, Romania)) antama päätös, jolla oikaistiin arvonlisäverotusta valtion hyväksi ja evättiin arvonlisäveron vähentäminen asianomaisen yhtiön ennen konkurssimenettelyn aloittamista toteuttamien veronalaisten liiketoimien osalta.

## **Ennakkoratkaisupyynnön kohde ja oikeusperusta**

SEUT 267 artiklan nojalla esitetty ennakkoratkaisupyyntö koskee direktiivin 2006/112/EY sekä verotuksen neutraalisuutta, arvonlisäveron vähennysoikeutta ja verotuksen oikeusvarmuutta koskevien periaatteiden tulkintaa.

## **Ennakkoratkaisukysymykset**

Ovatko direktiivi 2006/112/EY sekä verotuksen neutraalisuutta, arvonlisäveron vähennysoikeutta ja verotuksen oikeusvarmuutta koskevat periaatteet pääasian kaltaisissa olosuhteissa esteenä kansalliselle lainsäädännölle, jonka mukaan talouden toimijaa koskevan konkurssimenettelyn aloittaminen johtaa automaattisesti ja ilman lisätarkastuksia arvonlisäveron oikaisuun, jonka seurauksena kyseiseltä toimijalta evätään arvonlisäveron vähennysoikeus konkurssiin asettamista edeltävien veronalaisten liiketoimien osalta ja talouden toimija määrätään maksamaan kyseinen vähennyskelpoinen vero? Onko suhteellisuusperiaate esteenä pääasian kaltaisissa olosuhteissa tällaisille kansallisen oikeuden säännöksille, kun otetaan huomioon asianomaiselle talouden toimijalle koituvat taloudelliset seuraukset ja tällaisen oikaisun lopullisuus?

## **Unionin oikeussäännöt, joihin asiassa viitataan**

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 168 artikla ja 185–189 artikla.

## **Kansalliset oikeussäännöt, joihin asiassa viitataan**

Verokoodeksista annettu laki nro 571/2003 (Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal) – 11 §, jossa säädetään arvonlisäveron oikaisemisesta sellaisten toimien osalta, joilla ei ole taloudellista tarkoitusta; 148 §, joka koskee vähennyskelpoisen veron oikaisemista muiden tavaroiden kuin tuotantotavaroiden hankinnan osalta; 149 §, joka koskee vähennyskelpoisen veron oikaisemista tuotantotavaroiden osalta ja jossa säädetään, että verovelvollinen menettää oikeuden vähentää toimittamattomasta irtaimesta omaisuudesta suoritettavan veron, jos kyseinen omaisuus ohjataan vähennykseen oikeuttamattomien toimien toteuttamiseen, ja että vähennysoikeus oikaistaan, jos tuotantotavaroita käytetään muuhun kuin taloudellisen toiminnan harjoittamiseen tai toimiin, jotka eivät anna oikeutta vähennykseen.

Verokoodeksin täytäntöönpanosäännösten hyväksymisestä annettu hallituksen asetus nro 44/2004 (Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal) – lain nro 571/2003 148 ja 149 §:n täytäntöönpanosäännösten 53 ja 54 kohta.

Verokoodeksista annettu laki nro 227/2015 (Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal) – 305 §:n 7 ja 8 momentti, joissa säädetään vähennysoikeuden tarkistamisesta johtuvasta arvonlisäveron oikaisusta.

Maksukyvyttömyysmenettelystä annettu laki nro 85/2006 (Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței) – 3 §:n 23 momentti, jossa säädetään konkurssimenettelystä; 47 §:n 7 momentti, jonka mukaan siitä päivästä lukien, jona yhtiö asetetaan konkurssiin, toteutetaan ainoastaan selvitystoimien edellyttämä toiminta; 116 §:n 1 ja 2 momentti, joissa säädetään selvitysmenettelystä, sekä 123 §, joka koskee saatavien etuoikeusjärjestystä konkurssitapauksessa, mukaan lukien verosaatavat.

Hallintolainkäytöstä annettu laki nro 554/2004 (Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004) – 21 §:n 1 momentti, jossa sallitaan purkamishakemuksen esittäminen unionin oikeuden rikkomisen vuoksi.

### **Tiivistelmä tosiseikoista ja pääasian oikeudenkäynnistä**

- 1 BE on yhtiö, jonka Tribunalul Suceava (Suceavan ylioikeus, Romania) asetti 10.2.2015 konkurssimenettelyyn.
- 2 Romanian veroviranomaiset määräivät 26.11.2015 annetussa verotuspäätöksessä BE:n maksamaan yhteensä 646 259 Romanian leuta (RON) arvonlisäveroa tietyistä 20.5.2013–13.2.2014 toteutetuista verollisista liiketoimista. Ennen konkurssimenettelyn aloittamista kyseinen rahamäärä katsottiin vähennyskelpoiseksi, koska se vastasi edellä mainittua ajanjaksoa, jonka aikana BE harjoitti liiketoimintaa ja oli rekisteröity arvonlisäverovelvolliseksi.
- 3 Yhtiön kaikki hyödykkeet, tavarat ja tuotantotavarat myytiin konkurssimenettelyn yhteydessä, ja Romanian veroviranomaiset päättivät oikaista arvonlisäveropäätöksen valtion eduksi niiden osalta. Edellä mainitun omaisuuden myynnin jälkeen BE:ltä kannettiin arvonlisävero, ja se pysyi rekisterissä arvonlisäverovelvollisena.
- 4 BE haki verotuspäätökseen muutosta, mutta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava hylkäsi hakemuksen 22.1.2018 tehdyllä päätöksellä.
- 5 BE haki edellä mainittuihin Romanian veroviranomaisten päätöksiin muutosta Tribunalul Suceavassa, joka hyväksyi hakemuksen ja kumosi velvollisuuden maksaa 646 259 Romanian leuta (RON) vastaavan summan.
- 6 Romanian veroviranomaiset valittivat Tribunalul Suceavan tuomiosta Curtea de Apel Suceavaan, joka hyväksyi valituksen 18.6.2019 annetussa tuomiossa, ja BE:n oli siten maksettava kyseinen arvonlisävero. Curtea de Apel Suceava vahvisti Romanian veroviranomaisten päättelyn ja katsoi, että konkurssi itsessään

poistaa verovähennysoikeuden ilman, että on tarpeen arvioida konkurssimenettelyn yhteydessä tosiasiaa toteutettuja liiketoimia.

- 7 BE ja DT hakivat muutoksenhakuvaiheessa annetun tuomion purkamista vedoten direktiivin 2006/112/EY sekä unionin tuomioistuimen arvonlisäveroa koskevan oikeuskäytännön rikkomiseen.

### **Pääasian asianosaisten keskeiset perustelut**

- 8 Romanian veroviranomaisten mukaan asianomainen yhtiö menetti vähennysoikeutensa, kun se asetettiin konkurssiin ja veroviranomaiset oikaisivat siten alun perin vähennyskelpoiseksi katsottua arvonlisäveroa sekä sellaisten aiemmin hankittujen ja varastossa jäljellä olevien tavaroiden että olemassa olevien tuotantotavaroiden osalta, jotka olivat konkurssimenettelyn aloittamispäivänä hakijan omistuksessa.
- 9 Romanian veroviranomaiset huomauttavat tässä yhteydessä, että konkurssiin asettaminen vastaa taloudellisen toiminnan lopettamista ja että konkurssissa on kyse ainoastaan asianomaisen yhtiön varojen selvittämisestä sen velkojen maksamiseksi. Romanian veroviranomaisten mukaan tuotantotavaroita ei enää käytetä taloudellisen toiminnan harjoittamiseen eikä selvitysmenettelyn yhteydessä suoritetuilla toimilla ole sellaisenaan taloudellista tarkoitusta.
- 10 Romanian veroviranomaisten mukaan on lisäksi merkityksetöntä, että arvonlisäveron kantaminen jatkui sen jälkeen, kun edellä mainittu omaisuus oli myyty konkurssin yhteydessä.
- 11 BE sen sijaan huomauttaa, että se pysyi rekisterissä arvonlisäverovelvollisena myös konkurssimenettelyn aikana ja että selvitysmenettelyyn liittyvät toimet (irtaimen ja kiinteän omaisuuden myynti ja kiinteän omaisuuden vuokraus) kuuluivat edelleen arvonlisäveron soveltamisalaan ja arvonlisäveron kantaminen jatkui.
- 12 BE väittää lisäksi, että se asetettiin muita talouden toimijoita epäsuotuisampaan asemaan, kun arvonlisäverotusta oikaistiin jäsenvaltion eduksi, sillä näin siltä vietiin merkittävä rahasumma, jonka se oli maksanut arvonlisäveroina omaisuuden hankintahetkellä ja jota se oli pitänyt vähennyskelpoisena.
- 13 BE väittää myös, että verotuspäätöksen antaessaan Romanian veroviranomaiset hankkivat itselleen edun konkurssimenettelyssä, koska valtion verosaatavat ovat selvitysmenettelyssä etuoikeutettuja velkoja.
- 14 Romanian veroviranomaiset vastaavat tähän, että hakijalla on oikeus uuteen arvonlisäverotuksen oikaisuun omaksi edukseen sen jälkeen, kun omaisuus on myyty konkurssimenettelyssä ja vähennysoikeus on arvioitu uudelleen vanhan ja uuden verokoodeksin mukaisesti.

**Tiivistelmä ennakkoratkaisupyynnön perusteista**

- 15 Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin pohtii ennakkoratkaisupyynnön perusteissa, onko sellainen voimassa oleva Romanian kansallinen lainsäädäntö, jonka nojalla konkurssimenettelyyn asetetun talouden toimijan arvonlisäverotusta oikaistaan valtion eduksi tiettyjen konkurssimenettelyä edeltävien verollisten toimien osalta automaattisesti ja tarkastamatta selvitysmenettelyyn liittyviä tavaroita ja toimia, yhteensopiva direktiivin 2006/112/EY sekä verotuksen neutraalisuutta, arvonlisäveron vähennysoikeutta ja verotuksen oikeusvarmuutta koskevien periaatteiden kanssa. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa tässä yhteydessä, etteivät Romanian veroviranomaiset tai ylioikeus ole kumpikaan tosiasiallisesti arvioineet konkurssimenettelyn aikana toteutettuja kaupallisia toimia.
- 16 Kansallinen tuomioistuin väittää, että selvitysmenettelyyn liittyvästä omaisuuden myynnistä on kannettava arvonlisävero ja että talouden toimija pysyy arvonlisäverovelvollisena, ja pyytää näin ollen arvioimaan, ovatko edellä mainittu direktiivi ja edellä mainitut periaatteet esteenä kansalliselle lainsäädännölle, jonka mukaan konkurssimenettelyn aikana toteutettuja liiketoimia pidetään automaattisesti toimina, joilla ei ole taloudellista tarkoitusta.
- 17 Siltä varalta, että unionin tuomioistuin katsoo tällä verotuksella olevan oikeutettu tavoite, ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pohtii verotuksen oikeasuhteisuutta asetettuun tavoitteeseen nähden siltä osin kuin tällainen verotus synnyttää konkurssiin asetetulle talouden toimijalle rasituksen, joka on yhtäältä ylimääräinen (asettaen kyseisen toimijan epäsuotuisampaan asemaan muihin talouden toimijoihin nähden ja antaen edun veroviranomaiselle sen takia, että valtion verosaatavat katetaan ensisijaisesti) ja toisaalta lopullinen. Viimeksi mainitun osalta ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin huomauttaa, etteivät Romanian veroviranomaiset ole osoittaneet tehneensä vähennyskelpoiseen arvonlisäveroon uutta oikaisua konkurssimenettelyn jälkeen.