

Mål C-746/22**Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler****Datum för ingivande:**

6 december 2022

Domstol som begär förhandsavgörande:

Fővárosi Törvényszék (Överdomstolen för Budapests stad, Ungern)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

18 november 2022

Klagande:

Slovenské Energetické Strojárne A. S.

Motpart:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (avdelningen för prövning av överklaganden vid den nationella skatte- och tullmyndigheten, Ungern)

Saken i målet vid den nationella domstolen

Skattemål.

Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

För det första, önskar den hänskjutande domstolen få klarlagt huruvida en nationell lagstiftning som vid en prövning av en ansökan om återbetalning av mervärdesskatt, inte gör det möjligt för sökanden att i samband med ett överklagande åberopa nya omständigheter eller bevis som denne hade kännedom om, men inte lade fram eller åberopade, innan beslutet i första instans fattades, trots att skattemyndigheten hade anmodat sökanden att göra det, medför en materiell begränsning som går utöver de krav som föreskrivs med avseende på överklaganden i artikel 23.2 i rådets direktiv 2008/9/EG.

För det andra, önskar den hänskjutande domstolen få klarlagt huruvida den frist på en månad som föreskrivs i artikel 20.2 i rådets direktiv 2008/9/EG är slutgiltig

och, om så är fallet, huruvida det är förenligt med unionens relevanta principer och bestämmelser.

För det tredje, önskar den hänskjutande domstolen få klarlagt huruvida en nationell lagstiftning, enligt vilken skattemyndigheten ska avskriva ärendet om den beskattningsbara personen inte svarar på en anmodan från skattemyndigheten och inte uppfyller sin skyldighet att vidta avhjälpande åtgärder och det därför inte är möjligt att pröva ansökan, är förenlig med artikel 23.1 i rådets direktiv 2008/9/EG

Rättslig grund: artikel 267 FEUF

Tolkningsfrågor

1. Ska artikel 23.2 i rådets direktiv 2008/9/EG om fastställande av närmare regler för återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat (nedan kallat direktiv 2008/9) tolkas så, att en nationell lagstiftning – närmare bestämt artikel 124.3 i az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLII. törvény (2017 års lag nr CLII om skattemyndigheten, nedan kallad lagen om skattemyndigheten) – som vid prövning av ansökningar om återbetalning av mervärdesskatt enligt rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt (nedan kallat mervärdesskattedirektivet), inte medger att det i samband med överklaganden åberopas nya omständigheter eller bevis som sökanden hade kännedom om innan beslutet i första instans fattades, utan att åberopa dem, trots att skattemyndigheten anmodat sökanden att göra det och det därmed uppkommer en materiell begränsning som går utöver de formella kraven och kraven rörande tidsfrister i direktiv 2008/9, uppfyller kraven i det direktivet med avseende på överklaganden?
2. Innebär ett jakande svar på den första frågan att den frist på en månad som föreskrivs i artikel 20.2 i direktiv 2008/9 ska anses vara slutgiltig? Är allt detta förenligt med den rätt till ett effektivt rättsmedel och till en opartisk domstol som stadfästs i artikel 47 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna (nedan kallad stadgan), och med artiklarna 167, 169, 170 och 171.1 i mervärdesskattedirektivet och med de grundläggande principer om skatteneutralitet, effektivitet och proportionalitet som har utvecklats av Europeiska unionens domstol?
3. Ska det som föreskrivs i artikel 23.1 i direktiv 2008/9 rörande helt eller delvis avslag på återbetalningsansökan tolkas så, att en nationell lagstiftning – närmare bestämt artikel 49.1 b i lagen om skattemyndigheten – enligt vilken skattemyndigheten ska avskriva ärendet om den beskattningsbara person som är sökande inte efterkommer ett föreläggande från skattemyndigheten eller uppfyller sin skyldighet att vidta avhjälpande

åtgärder och det därför inte är möjligt att pröva ansökan utan att handläggningen av förfarandet fortsätter ex officio, är förenligt härmed ?

Anförda unionsbestämmelser

- Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna (EGT C 326, 2012, s. 391): artikel 47
- Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s.1); rättelse i EUT L 335, 2007, s. 60, och EUT L 323, 2015, s. 31): artiklarna 167, 169, 170 och 171.1.
- Rådets direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat (EUT L 44, 2008, s. 23) (direktiv 2008/9): artiklarna 1, 20.1, 20.2, 21, 23.1, 23.2, 26, 29.1 och 29.2
- EU-domstolens rättspraxis: bland annat dom av den 10 april 1984, von Colson och Kamann, 14/83, EU:C:1984:153, och dom av den 2 maj 2019, Sea Chefs Cruise Services, C-133/18, EU:C:2019:354

Anförda nationella bestämmelser

- Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (2007 års lag CXXVII om mervärdesskatt) (nedan kallad mervärdesskattelagen): artiklarna 251/C.2, 251/E.1 och 251/E.2, 251/F.1–4, 251/G.1 och 251/G.2, 251/H.1 och 251/H.2, samt 251/I.1 och 251/I.4
- Az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. Törvény (2017 års lag nr CLI om skattemyndigheten) (nedan kallad lagen om skattemyndigheten): artiklarna 9, 49.1 b och 124
- A közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (2017 års lag nr I om rättegången i förvaltningsdomstol (nedan kallad lagen om rättegången i förvaltningsdomstol): artikel 78.4

Kortfattad redogörelse för de faktiska omständigheterna och det nationella målet

- 1 Klaganden är ett rörelsedrivande bolag bildat enligt slovakisk rätt som bedriver verksamhet inom energisektorn. Det tillverkar värmeanläggningar och saluför dessa anläggningar och komponenter till dem. Bolaget bedriver även ingenjörsverksamhet med anknytning till kraftverk. Från och med juni 2002 började klaganden utföra installations- och monteringsarbeten i Ungern, efter att ha ingått ett avtal med bolaget Budapesti Erőmű Zrt. För detta ändamål köpte

klaganden olika varor och tjänster i Ungern. Den 18 februari 2021 ansökte klaganden, i egenskap av beskattningsbar person som är etablerad i en annan medlemsstat, närmare bestämt i Slovakien, i enlighet med artikel 244 i mervärdesskattelagen, på grundval av 19 fakturor, om återbetalning av 37 013 654 forinter (HUF) avseende ingående mervärdesskatt för köp av varor och tjänster i Ungern under perioden mellan den 1 januari och den 31 december 2020.

- 2 Genom beslut av den 22 februari 2021 anmodade Nemzeti Adó— és Vámhivatal Kiemelt Adó— és Vámigazgatósága (skatte- och tullenheten för större skattebetalare vid den nationella skatte- och tullmyndigheten, Ungern) (nedan kallad skattemyndigheten i första instans) klaganden att inkomma med uppgifter i enlighet med artikel 251/F.1 i mervärdesskattelagen, eftersom den ansåg att den inte kunde fatta något välgrundat beslut på grundval av de uppgifter som den hade tillgång till. Skattemyndigheten i första instans anmodade bland annat klaganden att inom en månad från det att beslutet delgavs, inkomma med fakturor och de avtal och beställningar som fakturorna grundade sig på. Klaganden hade inte inkommit med dessa handlingar i samband med den ursprungliga ansökan, men de var nödvändiga för att den skulle kunna prövas. Myndigheten anmodade även klaganden att inkomma med en förklaring som visade för vilket ändamål och till förmån för vem som klaganden hade köpt de tjänster som angavs i fakturorna och vilket samband de hade med klagandens ekonomiska verksamhet. Skattemyndigheten i första instans skickade beslutet till klagandens e-postadress och förutsatte att klaganden hade tagit emot det.
- 3 Genom beslut av den 6 maj 2021 avskrev skattemyndigheten i första instans, i enlighet med artikel 49.1 b i lagen om skattemyndigheten, det ärende som hade inletts till följd av klagandens ansökan. Myndigheten motiverade det med att klaganden inte hade uppfyllt sin skyldighet att inkomma med uppgifter trots att denne hade anmodats att göra det och att det därför inte var möjligt att fastställa de närmare faktiska omständigheterna med hjälp av de uppgifter som myndigheten hade tillgång till.
- 4 Klaganden överklagade beslutet i första instans och efterkom samtidigt skattemyndigheten i första instans anmodan att inkomma med uppgifter och skickade in de handlingar som efterfrågades i beslutet.
- 5 Motparten, som prövade överklagandet, fastställde beslutet i första instans genom beslut av den 20 juli 2021. Motparten angav att klaganden inte hade efterkommit anmodan att vidta avhjälpande åtgärder innan denne hade delgetts beslutet i första instans och inte heller hade inkommit med de efterfrågade handlingarna inom den angivna tiden. Det hade därför inte varit möjligt att avgöra huruvida klaganden hade rätt till återbetalning av skatten. Motparten erinrade om att det i artikel 124.3 i lagen om skattemyndigheten föreskrivs att ”om det inte föreligger någon ogiltighetsgrund, är det i ett överklagande och i det förfarande som inleds till följd av detta, inte möjligt att åberopa nya omständigheter eller bevis som klaganden hade kännedom om innan beslutet i första instans fattades men underlät att lägga fram eller åberopa, trots att denne uppmanats av skattemyndigheten att göra det”. I

det beslut där klaganden anmodades att inkomma med uppgifter, hade skattemyndigheten i första instans upplyst klaganden om detta förbud mot att åberopa nya omständigheter och bevis. Mot bakgrund av detta och i enlighet med artikel 124.3 i lagen om skattemyndigheten, fann motparten att den i överklagandeförfarandet inte längre hade möjlighet att beakta de handlingar och uppgifter som klaganden hade inkommit med.

- 6 Klaganden har överklagat motpartens beslut till Fővárosi Törvényszék (Överdomstolen för Budapests stad, Ungern).

Parternas huvudargument

- 7 **Klaganden** har gjort gällande att artikel 124.3 i lagen om skattemyndigheten inte är tillämplig i förfarandet för återbetalning av mervärdesskatt. Enligt klaganden reglerar direktiv 2008/9 på ett uttömmande sätt de materiella bestämmelser och handlägningsregler som gäller för förfarandet för återbetalning av mervärdesskatt, vilket innebär att artikel 124.3 i lagen om skattemyndigheten utgör en materiell begränsning, genom att den utesluter åberopande av ny bevisning i överklagandet och i det förfarande som inleds till följd av överklagandet (nedan kallat förbud mot att åberopa nya omständigheter och bevis).
- 8 Klaganden anser att artikel 23.2 i direktiv 2008/9, enligt vilken beslut ska kunna överklagas, föreskriver att villkoren rörande form och frister för överklaganden i förfaranden för återbetalning av mervärdesskatt regleras i de bestämmelser som den återbetalande medlemsstaten har antagit. Utöver detta möjliggör direktiv 2008/9 inte någon materiell begränsning med avseende på överklaganden, varken uttryckligen eller genom någon hänvisningsbestämmelse. Det innebär att den materiella begränsning som föreskrivs i ungersk lag och som innebär att det i överklagandet inte får åberopas nya omständigheter eller bevis som klaganden hade kännedom om innan beslutet i första instans fattades, inte kan tillämpas mot klaganden.
- 9 Klaganden menar att den begränsning avseende överklagandet som föreskrivs i ungersk lag undergräver den icke-slugtliga karaktär som fristen på en månad för att vidta avhjälpande åtgärder har. Efter att beslutet i första instans har fattats, men innan det rättskraftiga beslutet fattas, kan den som ansöker om återbetalning nämligen inte uppmärksamma den ungerska skattemyndigheten på nya omständigheter och bevis som förelåg redan under förfarandet i första instans men som inte lades fram av sökanden av något skäl som kan tillskrivas denne. I artikel 26 i direktiv 2008/9 och artikel 251/I.4 i mervärdsskattelagen föreskrivs bara att den rättsliga följden om sökanden åsidosätter fristen för att vidta avhjälpande åtgärder är att om denne inte efterkommer anmodan att vidta avhjälpande åtgärder i tid, har denne inte rätt att kräva ränta på det belopp som återbetalandestaten ska betala tillbaka, även om myndigheterna är i dröjsmål.

- 10 Klaganden menar även att varken artikel 20.2 i direktiv 2008/9 eller den bestämmelse genom vilken den införlivas med ungersk rätt, det vill säga artikel 251/F.4 i mervärdesskattelagen, betecknar fristen på en månad som slutgiltig, vilket innebär att en underlåtenhet att iaktta denna frist inte kan medföra att klaganden slutgiltigt förlorar sin rätt till återbetalning av skatten. Klaganden menar att denne efter att fristen har löpt ut, fortfarande har rätt att inom ramen för överklagandeförfarandet lägga fram de handlingar som ligger till grund för dennes ansökan om återbetalning av mervärdesskatt och som skattemyndigheten har förklarat vara nödvändiga.
- 11 Avslutningsvis anser klaganden att motparten under dessa omständigheter inte hade rätt att avskriva ärendet.
- 12 **Motparten** har gjort gällande att artikel 124.3 i lagen om skattemyndigheten även är tillämplig vid prövning av ansökningar om återbetalning av mervärdesskatt. Motparten menar att denna bestämmelse inte medför att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva rättigheter som följer av unionsrätten, eftersom syftet med den bara är att undvika att överklagandeförfaranden drar ut på tiden.
- 13 Enligt motparten åsidosätts inte likvärdighetsprincipen eller effektivitetsprincipen. Till skillnad från vad klaganden har gjort gällande, anser motparten inte att det i den avslutande delen av beslutet i första instans görs skillnad mellan formella och materiella bestämmelser om överklaganden, utan att den avser bestämmelser om hur man kan överklaga och begränsningar av rätten att överklaga. Mot bakgrund av allt detta menar motparten att den ungerska lagstiftningen är förenlig med unionsrätten och med de rättsprinciper som EU-domstolen har utvecklat, vilket innebär att principen om skatteneutralitet och proportionalitetsprincipen inte åsidosätts.
- 14 Motparten gör gällande att den frist på en månad som föreskrivs i artikel 20.2 i direktiv 2008/9 för att inkomma med ytterligare information inte är slutgiltig, eftersom klaganden, vad beträffar överskridandet av tidsfristen, hade kunnat ansöka om undantag från preklusionen.

Kortfattad redogörelse för skälen till att förhandsavgörande begärs

- 15 Genom sin begäran om förhandsavgörande vill den hänskjutande domstolen att EU-domstolen ska klargöra huruvida det förbud mot att återropa nya omständigheter och bevis som föreskrivs i artikel 124.3 i lagen om skattemyndigheten är oförenligt med artikel 23.2 i direktiv 2008/9, och om detta förbud åsidosätter de principer rörande överklaganden som har lagts fast i unionens rättspraxis, mot bakgrund av att det enligt unionsrätten får läggas fram bevisning när som helst fram till dess att det föreligger ett rättskraftigt beslut.
- 16 Den hänskjutande domstolen undrar även om fristen på en månad för att vidta avhjälpande åtgärder, i kombination med tillämpningen av förbudet mot att

åberopa nya omständigheter och bevis enligt artikel 124.3 i lagen om skattemyndigheten, blir slutgiltig, på så sätt att kompletterande förklaringar, handlingar och andra bevis som läggs fram samtidigt som överklagandet, inte längre beaktas av den ungerska skattemyndigheten.

- 17 Avslutningsvis vill den hänskjutande domstolen få klarlagt huruvida skattemyndigheten i ett förfarande för återbetalning av mervärdesskatt får avskryva ärendet under de omständigheter som har beskrivits ovan.
- 18 Vad beträffar **den första tolkningsfrågan** påpekar den hänskjutande domstolen att klaganden i förevarande mål inte efterkom skattemyndighetens anmodan att inkomma med uppgifter under förfarandet i första instans, men att klaganden efter att denne hade delgetts beslutet i första instans inkom med de uppgifter och handlingar som myndigheten hade efterfrågat som bilaga till överklagandet av beslutet till skattemyndigheten i andra instans. Skattemyndigheten i andra instans vägrade emellertid att beakta dessa uppgifter och handlingar, med hänvisning till artikel 124.3 i lagen om skattemyndigheten. Den hänskjutande domstolen påpekar här att direktiv 2008/9 inte föreskriver någon möjlighet att underlåta att beakta den information som läggs fram, om den frist på en månad för att inkomma med kompletterande information som den återbetalande medlemsstaten har begärt överskrids. Den hänskjutande domstolen tillägger att bestämmelserna i direktiv 2008/9 rörande överklaganden inte heller innehåller något sådant förbud mot åberopande av nya omständigheter och bevis som föreskrivs i artikel 124.3 i lagen om skattemyndigheten.
- 19 Den hänskjutande domstolen hänvisar till målet Sea Chefs Cruise Services (C-133/18) och påpekar att de faktiska omständigheterna i det målet bara skiljer sig från dem i förevarande mål på så sätt att det ungerska förvaltningsförfarandet omfattar två etapper och att det förbud mot åberopande av nya omständigheter och bevis som föreskrivs i artikel 124.3 i den ungerska lagen om skattemyndigheten, uttryckligen är tillämpligt redan i förvaltningsförfarandet i andra instans.
- 20 Den hänskjutande domstolen anser att när en ansökan om återbetalning av mervärdesskatt enligt mervärdesskattedirektivet prövas, måste de rättigheter som klaganden har enligt direktiv 2008/9 iakttas, eftersom denne ingår i den personkrets som direktivet är tillämpligt på.
- 21 Den hänskjutande domstolen undrar här huruvida det kan anses ha skett ett åsidosättande av den rätt till ett effektivt rättsmedel och till en opartisk domstol som stadfästs i artikel 47 i stadgan, mot bakgrund av att den ungerska lagstiftningen begränsar den rätt till bevisning eller att lägga fram bevisning som tillkommer parterna i målet, på grund av förbudet mot att åberopa nya omständigheter och bevis i samband med överklaganden. Till följd av detta förbud finns det inga möjligheter att lägga fram nya omständigheter eller bevis, vilket uppenbarligen påverkar det beslut som fattas av skattemyndigheten i andra instans som prövar överklagandet, liksom slutresultatet i det rättsliga förfarande som genomförs efter ett överklagande av det sistnämnda beslutet.

- 22 I det här sammanhanget anser den hänskjutande domstolen att artikel 78.4 i lagen om rättegången i förvaltningsdomstol är av betydelse. Där finns bestämmelser om hur rättegången i de ungerska förvaltningsdomstolarna ska gå till och den innehåller även en bestämmelse enligt vilken ”klaganden eller den berörda personen får åberopa omständigheter som förelåg när det föregående förvaltningsförfarandet genomfördes men som inte prövades där, för det fall att förvaltningsorganet inte beaktade dem i det föregående förvaltningsförfarandet trots att de åberopades, och för det fallet att klaganden eller den berörda personen inte hade kännedom om dem, utan egen förskyllan, eller inte hade kunnat åberopa dem, utan egen förskyllan”. Med andra ord gäller förbudet mot att åberopa nya omständigheter och bevis även förfarandena i förvaltningsdomstolarna.
- 23 I detta sammanhang undrar den hänskjutande domstolen även om förbudet mot att åberopa nya omständigheter och bevis är proportionerligt och förenligt med de krav som säkerställer ett rättvist förfarande, med beaktande av att det kan ge upphov till en materiell begränsning av den rätt att överklaga som den beskattningsbara personen har och som utgör en grundläggande garanti för talerätten.
- 24 Vad beträffar **den andra tolkningsfrågan** hänvisar den hänskjutande domstolen också till EU-domstolens dom i målet *Sea Chefs Cruise Services* (C-133/18), som handlade om samma sak som den andra tolkningsfrågan i förevarande mål.
- 25 Den hänskjutande domstolen klargör att frågan huruvida artikel 124.3 i lagen om skattemyndigheten är förenlig med direktiv 2008/9, uppkommer på grund av att en tillämpning av den nationella bestämmelsen i ett förfarande för återbetalning av mervärdesskatt kan få till följd att tidsfristen på en månad blir slutgiltig när skattemyndigheten i första instans fattar sitt beslut. Orsaken är att när det beslutet väl är fattat, kan det inte längre läggas fram några bevis som sökanden, trots att han eller hon kände till dem, därtills inte hade uppmärksammat skattemyndigheten på av egen förskyllan.
- 26 Vad beträffar **den tredje tolkningsfrågan** noterar den hänskjutande domstolen att direktiv 2008/9 bara föreskriver att ett beslut att bifalla eller avslå ansökan om återbetalning ska fattas, men inte någon möjlighet att avskryva ärendet. Den tillägger att mervärdesskattelagen, genom vilken det direktivet införlivas, inte heller föreskriver någon möjlighet att avskryva ärendet. Enligt artikel 251/C.2 i mervärdesskattelagen ska skattemyndigheten pröva ansökan i sak, om den har getts in inom den föreskrivna fristen. Med andra ord krävs det både enligt direktiv 2008/9 och mervärdesskattelagen att en prövning görs i sak.
- 27 I strid med detta har den ungerska skattemyndigheten i förevarande fall tillämpat den bestämmelse om avskrivning av ärenden som finns i artikel 49.1 b i lagen om skattemyndigheten, vilket gör att den hänskjutande domstolen frågar sig huruvida den bestämmelse i direktiv 2008/9 som föreskriver att ett beslut ska fattas om att bifalla eller avslå ansökan om återbetalning av mervärdesskatt, utgör hinder för att

den nationella myndigheten fattar beslut om att avskriva ärendet när det rör sig om återbetalning av mervärdesskatt.

ARBETS
DOKUMENT