

Asia C-164/24**Ennakkoratkaisupyyntö****Jättämispäivä:**

1.3.2024

Ennakkoratkaisupyyntön esittänyt tuomioistuin:

Administrativen sad Veliko Tarnovo (Veliko Tarnovon hallintotuomioistuin, Bulgaria)

Ennakkoratkaisupyyntön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:

20.2.2024

Kantaja hallinnollisessa menettelyssä:

”Cityland” EOOD

Vastaaja:

Direktor na Direktsia ”Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Veliko Tarnovo

VÄLIPÄÄTÖS

[– –]

Veliko Tarnovon kaupunki

Administrativen sad – Veliko Tarnovo (Veliko Tarnovon hallintotuomioistuin, [– –])

hallinnollisen menettelyn nro 815/2023 tutkimisen jälkeen [– –]:

Hallinnollinen menettely pantiin vireille EOOD ”Citylandin” [– –] tekemällä kanteella, joka koski valtion verohallinnon Veliko Tarnovon alueviraston (Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovo) antamaa päätöstä arvonlisäverorekisteristä poistamisesta (Akt za deregistratsia po ZDDS) nro 040992203779246/27.9.2022, joka on vahvistettu Direktor na Direktsia ”Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Veliko Tarnovon (muutoksenhausta ja käytännöistä verotus- ja sosiaaliturva-asioissa Veliko Tarnovossa vastaavan osaston johtaja) tekemällä ratkaisulla nro 120/19.12.2022.

Kyseisellä päätöksellä yhtiö poistettiin arvonlisäverorekisteristä. Ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin toteaa käsiteltävän asian aineellisen ratkaisemisen osalta, että asian oikea ratkaisu edellyttää unionin oikeuden säännösten sitovaa tulkintaa, minkä vuoksi se katsoo tarpeelliseksi esittää Euroopan unionin tuomioistuimelle omasta aloitteestaan Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 267 artiklan kolmannen kohdan mukaisen ennakkoratkaisupyynnön.

I Asianosaiset

1. Kantaja – EOOD ”Cityland” [– –],
2. Vastaja – muutoksenhausta ja käytännöistä verotus- ja sosiaaliturvasasioissa vastaavan osaston johtaja, Veliko Tarnovo.

II. Oikeudenkäynnin kohde

Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovon (valtion verohallinnon Veliko Tarnovon aluevirasto) veroviranomaisten päätös nro 0440992203779246/27.9.2022, jolla yhtiö poistettiin arvonlisäverorekisteristä.

III Asian tausta

III.1. EOOD ”Cityland” on liikeyritys, joka toimi rakennusalalla vuoteen 2019 saakka.

III.2. Yhtiö oli tutkinnan kohteena vuonna 2022, ja veroviranomaisen tarkasteltua toimitettuja asiakirjoja ja verovelvollisen veroihin ja sosiaaliturvaan liittyviä tilejä se totesi, että yritys rikkoi järjestelmällisesti arvonlisäverolaista johtuvia velvoitteitaan, sillä se oli jättänyt maksamatta ilmoitetun arvonlisäveron yhteensä viideltä verokaudelta ajanjaksolla 1.9.2013–30.6.2018.

III.3. Tämä ilmoitettiin perusteeksi ZDDS:n 176 §:n 3 kohdan mukaiselle arvonlisäverorekisteröinnin lopettamiselle, ja arvonlisäverorekisteristä poistamisesta annettiin riidanalainen päätös.

III.4. Muutoksenhausta ja käytännöistä verotus- ja sosiaaliturvasasioissa vastaavan osaston johtajan, Veliko Tarnovo, päätöksessä todetaan, että maksamatta olevat arvonlisäverovelat olivat syyskuun 2013 verokaudelta 4 144,59 BGN, toukokuun 2017 verokaudelta 0,46 BGN, maaliskuun 2018 verokaudelta 365,50 BGN, huhtikuun 2018 verokaudelta 49,66 BGN ja kesäkuun 2018 verokaudelta 27 506,73 BGN. Yhtiö väittää, että ilmoitetut ja maksamattomat verot johtuvat EOOD ”Terem – Ivaylon” laatimista laskuista, joita ei ole maksettu, ja että asiaa koskeva oikeudenkäynti on vireillä. Yhtiön oikaisuvaatimuksen johdosta toimivaltainen viranomainen hankki lisänäyttöä ja

totesi, että arvonlisäverovelat oli maksettu 27.10.2022 mutta korkoja on maksettava 6 264,01 BGN.

IV. Asiaa koskevat oikeussäännöt

Kansallinen lainsäädäntö

Sovellettava laki on Bulgarian arvonlisäverolaki (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, jäljempänä ZDDS).

ZDDS:n 89 §:ssä säädetään seuraavaa: ”[(1)] (muutettu – DV nro 105, 2014, voimassa 1.1.2015 lähtien) Jos verokaudelta on tullut maksettavaksi veroa, arvonlisäverovelvolliseksi rekisteröity henkilö on velvollinen maksamaan veron kyseistä verokautta koskevan arvonlisäveroilmoituksen jättämiselle asetetussa määräajassa valtion verohallinnon toimivaltaisen alueviraston tilille tuloutettavaksi valtiolle.

(3) ([– –] DV nro 98, 2018, voimassa 1.1.2019 alkaen) vero katsotaan maksetuksi sinä päivänä, jona määrä kirjattiin 1 momentissa tarkoitettulle tilille.”

ZDDS:n 106 §:ssä säädetään seuraavaa: ”(1) Tässä laissa tarkoitettu rekisteröinnin lakkaaminen (rekisteristä poistaminen) on menettely, joka johtaa siihen, ettei henkilö enää rekisteristä poiston jälkeen ole oikeutettu laskuttamaan arvonlisäveroa eikä vähentämään ostoihin sisältyvää veroa, jollei tässä laissa toisin säädetä.

(2) Rekisteröinti päätetään

1. rekisteröidyn henkilön hakemuksesta, jos pakolliselle tai vapaaehtoiselle rekisteristä poistamiselle on olemassa peruste
2. toimivaltaisen veroviranomaisen aloitteesta, jos
 - a) se on todennut perusteen pakolliselle poistamiselle rekisteristä
 - b) kyseessä ovat 176 §:ssä tarkoitettut olosuhteet.”

ZDDS:n 125 §:ssä säädetään seuraavaa: ”(1) (muutettu – DV nro 105, 2014, voimassa 1.1.2015 alkaen), [muutettu – DV], nro 14, 2022, voimassa 18.2.2022 alkaen) 96, 97, 97a ja 99 §:n sekä 100 §:n 1 ja 2 momentin mukaisesti rekisteröidyn henkilön on annettava kultakin verokaudelta veroilmoitus 124 §:ssä mainittujen kirjanpitoasiakirjojen pohjalta.

(4) Edellä 1 momentissa tarkoitettu veroilmoitus on annettava silloinkin, kun maksettavaa veroa ei ole tai se palautetaan, ja tapauksissa, joissa rekisteröity henkilö ei ole kyseisenä verokautena vastaanottanut luovutuksia tai tehnyt hankintoja tai maahantuontejä kyseisellä verokaudella.

(5) Edellä 1 ja 2 momentissa tarkoitettut ilmoitukset ja 3 momentissa tarkoitettut kirjanpitoasiakirjat on jätettävä sitä verokautta, jota ne koskevat, seuraavan kuukauden 14 päivään mennessä.”

ZDDS:n 176 §:ssä säädetään seuraavaa: ”Veroviranomainen voi evätä tai lakkauttaa sellaisen henkilön rekisteröinnin, joka:

[– –]

3. jättää järjestelmällisesti noudattamatta sille tämän lain nojalla kuuluvia velvoitteita;

[– –]

Veroista, maksuista ja muista vastaavista julkisoikeudellisista saatavista perittävistä koroista annetun lain (Zakon za lihvite varhu danatsi, taksi i drugi podobni darzhavni vzemania) 1 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa: ”Verot, maksut, pidätykset, julkiset vastikkeet ja muut vastaavat julkisoikeudelliset saatavat, joita ei ole maksettu oma-aloitteiselle maksamiselle asetetuissa määräajoissa tai joita ei ole pidätetty taikka jotka on pidätetty mutta joita ei ole maksettu määräajassa, peritään lakisääteisine korkoineen.”

Verotus- ja sosiaaliturvamenettelyistä annetun lain (Danachno-osiguritelnia protsesualen kodeks) 209 §:ssä säädetään seuraavaa: ”(1) Julkisoikeudellisten saatavien täytäntöönpano on sallittu asiaa koskevassa laissa säädetyn, saatavan vahvistamista koskevan oikeustoimen perusteella.

(2) Täytäntöönpanon perustana ovat:

1. oikaisupäätös riippumatta siitä, onko siihen haettu muutosta vai ei
2. verovelvollisen ilmoitus, joka sisältää sen laskemat verovelat tai maksettavat pakolliset sosiaaliturvamaksut

[– –]”

Unionin oikeus

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY säännökset

[– –] direktiivin 2006/112 203 artiklan mukaan arvonlisäveron on velvollinen maksamaan henkilö, joka mainitsee kyseisen veron laskussa.

[– –] direktiivin 2006/112 206 artiklan mukaan verovelvollisen, joka on veronmaksuvelvollinen, on maksettava arvonlisäveron nettomäärä 250 artiklassa säädetyn arvonlisäveroilmoituksen antamisen yhteydessä. Jäsenvaltiot voivat

kuitenkin asettaa maksun suoritukselle eri määräpäivän tai vaatia suoritettavaksi ennakkomaksuja.

[– –] direktiivin 2006/112 213 artiklan 1 kohdan mukaan verovelvollisen on ilmoitettava verovelvollisena harjoittamansa toiminnan alkamisesta, muuttumisesta ja loppumisesta.

[– –] direktiivin 2006/112 273 artiklan mukaan jäsenvaltiot voivat säätää muista arvonlisäveron kannon oikean toimittamisen varmistamiseksi ja petosten estämiseksi välttämättöminä pitämistään velvollisuuksista, ellei yhdenvertaisen kohtelun noudattamisesta verovelvollisten suorittamien jäsenvaltion sisäisten ja jäsenvaltioiden välisten liiketoimien välillä muuta johdu, ja jos nämä velvollisuudet eivät aiheuta rajanylitykseen liittyviä muodollisuuksia jäsenvaltioiden välisessä kaupassa.

Ensimmäisessä kohdassa säädettyä mahdollisuutta ei voida käyttää laskutusta koskevien lisävelvollisuuksien asettamiseen 3 luvussa vahvistettujen velvollisuuksien lisäksi.

Oikeuskäytäntö

Siltä osin kuin kyse on ZDDS:ssä säädetystä mahdollisuudesta lopettaa viran puolesta sellaisten verovelvollisten rekisteröinti, jotka järjestelmällisesti jättävät noudattamatta kyseisen lain mukaisia velvoitteitaan, oikeuskäytännössä ei kyseenalaisteta kyseisen säännöksen sovellettavuutta, vaan sen mukaan on tutkittava, täyttyvätkö rekisteröinnin edellytykset kussakin yksittäistapauksessa. Rikkomisten luonne ja ajankohta eivät ole perusteita hallinnon päätösten kumoamiselle.

Ennakkoratkaisua pyytävän tuomioistuimen tiedossa ei ole unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntöä, jossa tulkittaisiin [direktiivin 2006/112] 213 artiklan 1 kohtaa ja 273 artiklaa siltä osin kuin kyse on verovelvollisten poistamisesta rekisteristä viran puolesta.

VI. Asianosaisten keskeiset lausumat

Molemmat asianosaiset esittävät väitteitä ilmoitetun arvonlisäveron maksamatta jättämiseen liittyvistä ZDDS:n 89 §:n 1 momentin järjestelmällisistä rikkomisista – joita on enemmän kuin kolme.

VII. Ennakkoratkaisupyynnön perustelut

Koska [direktiivissä 2006/112] ei säädetä mahdollisuudesta sulkea verovelvolliset arvonlisäverojärjestelmän ulkopuolelle edes petosten torjumiseksi, ensimmäisellä kysymyksellä, johon ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee

vastausta, pyritään selvittämään, onko tällainen mahdollisuus unionin oikeuden vastainen.

Se, että veroviranomaiset ovat toteuttaneet toimenpiteitä yhtiön poistamiseksi rekisteristä yli neljä vuotta viimeisen rikkomisen jälkeen, herättää kysymyksen kyseisen toimenpiteen vaikutuksista ja siitä, pitäisikö verovelvollisten tekemien rikkomisten luonteen perusteella soveltaa ajallisia rajoituksia. Sovellettavassa lainsäädännössä ei edellytetä verovelvollisen menettelyn kattavaa tutkimista, jotta voidaan päätellä verotulojen vaarantuvan ja epäillä verovelvollisen osallistuvan veropetokseen. Arvonlisäverosäännösten kolme muodollista rikkomista, joita ovat esimerkiksi veroilmoituksen jättäminen myöhässä, maksettavan veron maksaminen myöhässä ja laskun toimittaminen myöhässä, ovat riittäviä syitä asianomaisen henkilön sulkemiseksi arvonlisäverojärjestelmän ulkopuolelle. Asiakirja-aineistosta ilmenee, että rikkomisten järjestelmällistä luonnetta on tutkittu pitkältä, lähes kymmenen vuoden pituiselta ajanjaksolta (ensimmäinen rikkominen tapahtui vuonna 2013) ja että rikkomisten järjestelmällisyyttä arvioitaessa vähäisetkin määrät otetaan huomioon (esimerkiksi vuodelta 2017 maksamatta oleva arvonlisävero oli 0,46 BGN). Ennakkoratkaisua pyytävän tuomioistuimen mukaan unionin tuomioistuimen, joka on toimivaltainen tulkitsemaan asiaa, on siksi selvennettävä, onko se, ettei rekisteristä poistamiseen johtaneita toimia ole yksilöity, veropetosten torjumista koskevan tavoitteen sekä oikeusvarmuuden periaatteen ja suhteellisuusperiaatteen mukaista.

Ennakkoratkaisua pyytävän tuomioistuimen mukaan on myös tarpeen saada vastaus siihen, onko rekisteristä poistaminen sen perusteella, ettei ilmoitettua arvonlisäveroa ole maksettu laissa säädettyssä määräajassa, oikeassa suhteessa rikkomiseen, kun verovelvollinen on lain mukaan velvollinen maksamaan viivästyksestä korkoa.

Edellä esitetyn perusteella Administrativen sad – Veliko Tarnovo (Veliko Tarnovon hallintotuomioistuin, [–])

ON TEHNYT SEURAAVAN VÄLIPÄÄTÖKSEN:

Euroopan unionin tuomioistuimelle esitetään Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 267 artiklan ensimmäisen kohdan b alakohdan nojalla seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

1. Ovatko arvonlisäverolain 106 §:n 2 momentin 2 kohdan b alakohta ja 176 §:n 3 kohta yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 213 artiklan 1 kohdan vastaisia?
2. Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi, onko yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 213 artiklan 1 kohdalla välitön oikeusvaikutus?
3. Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan kieltävästi, onko yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin

2006/112/EY 213 artiklan 1 kohdan ja 273 artiklan sekä oikeusvarmuuden periaatteen ja suhteellisuusperiaatteen mukaista, jos lainsäädännön muodolliset rikkomiset johtavat arvonlisäverojärjestelmän ulkopuolelle sulkemiseen, ilman että huomioon otetaan rikkomisen ajankohta, rikkomisen luonne, henkilön myöhempi menettely ja muut subjektiiviset seikat, kuten kauppaoikeudellinen riita, joka koskee sitä, että suoritettavaa veroa ei ole maksettu määräajassa?

4. Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan kieltävästi, onko yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112 213 artiklan 1 kohdan ja 273 artiklan sekä suhteellisuusperiaatteen mukaista, jos se, että ilmoitettua veroa ei ole maksettu määräajassa, johtaa arvonlisäverojärjestelmän ulkopuolelle sulkemiseen ja viivästyskorkojen kantamiseen, ilman että veroviranomainen olisi velvollinen tutkimaan yhtiön toiminnan luonnetta ja sen menettelyä verovelvollisena sekä kunkin ehdotetun toimenpiteen vakavuutta?

[--]

TYÖASIAKIRJA