

Mål C-643/20**Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler****Datum för ingivande:**

30 november 2020

Hänskjutande domstol

Veszprémi Törvényszék (allmän domstol i Veszprémi, Ungern)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

23 november 2020

Klagande:

ENERGOTT Fejlesztő és Vagyonkezelő Kft.

Motpart:Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
(Avdelningen för prövning av klagomål inom nationella skatt- och tullmyndigheten, Ungern)**Saken i målet vid den nationella domstolen**

Skattemål.

Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

För det första, tolkning av artikel 90.1 och 90.2 i rådets direktiv 2006/112/EG [av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt], mot bakgrund av domstolens relevanta rättspraxis och principerna om effektivitet och likvärdighet, bland annat för att få klargjort vid vilken tidpunkt medlemsstaterna får fastställa att preskriptionstiden ska börja löpa med avseende på återbetalning av mervärdesskatt som rör fordringar som är omöjliga att driva in.

För det andra, tolkning av artiklarna 90.1, 90.2 och 273 i direktiv 2006/112, mot bakgrund av samma rättspraxis och av principerna om effektivitet, likvärdighet och mervärdesskattens neutralitet, bland annat för att få klargjort huruvida denna rättspraxis och dessa principer utgör hinder för en praxis i en medlemsstat som

innebär att i) det förväntas att beskattningsbara personer ska vidta åtgärder för att driva in fordringar som ett villkor för återbetalning av mervärdesskatt avseende fordringar som är omöjliga att driva in, och ii) det företag som tillhandahåller tjänsten omedelbart ska avbryta tillhandahållandet av den om mottagaren av tjänsten inte betalar, som villkor för att det ska få tillbaka mervärdesskatten för fordringar som är omöjliga att driva in.

För det tredje, tolkning av artiklarna 90.1, 90.2 och 273 i direktiv 2006/112, samt artiklarna 15–17 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna, mot bakgrund av ovannämnda rättspraxis och principer, för att konkret få klargjort huruvida denna rättspraxis och dessa principer utgör hinder för de ovannämnda villkoren för återbetalning av mervärdesskatt, som infördes till följd av domstolens beslut i målet *Porr Építési Kft.* (C-292/19, ej publicerat, EU:C:2019:901) utan rättslig grund och utan de beskattningsbara personernas kännedom.

Rättslig grund: Artikel 267 FEUF

Tolkningsfrågor

- 1) Ska artikel 90.1 och 90.2 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, nedan kallat mervärdesskattedirektivet, (med särskilt beaktande av domen i målet *Enzo Di Maura* (C-246/16) och beslutet i målet *Porr Építési Kft.* (C-292/19)), samt de grundläggande unionsrättsliga principerna om effektivitet och likvärdighet, tolkas så att medlemsstaterna inte får föreskriva att preskriptionstiden för återbetalning av mervärdesskatt för fordringar som är omöjliga att driva in, ska börja löpa före den tidpunkt då det slås fast att den fordran som ligger till grund för den mervärdesskatt som ska återbetalas, är omöjlig att driva in?
- 2) Ska artikel 90.1, 90.2 och 273 i mervärdesskattedirektivet, (med särskilt beaktande av domen i målet *Enzo Di Maura* (C-246/16) och beslutet i målet *Porr Építési Kft.* (C-292/19)), samt de grundläggande unionsrättsliga principerna om effektivitet och likvärdighet, [och] principen om mervärdesskattens neutralitet, tolkas så att de utgör hinder för en praxis i en medlemsstat som innebär att det som villkor för att mervärdesskatten ska återbetalas för en fordran som är omöjlig att driva in, förväntas att den beskattningsbara personen dels ska göra denna fordran gällande i likvidationsförfarandet, dels ska vidta andra åtgärder för att driva in fordran?
- 3) Ska artikel 90.1, 90.2 och 273 i mervärdesskattedirektivet, (med särskilt beaktande av domen i målet *Enzo Di Maura* (C-246/16) och beslutet i målet *Porr Építési Kft.* (C-292/19)), samt de grundläggande unionsrättsliga principerna om effektivitet och likvärdighet, [och] principen om mervärdesskattens neutralitet, tolkas så att de [utgör hinder] för en praxis i en medlemsstat som innebär att det företag som tillhandahåller tjänsten

omedelbart ska avbryta detta tillhandahållande vid utebliven betalning, och, om företaget inte gör det utan fortsätter att tillhandahålla tjänsten, inte får ansöka om återbetalning av mervärdesskatt för fordringar som är omöjliga att driva in, trots att det först vid en senare tidpunkt slås fast att dessa fordringar är omöjliga att driva in?

- 4) Ska artikel 90.1, 90.2 och 273 i mervärdesskattedirektivet och artiklarna 15–17 Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna (med särskilt beaktande av domen i målet Enzo Di Maura (C-246/16) och beslutet i målet Porr Építési Kft. (C-292/19)), samt de grundläggande unionsrättsliga principerna om effektivitet och likvärdighet, [och] principen om mervärdesskattens neutralitet, tolkas så att [dessa bestämmelser och principer utgör hinder] för att de myndigheter i en medlemsstat som ansvarar för att se till att lagen följs, efter beslutet i målet Porr Építési Kft utan rättslig grund har infört de villkor som nämns i tolkningsfrågorna 2–4, samtidigt som dessa villkor inte var uppenbara för den beskattningsbara personen innan fordringarna blev omöjliga att driva in?

Anförda unionsbestämmelser

- Artiklarna 15–17 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna (EUT C 326, 2012, s. 391).
- Artiklarna 90.1, 90.2 och 273 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1).
- EU-domstolens rättspraxis, bland annat dom av den 23 november 2017, Di Maura (C-246/16, EU:C:2017:887), beslut av den 24 oktober 2019, Porr Építési Kft. (C-292/19, ej offentliggjort, EU:C:2019:901), dom av den 21 juni 2020, SCT d.d (C-146/19, EU:C:2020:464), dom av den 5 juni 2014, Kone m.fl. (C-557/12, EU:C:2014:1317), dom av den 15 maj 2014, Álmos Agrárkúkereskedelmi (C-337/13, EU:C:2014:328), dom av den 15 oktober 2020, E. (nedsättning av beskattningsunderlaget för mervärdesskatt) (C-335/19, EU:C:2020:829), och dom av den 28 mars 2019, Cogeco Communications (C-637/17, EU:C:2019:263).
- Målet FGSZ (C-507/20, som ännu inte har avgjorts av EU-domstolen).

Anförda nationella bestämmelser

- 4.3 b § samt 164.1, 164.2, 164.2a och 164.3 § az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (lag nr XCII av år 2003 om skatteförfarandet; nedan kallad den gamla skatteförfarandelagen).

- 1 §, 6.3 b §, 65.1 §, 196.1–6 §, 202.1 och 202.2 §, 209.1 § samt 271.2 och 271.7 § az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (lag nr CL av år 2017 om skatteförfarandet, nedan kallad skatteförfarandelagen).
- 137 § och 139.1 och 139.2 § az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (lag nr CLI av år 2017 om skattemyndigheten; nedan kallad lagen om skattemyndigheten).
- 55.1 och 55.2 §, 56 §, 58.1 § och 77.1–10 § az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (lag nr CXXVII av år 2007 om mervärdesskatt; nedan kallad mervärdesskattelagen).
- 78.1 § az adóigazgatási eljárás részletszabályairól szóló 465/2017. (XII. 28.) Korm. rendelet (regeringsdekret nr 465 av den 28 december 2017 om antagande av tillämpningsföreskrifter för det administrativa skatteförfarandet; nedan kallade föreskrifterna om skatteförfarandet).
- 4.23 § a társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (lag nr LXXXI av år 1996 om bolagsskatt och utdelningsskatt; nedan kallad bolagsskattelagen).
- 3.4.10 § a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (lag C av år 2000 om redovisning).

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

- 1 Klaganden ingår i och är företrädare för en sammanslutning av beskattningsbara personer i mervärdesskattehänseende (nedan kallad sammanslutningen av beskattningsbara personer). Energott-koncernen, som är en ledande aktör inom den ungerska energisektorn, tillhandahåller allmännyttiga tjänster (bland annat leverans av dricksvatten och varmvatten, elproduktion, fjärrvärme och renhållning och kommunala tjänster). I denna koncern ingår bland annat företaget D-ÉG Zrt., som är ett närstående bolag i den mening som avses i 4 § punkt 23 i bolagsskattelagen.
- 2 Många av klagandens affärspartners är bolag som direkt eller indirekt ägs av kommuner, åt vilka Energott-koncernen tillhandahöll tjänster som föreskrevs i en lagstiftning som inte medgav att tillhandahållandet av tjänsterna upphörde vid utebliven betalning. Den sammanslutning av beskattningsbara personer som är klagande i målet ställde ut fakturor för de tjänster som tillhandahållits mellan april 2007 och december 2016 till sju olika gäldenärer, som under den period då den beskattningsbara transaktionen skedde hade giltiga skattnummer och inte var föremål för något konkurs-, likvidations- eller upplösningsförfarande vid domstol.
- 3 Gäldenärerna betalade inte fakturorna och under tiden förklarades två av dem upplösta i domstol och ytterligare tre, närmare bestämt Dél-Mezőföldi Víziközmű

Üzemeltető Kft., Székesfehérvári Fűtőerőmű och D-ÉG Épületgépészeti, Kereskedelmi Zrt. blev föremål för likvidationsförfaranden. Trots att de fordringar gentemot de tre sistnämnda bolagen som ännu inte hade betalats, i samtliga fall tillkännagavs i likvidationsförfarandena, förblev en stor del av dem obetalda, eller bara betalda till en mycket liten del, på grund av att det saknades medel. Detta innebar att fordringarna blev omöjliga att driva in.

- 4 Klaganden beräknade och deklarerade den skatt som skulle betalas för de beskattningsperioder som var aktuella med hänsyn till datumen på de fakturor som visade att tjänsterna hade tillhandahållits. De deklarationer som klaganden ingav finns hos skattemyndigheten.
- 5 I enlighet med 196 § skatteförfarandelagen ingav klaganden den 31 december 2019 till Nemzeti Adó és Vámhivatal Fejér Megyei Adó és Vámigazgatósága (Skatte- och tullmyndigheten i provinsen Fejér i Ungern; nedan kallad skattemyndigheten i första instans) en ansökan om återbetalning av beloppet 76 565 379 forinter som avsåg mervärdesskatt som tidigare hade betalats in och som angetts på de fakturor med avseende på vilka det hade slagits fast att fordringarna var omöjliga att driva in, samt upplupen ränta. Som stöd för sin ansökan hänvisade klaganden till EU-domstolens dom i målet Di Maura (C-246/16) och dess beslut i målet Porr Építési Kft. (C-292/19). Klaganden begärde även att myndigheten skulle fastställa räntan på den mervärdesskatt som skulle betalas tillbaka, i den mån förfalldatumet för återbetalningen inföll före det datum då återbetalningen faktiskt skedde.
- 6 Genom beslut av den 13 februari 2020 biföll skattemyndigheten i första instans delvis denna ansökan. I motiveringen till beslutet angav skattemyndigheten att preskriptionstiden på fem år hade löpt ut den 31 december 2018.
- 7 Enligt myndighetens motivering omfattas preskriptionen av bestämmelserna i den lag om skatteförfarandet som gällde när preskriptionstiden började löpa. Preskriptionstiden för rätten att fastställa mervärdesskatten börjar löpa vid den tidpunkt då skattedeklarationen ges in (om ingen deklaration ges in börjar den löpa då fristen för att ge in deklarationen löper ut), beroende på fakturadatum, eller, om det rör sig om kompletterande deklarationer på grund av mellanskillnader till förmån för den beskattningsbara personen, vid den tidpunkt då dessa kompletterande deklarationer ges in.
- 8 De fakturadatum som avses i beslutet av skattemyndigheten i första instans inföll under perioden april 2007–november 2013, vilket innebär att den (månatliga) mervärdesskattedeklaration som innefattade den senaste fakturan ingavs (eller borde ha ingetts) i december 2013 och att den preskriberades den 31 december 2018. Den beskattningsbara personen ingav inte några kompletterande deklarationer med avseende på dessa fakturor för att minska sin skattskyldighet, vilket innebar att den tidpunkt då preskriptionen inträdde inte ändrades. Återbetalning av mervärdesskatt får sökas avseende det belopp för vilket rätten att få skatten fastställd inte hade preskriberats den 24 oktober 2019, då EU-domstolen

meddelade sitt beslut i målet Porr Építési Kft. Det innebar att skattemyndigheten i första instans slog fast att rätten att få skatten fastställd hade preskriberats med avseende på mervärdesskatt som sammanlagt uppgick till 73 208 755 forinter, vilket framgår av bilagan till beslutet.

- 9 Vad beträffar en faktura med ett mervärdesskattebelopp på 2 882 736 forinter, slog skattemyndigheten i första instans fast att den beskattningsbara personen inte hade gjort sin rätt att få fakturan betald gällande på korrekt sätt, och därför avslogs ansökan avseende det beloppet.
- 10 Skattemyndigheten granskade i sak de fakturor för vilka rätten att få skatten fastställd ännu inte hade preskriberats och fann att mervärdesskatten på de fakturorna var omöjlig att driva in. Med hänvisning till 1 § skatteförfarandelagen slog myndigheten emellertid fast att den beskattningsbara personen inte hade visat att denne hade vidtagit alla åtgärder som krävdes för att driva in sina fordringar beträffande de fakturor som hade utställts till Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft. och D ÉG Épületgépészeti, Kereskedelmi Zrt., vilket innebar att denne inte hade gjort sin rätt gällande på ett lämpligt vis. Följaktligen avslog skattemyndigheten även den beskattningsbara personens ansökan om återbetalning av mervärdesskatt med 3 356 625 forinter.
- 11 Skattemyndigheten i första instans slog dock fast att den beskattningsbara personen hade rätt till återbetalning av mervärdesskatt med 473 889 forinter, avseende den faktura som hade utställts till Dél Mezőföldi Víziközmű Üzemeltető Kft.
- 12 Klaganden överklagade det beslutet.
- 13 Överklagandet prövades av skattemyndigheten i andra instans, vilken fastställde det överklagade beslutet genom beslut av den 3 april 2020 (nedan kallat beslutet i andra instans).
- 14 I motiveringen till det beslutet angav skattemyndigheten i andra instans att enligt EU-domstolens beslut i målet Porr Építési Kft., måste en medlemsstat medge nedsättning av beskattningsunderlaget för mervärdesskatt om den beskattningsbara personen kan visa att den fordran som han har gentemot gäldenären är omöjlig att driva in.
- 15 Den slog fast att det finns ett rättsligt samband mellan nedsättningen av beskattningsunderlaget och den skattskyldighet som åvilar den beskattningsbara personen, och att den rättsliga följden blir densamma, vilket innebär att bestämmelserna om budgetstöd inte är tillämpliga när preskription har inträtt.
- 16 Skattemyndigheten i andra instans hänvisade även till 78 § punkt 1 i föreskrifterna om skatteförfarandet, där det föreskrivs att skattemyndigheten får genomföra skattekontroller fram till dess att rätten att få skatten fastställd har preskriberats. Det innebär att eftersom preskription har inträtt, kan rättshandlingens omfattning

inte styrkas och omöjligheten att driva in fordran, insolvensen eller likvidationsförfarandeperioden kan heller inte bli föremål för kontroll.

- 17 Villkoren för återbetalning av skatten kan inte prövas med avseende på en period som har preskriberats, vilket innebär att det saknas rättsligt stöd för att kräva återbetalning av skatten, genom en ansökan eller en kompletterande deklaration. Enligt skattemyndigheten i andra instans finns det inget stöd för den beskattningsbara personens argument att preskriptionstiden börjar löpa vid den tidpunkt då fordran blir omöjlig att driva in.
- 18 Det bör påpekas att skattemyndigheten i första instans inte tillämpade bestämmelserna i mervärdesskattelagen som trädde i kraft den 1 januari 2020.
- 19 Skattemyndigheten i andra instans prövade i sak de fakturor som inte hade omfattats av preskriptionen. Den prövade för det första huruvida den beskattningsbara personen hade visat att fordringarna var omöjliga att driva in. I de fall där den beskattningsbara personen hade visat att fordringarna var omöjliga att driva in men inte vidtagit de åtgärder som kunde förväntas av denne för att affärspartnern skulle betala fordran, eller hade underlåtit att avsluta affärsförbindelsen vid utebliven betalning och utan skäl hade förlitat sig på att fordringarna skulle betalas, slog skattemyndigheten i andra instans fast att skattemyndigheten i första instans gjorde rätt då den nekade klaganden återbetalning av mervärdesskatten. Den påpekade i detta sammanhang att den beskattningsbara personen inte fick övervältra följderna av att inte ha vidtagit de åtgärder som kunde förväntas av denne på budgeten.

Skattemyndigheten i andra instans tillade att det beslut som EU-domstolen meddelade i målet Porr Építési Kft. ger den beskattningsbara personen möjlighet att få tillbaka den mervärdesskatt som denne felaktigt har betalat in till statskassan direkt från skattemyndigheten. Enligt artikel 90.1 i mervärdesskattedirektivet ska emellertid den beskattningsbara personen nedsätta beskattningsunderlaget på de villkor som medlemsstaterna bestämmer, vilket innebär att denna unionsrättsliga bestämmelse ger medlemsstaten ett utrymme för skönsmässig bedömning när det gäller villkoren för och formaliteterna kring nedsättningen av beskattningsunderlaget. Skattemyndigheten i en medlemsstat får således pröva huruvida den beskattningsbara personen gjort allt som varit möjligt för att förhindra att dennes fordran inte ska bli omöjlig att driva in. Eftersom den beskattningsbara personen i detta hänseende visade prov på passivitet, kan det i förevarande fall inte slås fast att principerna om effektivitet, proportionalitet och mervärdesskattens neutralitet har åsidosatts.

- 20 Skattemyndigheten i andra instans fann att fakturor som hade utställts till två av klagandens affärspartners, inte avsåg tjänster som skulle kunna knytas till fullgörandet av ett allmännyttigt uppdrag, vilket innebär att klaganden inte hade någon lagstadgad skyldighet att tillhandahålla dessa tjänster och inte heller att fortsätta att tillhandahålla dem om affärspartnern inte betalade för dem. Skattemyndigheten i andra instans påpekade också att klaganden inte hade

anmodat sina affärspartners att betala, trots att denne borde ha gjort det även om det hade funnits en lagstadgad skyldighet att tillhandahålla tjänsten.

- 21 Enligt a 112/2012. (VI.4.) Korm. rendelet [regeringsdekret 112/2012 av den 4 juni 2012] betecknade den ungerska regeringen Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft. som ett ekonomiskt organ av särskild strategisk betydelse och beviljade det ett tillfälligt anstånd med betalning med omedelbar verkan från och med den 29 juni 2012. Klaganden var ägare till Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft. sedan den 23 februari 2012, vilket innebär att klaganden hade tillgång till information om dess verksamhet och dess ekonomiska situation. Eftersom gäldenären hade varit kund hos klaganden i flera år, hade klaganden full kännedom om att gäldenären systematiskt hade underlåtit att betala för tjänsterna. Därför skulle den beskattningsbara personen ha kunnat avbryta tillhandahållandet av tjänsterna, eftersom denne inte hade någon skyldighet att tillhandahålla dem före den tidpunkt då anståndet med betalning beviljades.
- 22 Före likvidationsförfarandena hade klagandena emellertid inte vidtagit åtgärder mot dessa affärspartners som skulle kunna ha bidragit till att förhindra att fordringarna blev omöjliga att driva in, vilket innebär att skattemyndigheten i första instans beslut att avslå ansökan var rättsenligt.
- 23 Klaganden överklagade dessa beslut till domstol och yrkade att de skulle förklaras rättsstridiga och upphävas.

Parternas huvudsakliga argument i målet vid den nationella domstolen

- 24 Klaganden har gjort gällande att rätten att få mervärdesskatten återbetald bygger på att det blivit omöjligt att driva in fordringarna – vilket även bekräftas i domstolens beslut i målet Porr Építési Kft. – och att preskriptionstiden för denna rätt enligt 164 § punkt 1 andra meningen i skatteförfarandelagen, börjar löpa den sista dagen under det år fordringarna blir omöjliga att driva in (den 31 december 2019 i förevarande mål), och inte vid den tidpunkt då den ursprungliga beskattningsbara transaktionen skedde.
- 25 Enligt klaganden framgår det klart av EU-domstolens rättspraxis att vid den tidpunkt då denne gav in sin ansökan om återbetalning av skatten, hade Ungern inte införlivat artikel 90 i mervärdesskattedirektivet på rätt sätt i sin rättsordning, eftersom Ungern helt hade uteslutit varje möjlighet att i efterhand nedsätta beskattningsunderlaget för mervärdesskatten med avseende på fordringar som inte kan drivas in, trots att EU-domstolen inte anser att det undantag som föreskrivs i artikel 90.2 i mervärdesskattedirektivet är tillämpligt på mervärdesskatt rörande sådana fordringar.
- 26 Klaganden utgår från att preskriptionstiden inte kunde börja löpa innan rätten till återbetalning av mervärdesskatten hade uppkommit, det vill säga innan klagandens konkreta rätt att få skatten återbetald hade uppkommit.

- 27 Vidare menar klaganden att i skatteförfarandelagens systematik, är bestämmelserna om budgetstöd tillämpliga på återbetalning av skatt som bygger på unionsrätten, vilket även gäller preskriptionen av rätten till sådan återbetalning.
- 28 Klaganden menar att om ett antal strängare villkor än de som föreskrivs i de bestämmelserna tillämpas på denna återbetalning, strider det mot de unionsrättsliga principerna om effektivitet, proportionalitet och mervärdesskattens neutralitet.
- 29 Klaganden gör gällande att vid den tidpunkt då denne gav in sin ansökan om återbetalning av mervärdesskatten gick det inte att åberopa artikel 77 i mervärdesskattelagen för att i efterhand kunna få beskattningsunderlaget nedsatt, eftersom ungersk rätt då ännu inte medgav denna möjlighet. Därför kunde klaganden bara åberopa unionsrätten vid en ansökan om att få den erlagda mervärdesskatten återbetald. Följaktligen bygger den ansökan inte på bestämmelserna i mervärdesskattelagen utan direkt på unionsrätten, närmare bestämt artikel 90 i mervärdessskattedirektivet, och den prövas enligt det särskilda förfarande som föreskrivs i 124/C § i den gamla skatteförfarandelagen och i 196 § i den nya skatteförfarandelagen.
- 30 Klaganden anser i likhet med motparten att de bestämmelser om preskription som är allmänt tillämpliga på återbetalning av skatt, inte är tillämpliga i det särskilda förfarande som föreskrivs i 196 § skatteförfarandelagen, och därmed inte heller 202 § punkt 1 andra meningen i den lagen, vilken reglerar preskriptionen och föreskriver att preskriptionstiden för att göra en rättighet gällande börjar löpa när den rättigheten uppkommer.
- 31 Klaganden anser att det logiskt sett är uteslutet att dennes rätt till återbetalning av mervärdesskatten skulle ha uppkommit innan den underliggande fordran blev omöjlig att driva in. Det är därför som klaganden inte invänder mot möjligheten att preskription kan inträda utan mot motpartens tillämpning av denna, vilken strider mot de åberopade förfarandebestämmelserna och äventyrar unionsrättens ändamålsenliga verkan.
- 32 Klaganden menar att den princip som kräver att en rättighet ska göras gällande på lämpligt vis, enligt bestämmelserna i skatteförfarandelagen bara kan åsidosättas av en rättshandling som syftar till att kringgå bestämmelserna i skattelagen eller i de kommunala dekreten. I förevarande mål finns det inte någon skattebestämmelse som klaganden hade för avsikt att kringgå. Enligt klaganden är de villkor som föreskrivs för återbetalning av mervärdesskatt godtyckliga och saknar helt rättslig grund.
- 33 Klaganden gör gällande att denne inte under några förhållanden kan anses ha gjort sig skyldig till ett handlande som syftar till att kringgå en skattelag. Tvärtom betalade klaganden mervärdesskatten i enlighet med den tillämpliga skattelagen och det innefattade den skatt som avsåg fakturor som utfärdats för tillhandahållna tjänster som sedan inte blev betalda.

- 34 Klaganden anser att det var fel av motparten att pröva om villkor som varken bygger på de allmänna bestämmelserna i skatteförfarandagen eller på EU-domstolens rättspraxis inom detta område, var uppfyllda vid prövningen av ansökan om återbetalning av mervärdesskatt.
- 35 Klaganden menar att inom ramen för prövningen i sak av villkoren för återbetalning av mervärdesskatten för fakturorna i fråga, är det bara EU-domstolens rättspraxis och de allmänna bestämmelserna om återbetalning av skatt i skatteförfarandelagen som ska beaktas och inte bestämmelserna i mervärdesskattelagen, vilka trädde i kraft den 1 januari 2020.
- 36 Klaganden hänvisar till EU-domstolens dom i målet SCT d.d och gör gällande att dennes agerande i förevarande fall sträckte sig längre än vad som enligt domstolen kan förväntas för att driva in fordringarna, eftersom klaganden tillkännagav sina fordringar i likvidationsförfarandet, även om de inte blev betalda (eller bara blev betalda till en mycket liten del).
- 37 I sitt svaromål har motparten yrkat att överklagandet ska ogillas och att den rättsliga bedömning som framgår av motiveringen till det överklagade beslutet ska fastställas.
- 38 Motparten menar att den allmänna preskriptionstiden på fem år som börjar löpa när den beskattningsbara transaktionen företas betecknar en tidpunkt som är känd av parterna, som är fastställd på förhand och som främjar såväl ett tillhandahållande av tjänsterna i enlighet villkoren i avtalet som vidtagande av åtgärder som syftar till att driva in vederlaget, och att händelser som inträffar senare inte påverkar skattskyldigheten, varken till fördel eller till nackdel för den beskattningsbara personen.
- 39 Klaganden har anfört att i förfarandet vid skattemyndigheten prövar myndigheten bara villkoret att en rättighet ska göras gällande på lämpligt sätt i den mån det tjänar ändamålen i artikel 273 i mervärdesskattedirektivet. För att säkerställa en riktig uppbörd av mervärdesskatten, måste den beskattningsbara personen, som ombesörjer skatteuppbörden, inom föreskriven tid vidta lämpliga åtgärder för detta och för att undanröja risken för bortfall av skatteintäkter.

Kortfattad redogörelse för skälen till att förhandsavgörande begärs

- 40 Den hänskjutande domstolen anser att den inte kan avgöra tvisten mellan parterna utan en tolkning av unionsrätten, närmare bestämt artikel 90.1 och 90.2 i mervärdesskattedirektivet.
- 41 Klagandens rätt till återbetalning av skatten bygger på artikel 90 i mervärdesskattedirektivet, som är en unionsrättslig rättskälla, vilken den ungerska lagstiftaren inte har införlivat på ett korrekt sätt med den nationella rättsordningen. Av artikel 90 i mervärdesskattedirektivet och den rättspraxis som domstolen har utarbetat rörande denna, framgår att den ungerska lagstiftaren borde ha

möjliggjort en återbetalning av mervärdesskatt för fordringar som är omöjliga att driva in.

- 42 Även klaganden anser att det är nödvändigt att begära ett förhandsavgörande från Europeiska unionens domstol, och har i detta sammanhang hänvisat till effektivitetsprincipen som enligt denne utgör hinder för att myndigheten slår fast att preskriptionstiden för att göra rätten till återbetalning av mervärdesskatten gällande, börjar löpa vid en tidpunkt när den rätten ännu inte har uppkommit.
- 43 Likvärdighetsprincipen är också relevant i förevarande mål, eftersom den nationella skattemyndigheten tillämpar ett strängare regelverk på ansökningar om återbetalning av mervärdesskatt som bygger på unionsrätten, än på annan återbetalning av skatt.
- 44 Klaganden har också påpekat att det är nödvändigt att få ett svar på frågan om preskriptionen, men att det inte i sig är tillräckligt, eftersom motparten i sitt beslut avlog en del av klagandens ansökan som byggde på ytterligare villkor rörande kravet på att man ska göra sin rätt gällande på ett lämpligt sätt.
- 45 EU-domstolen har i ett antal domar slagit fast att artikel 90 i mervärdesskattedirektivet har direkt effekt, vilket innebär att enskilda får åberopa den fritt vid domstolar i medlemsstaterna för att försvara sina rättigheter.
- 46 Syftet med den tolkningsfråga som ställts i förevarande mål är således inte att domstolen ska tolka de ungerska preskriptionsreglerna, utan att den ska pröva tillämpningen av artikel 90 i mervärdesskattedirektivet mot bakgrund av två unionsrättsliga principer, nämligen i) effektivitetsprincipen och ii) likvärdighetsprincipen. Även om domstolen ännu inte har haft tillfälle att pröva sambandet mellan det nationella preskriptionssystemet och de rättigheter som bygger på unionsrätten när det gäller fordringar som är omöjliga att driva in, har den uttalat sig beträffande andra rättigheter som unionsrätten ger.
- 47 I förevarande mål uppkommer frågan huruvida klaganden på grundval av det ungerska preskriptionsinstitutet får nekas rätt att i efterhand nedsätta sitt beskattningsunderlag enligt artikel 90 i mervärdesskattedirektivet och därmed den skatt som ska betalas, på grund av att preskriptionstiden enligt skattemyndighetens praxis börjar löpa vid en tidpunkt när de beskattningsbara personerna ännu inte ens kan förutse att det kommer att bli omöjligt att driva in fordringarna och den rätt till återbetalning som det medför. Den hänskjutande domstolen anser att det är relevant för att avgöra tvisten, att få klargjort huruvida praxis vid skattemyndigheten i en medlemsstat, i avsaknad av nationell lagstiftning gör att det i efterhand får föreskrivas vissa formella villkor som ska vara uppfyllda för att rätten till nedsättning av beskattningsunderlaget avseende mervärdesskatt ska få utövas, det vill säga att det får fastställas ett antal villkor som ska vara uppfyllda för att denna rätt ska få utövas.
- 48 Enligt klaganden har EU-domstolen ännu inte prövat denna fråga i sin rättspraxis. Målet FGSZ, som är anhängigt vid domstolen, rör de grundläggande principerna

om effektivitet, proportionalitet och mervärdesskattens neutralitet, men det skiljer sig från förevarande mål beträffande de faktiska omständigheterna, på så sätt att i det målet prövas inte de villkor som är knutna till kravet att en rättighet ska göras gällande på lämpligt sätt, vilket innebär att det inte heller kan handla om likvärdighetsprincipen.

ARBETS
DOKUMENT