

Mål C-726/23**Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler****Datum för ingivande:**

28 november 2023

Domstol som begär förhandsavgörande:

Curtea de Apel București (Rumänien)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

16 september 2021

Klagande i första och andra instans:

SC Arcomet Towercranes SRL

Motpart i första och andra instans:Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București
(regionala generaldirektoratet för offentliga finanser i Bukarest)Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii București
(skattekontoret för medelstora skattebetalare i Bukarest)**Saken i det nationella målet**

Överklagande av den dom varigenom Tribunalul București (Rumänien) ogillade talan väckt av SC Arcomet Towercranes SRL (nedan kallat Arcomet Rumänien) om delvis ogiltigförklaring av beslutet att avslå begäran om omprövning av ett beskattningsbeslut varigenom det har fastställts att det ska betalas ett belopp på 437 705 rumänska lei (RON) i extra mervärdesskatt och ett belopp på 222 917 RON för accessoriska förpliktelser (ränta och straffavgift) och om delvis ogiltigförklaring av beskattningsbeslutet med avseende på dessa skattemässiga skyldigheter och av den skattekontrollrapport som beskattningsbeslutet grundade sig på. Arcomet Rumänien har vidare begärt att det inte ska behöva betala dessa båda belopp, att det ska fastställas att det har rätt till återbetalning av ett belopp på 84 973 RON och att det därmed ska få återbetalt detta sistnämnda belopp.

Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

Begäran om förhandsavgörande har framställts med stöd av artikel 267 FEUF och avser tolkningen av artiklarna 2.1 c, 168 och 178 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

Frågor som har hänskjutits för förhandsavgörande

1) Ska artikel 2.1 c i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt tolkas så, att det belopp som ett bolag (toppbolag) fakturerar ett närstående bolag (operativt bolag), vilket motsvarar det belopp som enligt vinstdelningsmetoden i OECD:s riktlinjer för internprissättning krävs för att utjämna det operativa bolagets vinst i förhållande till den bedrivna verksamheten och de påtagna riskerna, utgör betalning för en tjänst som därmed omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt?

2) Om den första frågan besvaras jakande, ska då artiklarna 168 och 178 i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt tolkas så, att skattemyndigheterna har rätt att utöver fakturan begära in handlingar (exempelvis verksamhetsrapporter, lägesrapporter och så vidare), vilka styrker användningen av de förvärvade tjänsterna för den beskattningsbara personens beskattningsbara transaktioner, eller ska denna bedömning av rätten till avdrag för mervärdesskatt uteslutande grunda sig på det direkta sambandet mellan förvärvet och leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster eller [mellan förvärvet och] den beskattningsbara personens samlade ekonomiska verksamhet?

Anförda unionsbestämmelser

Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna (nedan kallad stadgan): artikel 41.1 och 41.2 a

Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (nedan kallat mervärdesskattedirektivet): artiklarna 2.1 c, 168 och 178

Anförd praxis från EU-domstolen

Dom av den 14 februari 1985, Rompelman/Minister van Financiën (268/83, EU:C:1985:74, punkt 24), dom av den 29 februari 1996, Inzo/Belgische Staat (C-110/94, EU:C:1996:67, punkterna 23 och 24), dom av den 5 december 1996, Reisdorf/Finanzamt Köln-West (C-85/95, EU:C:1996:466, punkterna 19, 26 och 29), dom av den 18 december 1997, Garage Molenheide m.fl./Belgische Staat (C-286/94, C-340/95, C-401/95 och C-47/96, EU:C:1996:623, punkt 48), dom av den 8 februari 2007, Investrand (C-435/05, EU:C:2007:87, punkterna 22–24), dom av den 6 september 2012, Portugal Telecom (C-496/11, EU:C:2012:557,

punkterna 33, 34, 48 och 49), dom av den 6 december 2012, Bonik (C-285/11, EU:C:2012:774, punkterna 25–27 och 29), dom av den 21 februari 2013, Becker (C-104/12, EU:C:2013:99, punkt 19, dom av den 3 september 2014, GMAC UK (C-589/12, EU:C:2014:2131, punkt 29), dom av den 9 juli 2015, Salomie och Oltean (C-183/14, EU:C:2015:454, punkt 59), och dom av den 22 oktober 2015, PPUH Stehcemp (C-277/14, EU:C:2015:719, punkterna 26–29).

Anförda nationella bestämmelser

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (lag nr 571/2003 om skatter) (nedan kallad skattelagen):

- I artikel 11 föreskrivs att vid fastställandet av beloppet av en skatt, en avgift eller en obligatorisk social avgift kan skattemyndigheten bortse från en transaktion som saknar ekonomiskt syfte och justera transaktionens skattemässiga effekter, alternativt omklassificera en transaktion eller aktivitet för att återspegla transaktionens eller aktivitetens ekonomiska innebörd (principen om ekonomisk innebörd framför juridisk form).
- I artikel 19.5 föreskrivs det dels att transaktioner mellan närstående enheter ska genomföras i överensstämmelse med armlängdsprincipen och enligt uppställda eller påtvingade villkor, vilka inte får avvika från de affärsförbindelser eller finansiella förbindelser som upprättas mellan oberoende företag, dels att principerna om internprissättning ska beaktas vid fastställandet av de närstående enheternas vinst.
- I artikel 126 föreskrivs att beskattningsbara transaktioner är de transaktioner som har skett mot ersättning och utgör eller kan likställas med leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som omfattas av mervärdesskatteplikt. Vidare anges de kumulativa villkoren för att en transaktion ska anses vara beskattningsbar.
- Med tillhandahållande av tjänster avses enligt artikel 129 alla transaktioner som inte utgör leverans av varor.
- I artikel 145.2 föreskrivs att den beskattningsbara personen har rätt att dra av mervärdesskatt som är hänförlig till förvärv om dessa har gjorts för vissa transaktioner, däribland ”beskattningsbara transaktioner” (led a).
- I artikel 146.1 föreskrivs bland annat att den beskattningsbara personen ska inneha en faktura som har utfärdats i enlighet med artikel 155 för att få utöva sin rätt till avdrag för den mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats för varor som har levererats eller kommer att levereras till denne eller för tjänster som har tillhandahållits eller kommer att tillhandahållas till denne.

- I artikel 150 föreskrivs i huvudsak att betalningsskyldig för mervärdesskatt är förvärvaren av tjänsterna när dessa tillhandahålls i Rumänien, även om de tillhandahålls av en beskattningsbar person som inte är etablerad i Rumänien.

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobat prin Hotărârea nr. 44/2004 a Guvernului (tillämpningsföreskrifter för lag nr 571/2003 om skatter, godkända genom regeringsbeslut nr 44/2004) (nedan kallade tillämpningsföreskrifterna):

- Punkt 2.2 angående artikel 126 i skattelagen:

”Med avseende på artikel 126.1 a i skattelagen ska leverans av varor och/eller tillhandahållande av tjänster ske mot ersättning. Villkoret om ersättning innebär ett direkt samband mellan transaktionen och det vederlag som erhålls. En transaktion är beskattningsbar om den ger kunden en fördel och det vederlag som erhålls har samband med den uppnådda fördelen enligt följande:

- a) Villkoret att det ska finnas en fördel för en kund är uppfyllt när leverantören av varor eller tillhandahållaren av tjänster åtar sig att leverera varor och/eller tillhandahålla tjänster, vilka kan fastställas, till den person som gör betalningen eller, om betalning inte äger rum, när transaktionen har utförts för att kunna göra ett sådant åtagande. Detta villkor är förenligt med den omständigheten att tjänsterna är kollektiva, att de inte går att mäta med exakthet eller att de kan hänföras till en juridisk skyldighet.
- b) Villkoret om ett direkt samband mellan transaktionen och det vederlag som erhålls är uppfyllt även om priset inte avspeglar transaktionens normala värde, det vill säga utgörs av bidrag, varor eller tjänster, prisrabatter, eller inte betalas direkt av förvärvaren utan av en tredje part.”

- Det preciseras i punkt 41 angående artikel 11 i skattelagen att de rumänska skattemyndigheterna vid tillämpningen av reglerna om internprissättning ska beakta principerna i de riktlinjer om internprissättning för multinationella företag och skattemyndigheter som Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling har satt upp (nedan kallade OECD:s riktlinjer). Enligt punkt 4.38 i OECD:s riktlinjer kan det genomföras ”kompenserande justeringar”, vilka hänvisar till en justering i ett sammanhang där den beskattningsbara personen uppger ett internpris i skattesyfte som enligt dennes mening står i överensstämmelse med armlängdsprincipen, även om detta pris skiljer sig från det belopp som faktiskt betalas mellan de närstående företagen.

Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală (regeringsbeslut nr 92/2003 av den 24 december 2003 om skatteförfarandelag) (nedan kallad skatteförfarandelagen):

- I artikel 6 föreskrivs att inom ramen för sin behörighet får skattemyndigheten bedöma huruvida vissa skattemässiga förhållanden är relevanta och anta ett

avgörande grundat på lagbestämmelser och en fullständig bedömning av samtliga faktiska omständigheter som är av betydelse i det enskilda fallet.

- I artikel 64 föreskrivs att den beskattningsbara personens handlingar och bokföring utgör bevismaterial för att fastställa beskattningsunderlaget. I detta sammanhang tas det även hänsyn till andra handlingar som har bevisvärde, om sådana finns.
- Enligt artikel 65 har den beskattningsbara personen bevisbördan för de handlingar och faktiska omständigheter som ligger till grund för dennes deklarationer och eventuella ansökningar till skattemyndigheten (punkt 1). Skattemyndigheten ska kunna motivera beskattningsbeslutet på grundval av sina bevis eller slutsatser (punkt 2).
- I artikel 107 föreskrivs att den beskattningsbara personen har rätt till information under skattekontrollen och ska ges möjlighet att yttra sig om skattemyndighetens slutsatser och deras skatterättsliga konsekvenser.
- I artikel 109 fastställs villkoren för utarbetandet och verkningarna av den skattekontrollrapport som utgör grunden för utfärdandet av beskattningsbeslutet med avseende på skillnader i skattemässiga skyldigheter vad gäller de perioder som var föremål för kontroll.

Kortfattad redogörelse för de faktiska omständigheterna och förfarandet i det nationella målet

- 1 Arcomet Rumänien ingår i Arcomet-koncernen, som är en oberoende global koncern inom sektorn för uthyrning av kranar. Inom ramen för koncernen förvärvar eller hyr Arcomet Rumänien kranar som bolaget därefter säljer eller hyr ut till kunder. Koncernens moderbolag, Arcomet Service NV, som är ett belgiskt bolag (nedan kallat Arcomet Belgien), hittar leverantörer till det rumänska bolaget (såväl som till övriga koncernbolag) och förhandlar fram avtalsvillkoren med dessa leverantörer. Avtalsförhållandet med leverantörer och slutkunder ingår därefter av Arcomet Rumänien.
- 2 Deloitte Belastingsconsulenten (ett belgiskt bolag) utförde i december år 2010 en studie inom området internprissättning åt Arcomet Belgien angående dess förhållande till dess närstående enheter, däribland Arcomet Rumänien. Mot bakgrund av den detaljerade jämförbarhetsanalysen inom ramen för studien kom nämnda skatterådgivare fram till att det finansiella resultatet (rörelsevinstmarginalen) på marknadsnivå som de närstående enheterna (däribland Arcomet Rumänien) borde registrera enligt reglerna om internprissättning låg på mellan -0,71 procent och +2,74 procent.
- 3 I Rumänien togs slutsatserna från studien med i ett avtal av den 24 januari 2012 mellan Arcomet Belgien och Arcomet Rumänien. Genom detta avtal tog parterna på sig ansvarsområdena och riskerna i samband med försäljning, köp och

uthyrning av kranar. Detta avtal skulle gälla för affärsförbindelser som ingicks från och med den 1 januari 2011.

- 4 I artikel 3 i detta avtal anges ansvarsområdena för Arcomet Rumänien (benämnt operativt bolag) i syfte att fastställa den lokala strategin för att uppnå högsta möjliga beläggning av kranflottan och kunna ta ut högsta möjliga priser av kunderna, vilka Arcomet Rumänien därefter överför till moderbolaget Arcomet Belgien (benämnt uppdragsgivare).
- 5 I artikel 4 i avtalet anges att uppdragsgivaren ska
 - fullgöra den operativa verksamheten med affärsmässigt ansvar för strategi och planering, förhandling av (ram-)avtal med tredjepartsleverantörer, förhandling av villkor och förutsättningar för finansieringsavtal, ingenjör- och finanstjänster, central styrning av [kran-]flottan samt kvalitets- och säkerhetsstyrning.
 - ta på sig de största ekonomiska riskerna i samband med det operativa bolagets verksamhet under förutsättning att det operativa bolaget iakttar uppdragsgivarens instruktioner, rutiner och beslut i detta hänseende.
- 6 I överensstämmelse med slutsatserna från studien i december år 2010 föreskrivs det i avtalet att Arcomet Rumänien ska garanteras en rörelsevinstmarginal på mellan -0,71 procent och +2,74 procent. I detta syfte fastställs vederlaget mellan parterna i artikel 5 i avtalet av den 24 januari 2012. I bilaga 3 till avtalet återfinns följande regler:
 - Det kontrolleras vid årets slut om det operativa bolaget har haft en vinstmarginal före skatt (PBTM) i intervallet -0,71 procent till +2,74 procent.
 - Om det operativa bolagets PBTM är lägre än -0,71 procent utfärdar det operativa bolaget en faktura till uppdragsgivaren på mellanskillnaden mellan nettovinsten före skatt (NPBT) och en PBTM på -0,71 procent.
 - Om det operativa bolagets PBTM är högre än eller lika med -0,71 procent men lägre än +2,74 procent har ingen av parterna rätt till vederlag.
 - Om det operativa bolagets PBTM är högre än +2,74 procent utfärdar uppdragsgivaren en faktura till det operativa bolaget på mellanskillnaden mellan uppnådd NPBT och en PBTM på +2,74 procent.
 - Beräkningen av PBTM enligt armlängdsprincipen på -0,71 procent och +2,74 procent för varje räkenskapsår diskuteras och avtalas mellan parterna på grundval av de preliminära årsboksluten och korrigeras i tillämpliga fall senare på grundval av de granskade och godkända årsboksluten.
- 7 I enlighet med avtalet utfärdas varje år en utjämningsfaktura för att befria parterna från deras ömsesidiga skyldigheter, närmare bestämt

- från Arcomet Rumänien till Arcomet Belgien för att täcka överskjutande förluster under vinstmarginalen på -0,71 procent eller
 - från Arcomet Belgien till Arcomet Rumänien för att motta den överskjutande vinsten över vinstmarginalen på +2,74 procent.
- 8 Under åren 2011, 2012 och 2013 registrerade Arcomet Rumänien en överskjutande vinst för vilken Arcomet Belgien utfärdade tre utjämningsfakturor, utan mervärdesskatt, på 250 937,77 euro (1 081 868 RON) (nedan kallad faktura 1), 162 076,24 euro (741 905 RON) (nedan kallad faktura 2) och 281 769,66 euro (1 252 128 RON) (nedan kallad faktura 3).
 - 9 I deklARATIONEN till de belgiska skattemyndigheterna uppgav Arcomet Belgien inledningsvis att de tre fakturorna avsåg gemenskapsinterna leveranser av varor. Senare, år 2015, korrigerade Arcomet Belgien uppgifterna i den ursprungliga deklARATIONEN och de belgiska skattemyndigheterna ansåg att ”utjämningsfakturorna” avsåg tillhandahållanden av tjänster.
 - 10 Arcomet Rumänien uppgav i sin skattedeklARATION att faktura 1 och 2 som hade utfärdats år 2012 avsåg gemenskapsinterna förvärv av tjänster för vilka Arcomet Rumänien tillämpade systemet för omvänd betalningsskyldighet. Arcomet Rumänien uppgav inte faktura 3 som hade utfärdats år 2013, eftersom den enligt bolagets uppfattning avsåg transaktioner som inte omfattades av tillämpningsområdet för mervärdesskatt.
 - 11 Mellan den 28 januari 2015 och den 7 juli 2015 genomfördes en skattekontroll av Arcomet Rumänien med avseende på perioden från den 1 januari 2011 till den 31 december 2014. Kontrollen omfattade beräkning av mervärdesskatten i de deklARATIONER där det angavs ett negativt mervärdesskattebelopp med möjlighet till återbetalning och på grundval av vilka Arcomet Rumänien hade ansökt om återbetalning av ett belopp på 84 973 RON.
 - 12 Skatteinspektörerna drog i sin rapport slutsatsen att de ovannämnda utjämningsfakturorna avsåg ledningstjänster som Arcomet Rumänien hade förvärvat av Arcomet Belgien. Skatteinspektörerna krävde i detta sammanhang att det skulle lämnas in handlingar som styrkte det faktiska tillhandahållandet och nödvändigheten av att förvärva dessa tjänster i samband med Arcomet Rumäniens beskattningsbara transaktioner.
 - 13 Skatteinspektörerna hade även ett informationsutbyte med de belgiska skattemyndigheterna angående registreringen av utjämningsfakturorna i systemet för utbyte av information om mervärdesskatt (VIÉS). Mot bakgrund av detta informationsutbyte fann de belgiska skattemyndigheterna att Arcomet Belgien hade uppgett att utjämningsfakturorna hade utfärdats för tillhandahållande av tjänster.
 - 14 Vad gäller fakturorna 1 och 2, för vilka systemet för omvänd betalningsskyldighet hade tillämpats, nekade skatteinspektörerna rätten till avdrag för mervärdesskatt

för dessa fakturor och höll inne den inbetalda mervärdesskatten (båda [faktuorna hade] registrerats genom systemet för omvänd betalningsskyldighet) med motiveringen att tillhandahållandet av tjänster och nödvändigheten av att förvärva dem i samband med beskattningsbara transaktioner inte hade styrkts.

- 15 Enligt skatteinspektörerna avsåg även faktura 3 gemenskapsinterna förvärv av tjänster från Arcomet Belgien. Således påförde skatteinspektörerna extra mervärdesskatt utan att bevilja rätten till avdrag för mervärdesskatt med avseende på denna faktura. Även detta beslut motiverades med att det inte hade lämnats in handlingar som styrkte tillhandahållandet av tjänster och nödvändigheten av att förvärva dem i samband med beskattningsbara transaktioner.
- 16 Arcomet Rumänien ålades på grundval av skattekontrollrapporten att betala extra mervärdesskatt med ett belopp på 738 216 RON, utöver accessoriska förpliktelser (ränta och straffavgift) på 341 708 RON. Den extra mervärdesskatt på 738 216 RON som påfördes till följd av skattekontrollen omfattar
- (i) 437 705 RON för mervärdesskatt som inte är avdragsgill, bestående av
 - beloppet på 259 648 RON för mervärdesskatt på faktura 1, för vilken skatteinspektörerna nekade rätten till avdrag för mervärdesskatt
 - beloppet på 178 057 RON för mervärdesskatt på faktura 2, för vilken skatteinspektörerna nekade rätten till avdrag för mervärdesskatt
 - (ii) 300 511 RON för mervärdesskatt påförd som tilläggsskatt till följd av utfärdandet av faktura 3, för vilken skatteinspektörerna påförde extra mervärdesskatt.
- 17 Arcomet Rumänien begärde omprövning av skattekontrollrapporten och beskattningsbeslutet. Begäran avslogs, eftersom den saknade grund och inte innehöll styrkande handlingar vad gäller beloppet på 437 705 RON för mervärdesskatt och beloppet på 222 917 RON för accessoriska förpliktelser (ränta och straffavgift).
- 18 Arcomet Rumänien väckte talan vid Tribunalul București och yrkade ogiltigförklaring av beskattningsbeslutet av följande skäl:
- Skattekontrollrapporten uppfyller inte de lagstadgade formella kraven och Arcomet Rumäniens rätt till försvar har inte iakttagits.
 - Den bedrivna verksamheten och de risker som Arcomet Belgien tagit på sig i samband med Arcomet Rumäniens verksamhet omfattas inte av tillämpningsområdet för mervärdesskatt.
 - För det fall det har tillhandahållits en tjänst som omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt är det felaktigt att neka rätten till

avdrag för mervärdesskatt på den verksamhet som utförs av Arcomet Rumänien.

- Skattemyndigheterna har tolkat och tillämpat systemet för omvänd betalningsskyldighet på ett felaktigt sätt.
- 19 Inom ramen för talan yrkade Arcomet Rumänien även att det skulle inhämtas förhandsavgörande från EU-domstolen angående tolkningen av artiklarna 2.1 c, 168 och 178 i mervärdesskattedirektivet med avseende på de faktiska och rättsliga omständigheterna i förevarande mål.
 - 20 Tribunalul București ogillade Arcomet Rumäniens talan av följande skäl.
 - 21 Vad beträffar grunden om att skattekontrollrapporten inte uppfyller de lagstadgade formella kraven och att rätten till försvar inte har iakttagits fann Tribunalul București att den påstådda oegentligheten, bestående i skatteinspektörernas bristfälliga motivering vad gäller Arcomet Rumäniens synpunkter på resultaten av skattekontrollen, endast kan medföra ogiltigförklaring av beskattningsbeslutet för det fall Arcomet Rumänien bevisar att det har lidit skada som inte kan avhjälpas på något annat sätt. Arcomet Rumänien har emellertid i förevarande fall inte bevisat att det föreligger sådan skada.
 - 22 Vad beträffar grunden om att den bedrivna verksamheten och de påtagna riskerna av Arcomet Belgien i samband med verksamheten i Rumänien inte omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt hänvisade Tribunalul București till bestämmelsen i punkt 2.2 i tillämpningsföreskrifterna och underkände argumentet att Arcomet Belgien inte har tillhandahållit någon tjänst som kan fastställas på ett klart sätt, utan enbart har deltagit i samtliga de ekonomiska transaktioner som Arcomet hade utfört i Rumänien.
 - 23 Vad beträffar grunden om att Arcomet Rumänien har rätt till avdrag för mervärdesskatt för sin bedrivna verksamhet, för det fall den utgör tjänster som omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt, påpekade Tribunalul București att på grundval av EU-domstolens praxis är avdragsrätten på mervärdesskatteområdet underställd det materiella kravet att de varor eller tjänster som åberopats som grund för ett sådant avdrag ska ha använts av den beskattningsbara personen i ett senare led i samband med dennes beskattningsbara transaktioner. Bland de formella kraven räknas även kravet att den beskattningsbara personen ska inneha en faktura som har utfärdats i enlighet med lagstiftningen.
 - 24 Den beskattningsbara personen är således inte enbart skyldig att inneha en faktura som anger den mervärdesskatt som antas vara avdragsgill, utan ska även bevisa att de fakturerade varorna faktiskt har levererats eller tjänsterna faktiskt har tillhandahållits i samband med dennes beskattningsbara transaktioner. Användningen av uttrycket ”har gjorts för ...” i artikel 145.2 a i skattelagen innebär att de varor eller tjänster för vilka det har betalats skatt som det begärs avdrag för ska kunna ge en fördel i samband med de transaktioner som utgör

föremålet för den verksamhet som bedrivs av den person som ansöker om avdrag för mervärdesskatt.

- 25 Vad avslutningsvis beträffar grunden om en felaktig tolkning och tillämpning av systemet för omvänd betalningsskyldighet slog Tribunalul București fast att Arcomet Rumänien inte har styrkt nödvändigheten av förvärven i samband med sina beskattningsbara transaktioner, vilket är ett krav för att medges rätten till avdrag för mervärdesskatt. Systemet för omvänd betalningsskyldighet är således inte tillämpligt.
- 26 Arcomet Rumänien har överklagat Tribunalul Bucureștis dom till den hänskjutande domstolen, Curtea de Apel București.

Parternas huvudargument

- 27 I sitt överklagande har *Arcomet Rumänien* kritiserat domen meddelad av Tribunalul București gällande följande aspekter:
- Tribunalul București tolkade artiklarna 126.1 och 129.1 i skattelagen på ett felaktigt sätt, eftersom den bedrivna verksamheten och de risker som Arcomet Belgien tagit på sig i samband med verksamheten i Rumänien inte omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt.
 - För det fall det anses ha tillhandahållits tjänster som omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt tolkade Tribunalul București artikel 145.2 i skattelagen på ett felaktigt sätt vad gäller rätten till avdrag för mervärdesskatt på den verksamhet som bedrivs av Arcomet Rumänien.
 - Det formella kravet för avdrag för mervärdesskatt är uppfyllt, eftersom de utjämningsfakturor som Arcomet Belgien har utfärdat innehåller alla element som föreskrivs i skattelagen och således har utfärdats på ett giltigt sätt.
 - Arcomet Rumänien har tillhandahållit skatteinspektörerna styrkande handlingar som utgör tillräckligt underlag för att bevisa att Arcomet Belgien har tagit på sig risker och utfört uppgifter i samband med verksamheten i Rumänien i enlighet med avtalet.
 - För det fall de beskrivna justeringarna av [det finansiella] resultatet anses ha samband med tillhandahållande av tjänster, skulle behandlingen av den aktuella mervärdesskatten innebära att utjämningsfakturorna till Arcomet Rumäniens ska registreras som fakturor avseende gemenskapsinterna förvärv av tjänster som är beskattningsbara i Rumänien och för vilka systemet för omvänd betalningsskyldighet ska tillämpas.
- 28 I målet om överklagande har Arcomet Rumänien åter gjort gällande att en rad tolkningsfrågor ska hänskjutas till EU-domstolen. Den hänskjutande domstolen

har godtagit endast två av dessa, omformulerat dem och ställt dem till EU-domstolen.

- 29 *Skattemyndigheterna* har i sin egenskap av motpart i det nationella målet inkommit med yttranden, vilka huvudsakligen rör de frågor som Arcomet Rumänien har framställt.
- 30 Vad gäller den första frågan anser skattemyndigheterna att det inte kan tas hänsyn till den omständigheten att Arcomet Rumänien har åberopat reglerna om internprissättning, eftersom dessa regler endast är tillämpliga på rättelse av intäkter eller utgifter. Vidare fastställs det i uppförandekoden om dokumentationskrav för internprissättning (EUT C 176, 2006, s. 1) att denna kod endast är tillämplig i situationer då landets lagstiftning inte är tydlig. I Rumänien gäller emellertid ett särskilt regelverk för innehållet i dokumentationen av internprissättning. Dessutom utarbetades dokumentationen av internprissättning åt Arcomet Belgien på grundval av den belgiska lagstiftningen, som inte kan tillämpas på Arcomet Rumänien.
- 31 Vad gäller den andra frågan har skattemyndigheterna, genom att basera sig på EU-domstolens praxis (dom av den 21 mars 2000, *Gabalfrisa m.fl.*, C-110/98–C-147/98, EU:C:2000:145, punkt 46, där det hänvisas till punkterna 23 och 24 i domen av den 29 februari 1996, *Inzo/Belgische Staat*, C-110/94, EU:C:1996:67, och till punkt 24 i domen av den 14 februari 1985, *Rompelman mod Minister van Financiën*, 268/83, EU:C:1985:74) anfört att den beskattningsbara person som ansöker om avdrag för mervärdesskatt har att visa att samtliga de lagstadgade villkoren för rätt till avdrag är uppfyllda. Vidare hindrar de relevanta bestämmelserna (artikel 4 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977), som återfinns i mervärdesskattedirektivet, inte att skattemyndigheterna kräver att en näringsidkare genom objektiva bevis styrker sin uppgift att denne avser påbörja ekonomisk verksamhet som ger upphov till beskattningsbara transaktioner.
- 32 Enligt skattemyndigheterna har beskattningsbara personer enbart rätt till avdrag för mervärdesskatt på förvärv av varor och tjänster om två kumulativa villkor är uppfyllda, det vill säga om förvärven är avsedda att användas i samband med beskattningsbara transaktioner och om de grundar sig på fakturor, vilka ska innehålla alla nödvändiga uppgifter för att fastställa avdragsrätten.
- 33 I detta sammanhang har skattemyndigheterna anfört att den beskattningsbara personen, för att bevisa att de förvärvade tjänsterna används i samband med en beskattningsbar transaktion, inte bara ska inneha en faktura med den avdragsgilla mervärdesskatten, utan även ska kunna styrka att de fakturerade tjänsterna faktiskt har tillhandahållits i samband med dennes beskattningsbara transaktioner. I den aktuella situationen har Arcomet Rumänien trots att det hade bevisbördan inte inkommit med någon styrkande handling av vilken det framgår att tjänsterna har tillhandahållits i samband med dennes beskattningsbara transaktioner. De handlingar som Arcomet Rumänien har inkommit med kan inte karakteriseras som

verksamhetsrapporter som specificerar de förvärvade tjänsternas natur, antalet arbetstimmar per transaktion, de använda mänskliga och materiella resurserna eller metoden för beräkning av vederlagen för de fakturerade tjänsterna.

Kortfattad redogörelse för skälen till att förhandsavgörande begärs

- 34 Vad gäller de formulerade tolkningsfrågornas relevans finner den hänskjutande domstolen för det första att frågorna avser tolkningen av unionsrätten (artiklarna 2.1 c, 168 och 178 i mervärdesskattedirektivet) och för det andra att dessa frågor uppfyller villkoret i artikel 267 första stycket FEUF, eftersom svaret på frågorna inte redan framgår av EU-domstolens praxis, vare sig med avseende på kvalificeringen av transaktionerna som beskattningsbara eller utövandet av rätten till avdrag för mervärdesskatt.
- 35 Beträffande nödvändigheten av att begära ett förhandsavgörande från EU-domstolen framhåller den hänskjutande domstolen för det första att den bestämmelse i unionsrätten som den första tolkningsfrågan syftar på ännu inte har tolkats. Följaktligen är denna domstol inte befriad från skyldigheten att begära förhandsavgörande (dom av den 27 mars 1963, *Da Costa en Schaake NV m.fl./Administratie der Belastingen*, 28–30/62, EU:C:1963:6). Frågan gäller artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet, som enligt den hänskjutande domstolens uppfattning ska tolkas på så sätt att det belopp som ett bolag (toppbolag) fakturerar ett närstående bolag (operativt bolag), vilket motsvarar det belopp som enligt vinstdelningsmetoden i OECD:s riktlinjer för internprissättning krävs för att utjämna det operativa bolagets vinst i förhållande till den bedrivna verksamheten och de påtagna riskerna, utgör en betalning för en tjänst som därmed omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt.
- 36 För det andra anser den hänskjutande domstolen att den korrekta tillämpningen av unionsrätten i det aktuella fallet inte är så uppenbar att det saknas utrymme för rimligt tvivel och följaktligen för att besluta att avstå från att till EU-domstolen hänskjuta en fråga om tolkning av unionsrätten som har uppkommit vid denna domstol (dom av den 15 september 2005, *Intermodal Transports*, C-495/03, EU:C:2005:552, punkt 37 och där angiven rättspraxis) och i stället avgöra den på eget ansvar (dom av den 6 oktober 1982, *CILFIT/Ministero della Sanità*, 283/81, EU:C:1982:335, punkt 16).
- 37 De specifika omständigheterna i den aktuella situationen med avseende på ovannämnda förvaltningspraxis medför således att det inte framgår klart och tydligt hur anförd praxis från EU-domstolen ska tillämpas. I förevarande mål uppstår flera frågor, nämligen huruvida de beskrivna utjämningsfakturorna utgör ett formellt sätt att justera rörelseresultatet eller huruvida de inte har samband med något tillhandahållande av tjänster, utan utgör en justering av resultatet som inte omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt, för det fall Arcomet Belgien har tillhandahållit en tjänst till Arcomet Rumänien som inte kan fastställas på ett klart sätt. Om det vidare antas att Arcomet Belgien har tillhandahållit en tjänst till

Arcomet Rumänien som omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt uppstår dessutom frågan huruvida den aktuella mervärdesskatten ska anses vara avdragsgill, eftersom [denna tjänst] har tillhandahållits i samband med Arcomet Rumäniens beskattningsbara transaktioner.

- 38 I avsaknad av en specifik nationell lagstiftning (för att få utöva rätten till avdrag för mervärdesskatt krävs det enligt bestämmelserna i skattelagen enbart att det finns en faktura) har den andra frågan ställts för att få klarhet i huruvida det är förenligt med proportionalitetsprincipen, som slås fast i EU-domstolens praxis på mervärdesskatteområdet, att begära in ytterligare handlingar utöver fakturorna. Vidare ska det klargöras huruvida denna förvaltningspraxis är förenlig med dels bestämmelserna i och syftena med mervärdesskattedirektivet, dels de principer som EU-domstolen har slagit fast i sin praxis om sambandet mellan tjänsten och betalningen, i syfte att fastställa om det finns en tjänst som omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt.
- 39 För det tredje kan den dom som kommer att meddelas i detta mål inte överklagas enligt nationell rätt. Enligt artikel 267 tredje stycket FEUF ska den hänskjutande domstolen därför begära förhandsavgörande från EU-domstolen avseende tolkningen av den unionsrätt som är av betydelse i målet.

ARBETS
DOKUMENT