

**Mål C-602/20****Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler****Datum för ingivande:**

12 november 2020

**Domstol som begär förhandsavgörande:**

Varhoven administrativen sad (Bulgarien)

**Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:**

30 september 2020

**Klagande:**

„AKZ-Burgas“ EOOD (AKZ – Burgas EOOD)

**Motpart:**

Direktor na Direktsia „Obzhalyvane i danachno-osiguritelna praktika“ (direktören för enheten Överklagande och praxis i skatteärenden och socialförsäkringsärenden)

**Saken i det nationella målet**

Överklagande till högsta instans av ett beslut av skattemyndigheterna, genom vilket en rätt tillerkänns enligt den relevanta nationella lagstiftningen men närmare bestämt inte från den tidpunkt då den på felaktig grund gjorda betalningen utfördes utan från den tidpunkt då dessa på felaktig grund betalda offentliga fordringar skulle ha återbetalats. På grund av att den nationella lagstiftningen eventuellt inte är proportionerlig krävs en tolkning av unionsrätten med avseende på ett eventuellt åsidosättande av principen om lojalt samarbete och de därav härledda principerna om likvärdighet och effektivitet.

**Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande**

Tolkning av unionsrätten, artikel 267 FEUF

## Frågor som har hänskjutits för förhandsavgörande

1. Utgör unionsrätten hinder för en nationell bestämmelse som den som avses i det nationella målet om att den lagstadgade ränta som ska utbetalas vid återbetalning av i strid med unionsrätten uppburna sociala avgifter är begränsad till den ränta som uppkommit från och med den första dagen efter ingivandet av begäran om återbetalning av huvudbeloppet?

2. Utgör unionsrätten, i synnerhet likvärdighetsprincipen och effektivitetsprincipen, hinder för en nationell bestämmelse som den som avses i det nationella målet om att den lagstadgade ränta som ska utbetalas vid återbetalning av i strid med unionsrätten uppburna obligatoriska socialförsäkringsavgifter är begränsad till den ränta som uppkommit från och med den första dagen efter ingivandet av begäran om återbetalning av dessa på felaktig grund erlagda/uppburna belopp fram till det att dessa återbetalas?

## Anförda unionsbestämmelser

Fördraget om Europeiska unionen, artiklarna 4.3 och 19.1 andra meningen

Fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, artiklarna 291.1 och 267 första stycket b

## Anförd praxis från EU-domstolen

Domstolens dom av den 14 juli 1977, Concetta Sagulo, Gennaro Brenca och Addelmadjid Bakhouché (8/77, ECLI:EU:C:1977:131), dom av den 9 november 1983, Amministrazione delle Finanze dello Stato (199/82, ECLI:EU:C:1983:318), dom av den 17 juli 1997, GT-Link A/S (C-242/95, ECLI:EU:C:1997:376), dom av den 2 december 1997, Fantask A/S m.fl. (C-188/95, ECLI:EU:C:1997:580), dom av den 8 mars 2001, Metallgesellschaft Ltd m.fl., Hoechst AG och Hoechst (UK) Ltd (C-397/98 och C-410/98; ECLI:EU:C:2001:134), dom av den 7 september 2006, N (C-470/04; ECLI:EU:C:2006:525), dom av den 12 december 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, ECLI:EU:C:2006:774), dom av den 13 mars 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, ECLI:EU:C:2007:161), dom av den 15 mars 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken (C-35/05, ECLI:EU:C:2007:167), dom av den 10 april 2008, Marks & Spencer plc (C-309/06, ECLI:EU:C:2008:211), dom av den 21 januari 2010, Alstom Power Hydro (C-472/08, ECLI:EU:C:2010:32), dom av den 6 september 2011, Lady & Kid m.fl. (C-398/09, ECLI:EU:C:2011:540), dom av den 19 juli 2012, Littlewoods Retail m.fl. (C-591/10, ECLI:EU:C:2012:478), dom av den 27 september 2012, Zuckerfabrik Jülich m.fl. (C- 113/10, C- 147/10 och C- 234/10, ECLI:EU:C:2012:591), och dom av den 18 april 2013, Mariana Irimie (C-565/11, ECLI:EU:C:2013:250)

## Anförda nationella bestämmelser

Danachno-osiguriteln protsesualen kodeks (processlagen om skatt och social trygghet, DOPK, nedan kallad DOPK) – artiklarna 128-132, 162.2.1-9 och 163.1

Zakon za danatsite varhu dohodite na fizicheskite litsa (lag om inkomstskatt för fysiska personer, ZDDFL, nedan kallad inkomstskattelagen) – artikel 42

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

De faktiska omständigheterna i målet är ostridiga mellan parterna och kan sammanfattas enligt följande:

% 參\* □ 噪 □ 壘 □ 揀 □ 檫; 溫 ^ 稜 H 踔 \* 較 ^ 吁 □ 壽 (□ 崑 Efter en kontroll utfärdade skattemyndigheten Teritorialna direksia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Burgas (regionala direktionen Burgas inom den nationella skattemyndigheten, nedan kallad den regionala skattemyndigheten) den 30 januari 2017 ett beslut om efterbeskattning av AKZ – Burgas EOOD, genom vilket denna myndighet för tiden den 1 januari 2014 till den 31 augusti 2014 fastställde offentliga fordringar i form av en skatteskuld och utestående fordringar i fråga om sociala avgifter enligt artikel 42 ZDDFL jämte lagstadgad skuldränta.

Efter ett invändningsförfarande bekräftades till viss del beslutet om efterbeskattning av den behöriga överordnade skattemyndigheten. Enligt bulgarisk rätt omfattas beslut om efterbeskattning av preliminär verkställighet, varför AKZ – Burgas EOOD betalade de fastställda fordringarna, innan lagenligheten av beslutet om efterbeskattning prövats i domstol.

% 參\* □ 噪 □ 壘 □ 揀 □ 檫; 溫 ^ 稜 H 踔 \* 較 ^ 吁 □ 壽 (□ 崑 Genom dom av den 10 maj 2018 upphävde Burgaski administrativen sad (Förvaltningsdomstolen i Burgas) det nämnda beslutet om efterbeskattning. Vid överklagande till högsta instans bekräftade Varhoven administrativen sad (VAS, Högsta förvaltningsdomstolen) domen i första instans.

% 參\* □ 噪 □ 壘 □ 揀 □ 檫; 溫 ^ 稜 H 踔 \* 較 ^ 吁 □ 壽 (□ 崑 Den 13 februari 2019 begärde AKZ – Burgas EOOD hos den regionala skattemyndigheten Burgas avräkning eller återbetalning enligt artikel 129 DOPK. Detta bolag blev föremål för skattekontroll i efterhand, vilken avslutades med utfärdande av ett beslut om avräkning eller återbetalning av den 5 mars 2019. Det angavs i detta att det på grundval av artikel 129.6 DOPK inte förelåg någon utstående ränta på dem av bolaget enligt det upphävda beslutet om efterbeskattning erlagda huvudbeloppen i form av sociala avgifter och att en ränta till ett sammanlagt belopp av 12 863,09 leva (BGN) fastställdes på det av bolaget för dessa fordringar betald dröjsmålsränta från den tidpunkt då betalningen skedde fram till utfärdandet av beslutet om avräkning eller återbetalning.

% 參\* 噪 壘 揀 檫; 溫^ 稜H 踔\* 較^ 吁 壽( 崑 Efter att utan framgång ha ingett klagomål i ett förvaltningsförfarande överklagade AKZ – Burgas EOOD till förvaltningsdomstol. Genom dom av den 11 oktober 2019 ogillade Administrativen sad Burgas (Förvaltningsdomstolen i Burgas) talan mot beslutet om avräkning eller återbetalning av den 5 mars 2019 i så måtto att begäran om utbetalning till bolaget av den lagstadgade räntan på den felaktigt såsom sociala avgifter uppburna beloppet för tiden mellan utbetalningen av det på felaktig grund betalda belopp och den tidpunkt vid vilken detta belopp skulle ha återbetalats avlogs. I förstainstansrättens motivering av beslutet förklaras att på felaktig grund erlagda belopp enligt artikel 129.6 DOPK ska återbetalas, med undantag av fordringarna för sociala avgifter jämte lagstadgad ränta för den tid som förflutit från den tidpunkt då de på grundval av ett beslut erlades till en skattemyndighet och att beloppen i övriga fall ska återbetalas jämte lagstadgad ränta från den dag då den beskattningsbara personen skulle ha erhållit återbetalning. Med avseende på denna nationella bestämmelse fastställde rätten att det inte förelåg någon ränteskuld i fråga om de på felaktig grund som sociala avgifter erlagda beloppen, eftersom lagstiftaren uttryckligen har undantagit dessa från de belopp på vilka sådan ränta ska betalas.

% 參\* 噪 壘 揀 檫; 溫^ 稜H 踔\* 較^ 吁 壽( 崑 AKZ-Burgas EOOD överklagade denna dom till VAS, som i förevarande mål är hänskjutande domstol. Klaganden ansåg att domstolen i första instans på rättsstridigt sätt hade ogillat talan mot beslutet om avräkning eller återbetalning i så måtto att bolagets begäran om utbetalning av den lagstadgade räntan på ett belopp som felaktigt uppburits som sociala avgifter för tiden mellan det att de på felaktig grund betalda beloppet och den tidpunkt då detta belopp skulle ha återbetalats därmed avlogs.

### **Kortfattad redogörelse för skälen till att förhandsavgörande begärs**

% 參\* 噪 壘 揀 檫; 溫^ 稜H 踔\* 較^ 吁 壽( 崑 Den hänskjutande domstolen analyserar kortfattat den relevanta bulgariska bestämmelsen.

% 參\* 噪 壘 揀 檫; 溫^ 稜H 踔\* 較^ 吁 壽( 崑 Den hänskjutande domstolen understryker att det i fråga om skattebetalningar och obligatoriska socialförsäkringsavgifter rör sig om obligatoriska, lagstadgade offentliga statliga fordringar, vilka måste betalas oberoende av vad medborgaren själv anser. Skattebetalningarna och de obligatoriska avgifterna för statlig sjuk- och socialförsäkring har olika rättslig karaktär. De båda kategorierna av offentliga statliga fordringar är av olika art och har olika ändamål, vilar på olika rättslig grund och ger upphov till olika rättsverkningar. Sociala avgifter har ingen skattekaraktär. Som motprestation för dessa får den försäkrade rätt till förmåner på grundval av dessa, medan skatt är en statlig fordran utan motprestation.

% 參\* 噪 壘 揀 檫; 溫^ 稜H 踔\* 較^ 吁 壽( 崑 I bestämmelserna i DOPK har den bulgariska lagstiftaren angett ett gemensamt förfarande för fastställandet av skatter och obligatoriska socialförsäkringsavgifter (kapitel 14 DOPK) samt ett

gemensamt förfarande för återbetalning eller avräkning (artiklarna 128-132 DOPK) för fall i vilka den beskattningsbara personen genom en lagakraftvunnen dom eller ett administrativt beslut som vunnit laga kraft tillerkänns rätt till återbetalning av felaktigt eller på felaktig grund betalda (erlagda eller uttagna) belopp för skatter, avgifter och obligatoriska socialförsäkringsavgifter, som tas ut eller åläggs av skattemyndigheterna.

% 參\* □ 噪 □ 壘 □ 揀 □ 檫; 温^ 痿H 踔\* 較^ 吁 □ 壽(□ 崑 Enligt artikel 129.6 första meningen DOPK faller emellertid inte på felaktig grund erlagda eller uttagna obligatoriska socialförsäkringsavgifter under fordringar som ska återbetalas jämte lagstadgad ränta för hela den tid som förflutit mellan den betalning som utförts på felaktig grund och tidpunkten för återbetalningen grundad på ett beslut av en skattemyndighet. Enligt denna bestämmelse ska på felaktig grund betalda fordringar för sociala avgifter omfattas av ränta först från den dag då det på vederbörligt sätt beslutades att de ska återbetalas till den beskattningsbara personen.

% 參\* □ 噪 □ 壘 □ 揀 □ 檫; 温^ 痿H 踔\* 較^ 吁 □ 壽(□ 崑 För det andra prövar den hänskjutande domstolen EU-domstolens relevanta praxis genom att ange bland annat följande:

% 參\* □ 噪 □ 壘 □ 揀 □ 檫; 温^ 痿H 踔\* 較^ 吁 □ 壽(□ 崑 Den hänskjutande domstolen hänvisar till dom i målet Metallgesellschaft m.fl. (C-397/98 och C-410/98), dom i målet Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04), Littlewoods Retail m.fl. (C-591/10), och dom i målet Zuckerfabrik Jülich m.fl. (C-113/10, C-147/10 och C-234/10), i vilka EU-domstolen slagit fast att medlemsstaterna är skyldiga att återbetala de i strid med unionsrätten uppburna skattebeloppen jämte ränta. Frågan om ränta på belopp, som uppburits i strid med unionsrätten överläts åt medlemsstaterna i enlighet med självbestämmanderätten i processuella frågor.

% 參\* □ 噪 □ 壘 □ 揀 □ 檫; 温^ 痿H 踔\* 較^ 吁 □ 壽(□ 崑 VAS framhåller att EU-domstolen i sin rättspraxis har slagit fast att rätten till återbetalning av skatter och avgifter som i en medlemsstat har tagits ut i strid med unionsregler trots avsaknaden av unionslagstiftning om återbetalning av nationella skatter som inte är förenliga med unionsrätten utgör en följd av och ett komplement till de rättigheter som enskilda har tillerkänts i unionslagstiftningen, såsom dessa har tolkats av domstolen. En medlemsstat är skyldig att återbetala i strid med unionsrätten uttagna skatter och avgifter, varvid denna rätt till återbetalning utgör en ur unionsrätten härledd subjektiv rätt (dom i målet Littlewoods Retail m.fl. (C-591/10, punkt 24)).

% 參\* □ 噪 □ 壘 □ 揀 □ 檫; 温^ 痿H 踔\* 較^ 吁 □ 壽(□ 崑 I avsaknad av relevanta unionsrättsliga föreskrifter ska det i varje medlemsstats rättsordning i överensstämmelse med principen om självbestämmanderätt i processuella frågor anges vilka domstolar som är behöriga och vilka förfaranden för att väcka talan som är avsedda att tillvarata rättigheter som för enskilda följer av unionsrätten, om dessa förfaranden varken är mindre förmånliga än dem som avser liknande talan

som grundas på nationell rätt (likvärdighetsprincipen) eller i praktiken gör det omöjligt eller orimligt svårt att utöva rättigheter som följer av unionsrätten (effektivitetsprincipen) (dom i målet Metallgesellschaft m.fl. (C-397/98 och C-410/98), punkt 85, samt dom i målet Test Claimants in the FII Group Litigation, (C-446/04), punkt 203). Genom principen om självbestämmanderätt för medlemsstaterna i processuella frågor överläts det åt de enskilda medlemsstaternas interna rättsordning att fastställa de processuella medel som ska garantera skyddet för enskilda personer av de rättigheter som följer av unionsrätten, varvid detta dock inte får medföra att dessa rättigheter begränsas eller förvanskas till sin innebörd.

% 參\* □ 噪 □ 壘 □ 揀 □ 檫; 盪^ 稜H 踔\* 較^ 吁 □ 壽(□ 崑 Enligt likvärdighetsprincipen är bestämmelserna om återbetalning av belopp som tagits ut i strid med nationell rätt också tillämpliga på motsvarande framställningar om återbetalning av belopp som uppburits i strid med unionsrätten (dom C-591/10). Just iakttagandet av likvärdighetsprincipen talar för tillämpning av det tidigast möjliga alternativet vid fastställande av den tidpunkt från vilken ränta uppkommer på felaktigt, som obligatoriska socialförsäkringsavgifter, uttagna belopp, varvid den nationella bestämmelsen inte överensstämmer med denna princip.

% 參\* □ 噪 □ 壘 □ 揀 □ 檫; 盪^ 稜H 踔\* 較^ 吁 □ 壽(□ 崑 Enligt likvärdighetsprincipen måste den tidigaste tidpunkten för fastställandet av från när ränta uppkommer på de felaktigt uttagna obligatoriska socialförsäkringsavgifter i förekommande fall vara samma tidpunkt från vilken ränta uppkommer på de andra/övriga på grund av ett beslut av en skattemyndighet på felaktig grund betalda eller uttagna beloppen. Den hänskjutande domstolen anser därför att bestämmelsen i artikel 129.6 första meningen DOPK inte är proportionerlig.

% 參\* □ 噪 □ 壘 □ 揀 □ 檫; 盪^ 稜H 踔\* 較^ 吁 □ 壽(□ 崑 VAS framhåller åter att det i avsaknad av relevant unionslagstiftning ankommer på varje medlemsstat att i sin interna rättsordning fastställa villkoren för hur sådan ränta ska betalas, bland annat villkoren för räntesatsen och sättet för beräkning av ränteskulden, med beaktande av likvärdighetsprincipen och effektivitetsprincipen, på sådant sätt, att de varken är mindre förmånliga än dem som avser liknande anspråk grundade på bestämmelser i nationell rätt eller är utformade på ett sådant sätt att det i praktiken blir omöjligt att utöva de rättigheter som följer av unionsrätten (dom i målet Littlewoods Retail m.fl., C-591/10, punkterna 27 och 28). EU-domstolen har slagit fast att det visserligen tillkommer den interna rättsordningen i de enskilda medlemsstaterna att fastställa villkoren för betalning av sådan ränta, bland annat sättet att beräkna ränta, men att de nationella bestämmelserna inte får undanhålla den beskattningsbara personen en lämplig ersättning för de förluster som denne har lidit på grund av den felaktigt inbetalda skatten.

% 參\* □ 噪 □ 壘 □ 揀 □ 檫; 盪^ 稜H 踔\* 較^ 吁 □ 壽(□ 崑 VAS förtydligar att EU-domstolen har betraktat räntan som kompensation för att de i strid med unionsrätten erlagda beloppen inte var tillgängliga (dom i målet Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, punkt 112 och följande punkter, och

dom i målet *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, punkt 202 och följande punkter). Den hänskjutande domstolen anser att det föreligger en rätt till lagstadgad ränta som ersättning för de förluster som åsamkats på grund av den på felaktig grund och i strid med unionsrätten betalda skatten eller avgiften, vid sidan av rätten till återbetalning av den på felaktig grund betalda skatten eller avgiften, vilken är en ur unionsrätten härledd subjektiv rätt. Denna subjektiva rätt innefattar en skyldighet att betala lagstadgad ränta från den tidpunkt då denna skatt eller avgift erlades. VAS anser att det är uppenbart att den beskattningsbara personen har lidit förluster just från denna tidpunkt och inte från en senare tidpunkt, eftersom denne inte förfogade över det berörda penningbeloppet.

% 參\* □ 噪 □ 壘 □ 揀 □ 檫; 盪^ 稜H 踔\* 較^ 吁 □ 壽(□ 崑 Därmed ska inte endast felaktigt uppburna skatter och avgifter återbetalas utan även de i direkt samband med denna skatt eller avgift till den berörda staten inbetalda belopp eller belopp som denna innehållit. Detta omfattar även förluster i form av att penningbelopp inte är disponibla på grund av det förtida uttaget av skatten (dom i målet *Metallgesellschaft m.fl.* (C-397/98 och C-410/98, punkterna 87—89), dom i målet *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, punkt 205), dom i målet *Littlewoods Retail m.fl.* (C-591/10, punkt 25), samt dom i målet *Zuckerfabrik Jülich m.fl.* (C-113/10, C-147/10 och C-234/10, punkt 65).

% 參\* □ 噪 □ 壘 □ 揀 □ 檫; 盪^ 稜H 踔\* 較^ 吁 □ 壽(□ 崑 Som resultat härav ifrågasätter den hänskjutande domstolen med avseende på de principer som utvecklats inom EU-domstolens praxis att en bestämmelse som den som förekommer i det nationella målet, enligt vilken ränteskulden inskränker sig till det belopp som beräknas från den dag då de på felaktig grund betalda fordringarna för sociala avgifter (enligt artikel 129.1-4 DOPK) måste återbetalas, uppfyller EU-domstolens krav. En fråga infinner sig om storleken på räntan måste vara beroende av hur lång den tid som det under vilken det på felaktig grund betalda beloppet inte var tillgängligt, och om denna period även omfattar perioden mellan tidpunkten för den på felaktig grund utförda inbetalningen av ifrågavarande belopp och tidpunkten för återbetalningen av detta.

% 參\* □ 噪 □ 壘 □ 揀 □ 檫; 盪^ 稜H 踔\* 較^ 吁 □ 壽(□ 崑 Den hänskjutande domstolen anser därför att det krävs en tolkning av bestämmelserna i unionsrätten, nämligen av artikel 4.3 i fördraget om Europeiska unionen (principen om lojalt samarbete och de därav härledda principerna om likvärdighet och effektivitet) i artikel 19 första stycket andra meningen EUF och artikel 291.1 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt för att på korrekt sätt kunna avgöra målet.