

Sag C-164/24**Anmodning om præjudiciel afgørelse****Dato for indlevering:**

1. marts 2024

Forelæggende ret:

Administrativen sad Veliko Tarnovo (Bulgarien)

Afgørelse af:

20. februar 2024

Sagsøger:

»Cityland« EOOD

Sagsøgt:

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

KENDELSE

[...] [udelades]

Veliko Tarnovo by

Administrativen sad – Veliko Tarnovo (forvaltningsdomstolen i Veliko Tarnovo),
[...] [udelades]

efter behandlingen af forvaltningssag nr. 815/2023 [...] [udelades]:

Denne forvaltningssag blev indledt ved et søgsmål anlagt af EOOD »Cityland« [...] [udelades] til prøvelse af Akt za deregistratsia po ZDDS (afgørelse om slettelse fra momsregistret) nr. 040992203779246/27.09.2022 truffet af indtægtsmyndigheden under Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovo (områdedirektoratet i Veliko Tarnovo under det nationale agentur for offentlige indtægter), som blev stadfæstet ved afgørelse nr. 120/19.12.2022 truffet af Direktor na Direktsia »Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika« Veliko Tarnovo (direktøren for direktoratet »klager og praksis på skatte- og socialforsikringsområdet« i Veliko Tarnovo). Ved denne

afgørelse blev dette selskabs registrering i momsregistret bragt til ophør. I forbindelse med behandlingen af den verserende sag har den forelæggende ret fastslået, at der med henblik på at træffe en korrekt afgørelse i sagen er behov for en autoritativ fortolkning af visse EU-retlige bestemmelser, hvorfor den forelæggende ret har anset det for at være nødvendigt af egen drift at anmode Den Europæiske Unions Domstol om en præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267, stk. 3, TEUF.

I. Sagens parter

1. Sagsøger – EOOD »Cityland« [...] [udelades],
2. Sagsøgt – Direktøren for direktoratet »klager og praksis på skatte- og socialforsikringsområdet« i Veliko Tarnovo.

II. Sagens genstand

Afgørelse nr. 040992203779246/27.09.2022 truffet af indtægtsmyndigheden under Teritorialna direksia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovo (områdedirektoratet i Veliko Tarnovo under det nationale agentur for offentlige indtægter) om slettelse fra momsregistret, hvorved selskabets registrering i momsregistret blev bragt til ophør.

III. Faktiske omstændigheder

III.1. EOOD »Cityland« er et erhvervsdrivende selskab, der indtil 2019 drev virksomhed inden for byggeri.

III.2. I 2022 blev der foretaget en undersøgelse af selskabet, og efter vurdering af den forelagte dokumentation og den afgiftspligtige persons skatte- og socialforsikringskonti fastslog indtægtsmyndigheden en systematisk overtrædelse af forpligtelserne i henhold til momsloven, som bestod i, at den angivne moms for i alt fem afgiftsperioder i perioden fra den 1. september 2013 til den 30. juni 2018 ikke var blevet betalt.

III.3. Dette blev anført som begrundelse for at bringe registreringen i momsregistret til ophør i henhold til momslovens artikel 176, nr. 3, og den anfægtede afgørelse om slettelse fra momsregistret blev truffet.

III.4. I afgørelsen fra direktøren for direktoratet »klager og praksis på skatte- og socialforsikringsområdet« i Veliko Tarnovo blev det anført, at den ikke-betalte skyldige moms udgjorde 4 144,59 BGN for afgiftsperioden september 2013, 0,46 BGN for afgiftsperioden maj 2017, 365,50 BGN for afgiftsperioden marts 2018, 49,66 BGN for afgiftsperioden april 2018 og 27 506,73 BGN for afgiftsperioden juni 2018. Selskabet har gjort gældende, at den angivne og ikke-betalte moms hidrører fra fakturaer udstedt af EOOD »Terem – Ivaylo«, som ikke er blevet

betalt, og at der verserer en sag herom. Efter en indsigelse fra selskabet indsamlede den kompetente myndighed yderligere beviser og fastslog, at den skyldige moms var blevet erlagt den 27. oktober 2022, idet der skulle betales renter på 6 264,01 BGN.

IV. Relevante retsforskrifter

National ret

Den lov, der finder anvendelse, er Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (lov om merværdiafgift, herefter »momsloven«).

Momslovens artikel 89 fastsætter følgende: »[(1)] (ændret – DV nr. 105 af 2014, i kraft siden den 1. januar 2015) »Når der foreligger et resultat for perioden i form af afgifter, der skal betales, er den registrerede person inden for fristen for udfyldelse af momsangivelse for denne afgiftsperiode til statskassen forpligtet til at betale afgifterne på kontoen for det kompetente nationale agentur for skatte- og afgiftsindtægter.

(3) ([...] [udelades] DV nr. 98 af 2018, i kraft siden den 1. januar 2019) Afgiften anses for at være erlagt på den dato, hvor beløbet er modtaget på den i stk. 1 omhandlede konto.«

Momslovens artikel 106 fastsætter følgende: »1. Ophør af registrering (slettelse fra registret) efter denne lov er en procedure, der medfører, at en person efter det tidspunkt, hvor vedkommende er slettet fra registret, ikke mere er berettiget til at udstede regninger med moms og fradrag indgående moms, medmindre andet bestemmes i denne lov.

2. Registreringen bringes til ophør:

1. på foranledning af den registrerede person selv, for så vidt som der foreligger en obligatorisk eller frivillig grund til slettelse
2. på foranledning af indtægtsmyndigheden, for så vidt som
 - a) den har konstateret en grund til obligatorisk slettelse fra registret
 - b) der foreligger en af de i artikel 176 omhandlede omstændigheder.«

Momslovens artikel 125 fastsætter følgende: »(1) (ændret – DV nr. 105 af 2014, i kraft siden den 1. januar 2015, [ændret – DV], nr. 14 af 2022, i kraft siden den 18. februar 2022) For hver afgiftsperiode afgiver den person, der er registreret i henhold til artikel 96, 97, 97a og 99 samt artikel 100, stk. 1 og 2, en afgiftsangivelse på grundlag af de i artikel 124 omhandlede regnskaber.

(4) Den i stk. 1 omhandlede afgiftsangivelse skal også afgives, når der ikke skal erlægges eller tilbagebetales nogen afgift, samt i tilfælde, hvor den registrerede person ikke har modtaget nogen leveringer eller foretaget nogen køb eller indførsler for denne afgiftsperiode.

(5) De i stk. 1 og 2 omhandlede angivelser samt de i stk. 3 omhandlede regnskaber skal indleveres indtil og inklusive den 14. måned efter den afgiftsperiode, som de vedrører.«

Momslovens artikel 176 fastsætter følgende: »En indtægtsmyndighed kan nægte en person registrering eller bringe den til ophør, såfremt personen:

[...] [udelades]

3. systematisk undlader at efterkomme sine forpligtelser i henhold til denne lov

[...] [udelades]«

Artikel 1, stk. 1, i Zakon za lichvite varchu danatsi, taksi i drugi podobni darzjavni vzemania (lov om renter på afgifter, gebyrer og andre lignende statslige fordringer) fastsætter følgende: »De afgifter, gebyrer, fortjenester, budgetbidrag og andre statslige fordringer, der inden for fristerne for frivillig betaling ikke er betalt, ikke opkrævet eller opkrævet, men ikke rettidigt betalt, inddrives sammen med lovbestemte renter.«

Artikel 209 i Danachno-osiguritelnia protsesualen kodeks (lov om retsplejen i skatte- og socialforsikringsager) fastsætter følgende: »(1) Tvangsfuldbyrdelse af statslige fordringer er lovlig på grundlag af den i den tilsvarende lov fastsatte retsakt, hvorved fordringen er blevet fastslået.«

(2) Tvangsfuldbyrdelsen gennemføres på grundlag af:

1. den berigtigede afgiftsansættelse, uanset om den er blevet indbragt for domstolene

2. en erklæring, som skal indgives af den afgiftspligtige person, med angivelse af den skyldige afgift eller de skyldige obligatoriske socialforsikringsbidrag, som er beregnet af vedkommende

[...] [udelades]«

EU-retten

Bestemmelser i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem

I henhold til artikel 203 i direktiv 2006/112 [...] [udelades] påhviler momsen enhver person, som anfører denne afgift på en faktura.

I henhold til artikel 206 i direktiv 2006/112 [...] [udelades] skal enhver afgiftspligtig person, der er betalingspligtig for momsen, indbetale momsens nettobeløb samtidig med indgivelsen af den i artikel 350 omhandlede momsangivelse. Medlemsstaterne kan dog fastsætte en anden tidsfrist for indbetalingen af dette beløb eller opkræve acontobeløb.

I henhold til artikel 213, stk. 1, i direktiv 2006/112 [...] [udelades] skal enhver afgiftspligtig person anmelden påbegyndelse, ændring og ophør af sin virksomhed som afgiftspligtig.

I henhold til artikel 273 i direktiv 2006/112 [...] [udelades] kan medlemsstaterne fastsætte andre forpligtelser, som de skønner nødvendige for at sikre en korrekt opkrævning af momsen og for at undgå svig, forudsat at der sker ligebehandling af indenlandske transaktioner og transaktioner mellem medlemsstaterne foretaget af afgiftspligtige personer, og såfremt disse forpligtelser ikke i samhandelen mellem medlemsstaterne giver anledning til formaliteter ved grænsepassagen.

Muligheden i stk. 1 kan ikke anvendes til at pålægge faktureringsforpligtelser ud over dem, der er fastsat i kapitel 3.

Retspraksis

Hvad angår den i momsloven fastsatte mulighed for af egen drift at bringe registreringen af afgiftspligtige personer, som ikke efterkommer deres forpligtelser i henhold til denne lov, til ophør, rejses der i retspraksis ikke tvivl om, hvorvidt denne bestemmelse finder anvendelse, og det vurderes i hvert enkelt tilfælde, om betingelserne herfor er opfyldt. Arten af og tidspunktet for overtrædelserne er ikke en begrundelse for at annullere de administrative afgørelser.

Den forelæggende ret har ikke kendskab til retspraksis fra Den Europæiske Unions Domstol vedrørende fortolkningen af artikel 213, stk. 1, og artikel 273 i direktiv 2006/112 [...] [udelades] med hensyn til slettelse af afgiftspligtige personer fra registret af egen drift.

VI. De væsentligste argumenter, der anføres af hovedsagens parter

Begge parter har fremsat argumenter vedrørende spørgsmålet om, hvorvidt der foreligger systematiske overtrædelser – mere end tre – af momslovens artikel 89, stk. 1, som følger af ikke-betaling af den angivne moms.

VII. Begrundelse for anmodningen om præjudiciel afgørelse

Eftersom direktiv 2006/112 [...] [udelades] ikke fastsætter nogen mulighed for at udelukke afgiftspligtige personer fra momssystemet, end ikke som en foranstaltning til bekæmpelse af svig, opstår det første spørgsmål om, hvorvidt en sådan mulighed udgør en tilsidesættelse af EU-retten, som den forelæggende ret ikke er i stand til at besvare.

Det forhold, at indtægtsmyndigheden har truffet foranstaltninger til at slette selskabet fra registret mere end fire år efter den seneste overtrædelse, rejser det spørgsmål, hvilke virkninger denne foranstaltning har, og om der bør gælde tidsmæssige grænser og indskrænkninger med hensyn til arten af de overtrædelser, som er begået af den afgiftspligtige person. Den gældende lovgivning kræver ikke en fuldstændig vurdering af den afgiftspligtige persons adfærd, for at det kan konkluderes, at vedkommende har bragt afgiftsprovenuet i fare, og at der er mistanke om, at vedkommende medvirker til afgiftssvig. Tre formelle overtrædelser af bestemmelserne om moms, herunder forsinket indgivelse af en afgiftsangivelse, for sen betaling af den skyldige afgift, for sen udstedelse af en faktura osv., er tilstrækkelige til at udelukke den pågældende person fra momssystemet. Det fremgår af sagsakterne, at overtrædelsernes systematiske karakter over en længere periode på næsten ti år undersøges (den første overtrædelse går tilbage til 2013), og at selv ubetydelige beløb tages i betragtning ved vurderingen af overtrædelsernes systematiske karakter (f.eks. udgjorde den ikke-betalte moms for 2017 0,46 BGN). Ifølge den forelæggende ret bør Domstolen, som er kompetent til at foretage en sådan fortolkning, derfor afklare, om den manglende individualisering af de handlinger, der har ført til slettelsen fra registret, er i overensstemmelse med det tilstræbte formål om bekæmpelse af afgiftssvig samt med retssikkerhedsprincippet og proportionalitetsprincippet.

Ifølge den forelæggende ret er der endvidere behov for at besvare det spørgsmål, om slettelsen fra registret i tilfælde af ikke-betaling af den angivne moms inden for den ved lov fastsatte frist står i passende forhold til den begåede overtrædelse, når den afgiftspligtige person i henhold til loven skylder morarenter.

På baggrund af disse betragtninger afsiger Administrativen sad – Veliko Tarnovo (forvaltningsdomstolen i Veliko Tarnovo) [...] [udelades] følgende

KENDELSE:

Den Europæiske Unions Domstol forelægges i henhold til artikel 267, stk. 1, litra b), i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde følgende spørgsmål til præjudiciel afgørelse:

1. Udgør momslovens artikel 106, stk. 2, nr. 2, litra b), og artikel 176, stk. 3, en tilsidesættelse af artikel 213, stk. 1, i Rådets direktiv 2006/112 af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem?

2. Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, har artikel 213, stk. 1, i Rådets direktiv 2006/112 af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem da direkte virkning?

3. Såfremt det første spørgsmål besvares benægtende, tillader artikel 213, stk. 1, og artikel 273 i Rådets direktiv 2006/112 af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem samt retssikkerhedsprincippet og proportionalitetsprincippet da udelukkelse fra momssystemet i tilfælde af formelle lovovertrædelser, uden at der tages hensyn til tidspunktet for overtrædelser, overtrædelsens art, personens øvrige adfærd eller det forhold, at der foreligger andre subjektive omstændigheder, såsom en handelsretlig tvist vedrørende den ikke-rettidige betaling af den skyldige afgift?

4. Såfremt det første spørgsmål besvares benægtende, tillader artikel 213, stk. 1, og artikel 273 i Rådets direktiv 2006/112 af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem samt proportionalitetsprincippet da udelukkelse fra momssystemet, samtidig med at der opkræves morarenter for ikke-rettidig betaling af den angivne afgift, uden at indtægtsmyndigheden er forpligtet til at vurdere arten og karakteren af selskabets aktiviteter samt dets adfærd som afgiftspligtig person og den indgribende karakter af hver enkelt af de foreslåede foranstaltninger?

[...] [udelades]

ARBEJDSDOKUMENT