

**Sag C-643/20**

**Sammendrag af anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 98, stk. 1, i Domstolens procesreglement**

**Dato for indlevering:**

30. november 2020

**Forelæggende ret:**

Veszprémi Törvényszék (Ungarn)

**Afgørelse af:**

23. november 2020

**Sagsøger:**

ENERGOTT Fejlesztő és Vagyonkezelő Kft.

**Sagsøgt:**

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Ungarn)

---

**Hovedsagens genstand**

Administrativ procedure på skatteområdet.

**Genstand og retsgrundlag for forelæggelsen**

For det første fortolkning af artikel 90, stk. 1 og 2, i [Rådets] direktiv 2006/112/EF [af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (herefter »moms« eller »afgift«)] henset til Domstolens relevante praksis og principperne om effektivitet og ækvivalens med henblik på bl.a. at fastlægge begyndelsestidspunktet for beregningen af forældelsesfristen for tilbagebetaling af skyldig moms vedrørende fordringer, som er endegyldigt uerholdelige.

For det andet fortolkning af artikel 90, stk. 1 og 2, og artikel 273 i direktiv 2006/112 i lyset af samme retspraksis og effektivitetsprincippet, ækvivalensprincippet og princippet om afgiftsneutralitet med henblik på i særdeleshed at afgøre, om den nævnte retspraksis og de nævnte principper er i modstrid med en medlemsstats praksis, der består i i) på den ene side, at de afgiftspligtige personer forventes at gennemføre de inddrivelsesforanstaltninger,

der er fastsat som krav for tilbagebetaling af moms vedrørende udestående fordringer, der er endegyldigt uerholdelige, og ii) på den anden side, at i tilfælde af manglende betaling fra modtageren af tjenesten, skal den virksomhed, der leverer tjenesten, straks ophøre med leveringen, da momsen i modsat fald ikke refunderes vedrørende de fordringer, der er endegyldigt uerholdelige.

For det tredje, fortolkningen af artikel 90, stk. 1 og 2, og artikel 273 i direktiv 2006/112 samt artikel 15-17 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder henset til ovennævnte retspraksis og de ovennævnte principper med henblik på konkret at afgøre, om denne retspraksis og disse principper er til hinder for førnævnte række af krav, der blev opstillet for så vidt angår tilbagebetaling af moms efter Domstolens kendelse Porr Építési Kft. (C-292/19, ikke trykt i Sml., EU:C:2019:901) og uden retsgrundlag, og som de afgiftspligtige personer ikke havde kendskab til.

Retsgrundlag: artikel 267 TEUF

### Præjudicielle spørgsmål

- 1) Skal artikel 90, stk. 1 og 2, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, herefter »momsdirektivet« (jf. bl.a. Enzo Di Maura-dommen [sag C-246/16] og kendelsen i sagen Porr Építési Kft. [sag C-292/19]), det grundlæggende EU-retlige effektivitetsprincip og det grundlæggende EU-retlige ækvivalensprincip, fortolkes således, at medlemsstaterne ikke kan fastsætte begyndelsestidspunktet for forældelsesfristen for tilbagebetaling af moms vedrørende fordringer, der er endegyldigt uerholdelige, på et tidspunkt, der ligger forud for det tidspunkt, hvor den fordring, som den moms, der skal tilbagebetales, vedrører, bliver uerholdelig?
- 2) Skal momsdirektivets artikel 90, stk. 1 og 2, og artikel 273 (henset bl.a. til Enzo Di Maura-dommen [sag C-246/16] og kendelsen i sagen Porr Építési Kft. [sag C-292/19]), det grundlæggende EU-retlige effektivitetsprincip og det grundlæggende EU-retlige ækvivalensprincip [samt] princippet om afgiftsneutralitet, fortolkes således, at disse bestemmelser og principper er til hinder for en medlemsstats praksis, hvorefter det i forbindelse med tilbagebetaling af moms vedrørende en endegyldigt uerholdelig fordring forventes af den afgiftspligtige person som betingelse for tilbagebetaling af moms, at denne foretager andre inddrivelseshandlinger uden for rammerne af likvidationsproceduren?
- 3) Skal momsdirektivets artikel 90, stk. 1 og 2, og artikel 273 (henset til bl.a. Enzo Di Maura-dommen [sag C-246/16] og kendelsen i sagen Porr Építési Kft. [sag C-292/19]), det grundlæggende EU-retlige effektivitetsprincip og det grundlæggende EU-retlige ækvivalensprincip [samt] princippet om afgiftsneutralitet, fortolkes således, at disse bestemmelser og principper [er til hinder] for en medlemsstats praksis, hvorefter den tjenesteydende

virksomhed i tilfælde af manglende betaling straks skal afbryde leveringen af denne ydelse, idet virksomheden i modsat fald, hvis den fortsætter med at levere ydelsen, heller ikke vil kunne anmode om tilbagebetaling af moms vedrørende fordringer, der endegyldigt er uerholdelige, selv om disse fordringer først bliver endegyldigt uerholdelige på et senere tidspunkt?

- 4) Skal momsdirektivets artikel 90, stk. 1 og 2, og artikel 273 samt artikel 15-17 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder (bl.a. under hensyn til Enzo Di Maura-dommen [sag C-246/16] og kendelsen i sagen Porr Építési Kft. [sag C-292/19]), det grundlæggende EU-retlige effektivitetsprincip og det grundlæggende EU-retlige ækvivalensprincip [samt] princippet om afgiftsneutralitet, fortolkes således, at [disse bestemmelser og principper er til hinder] for, at myndighederne i en medlemsstat, der har til opgave at sikre overholdelsen af loven – efter afsigelsen af kendelsen i sagen Porr Építési Kft. – uden noget retsgrundlag har fastlagt kravene i det andet til det fjerde spørgsmål, selv om disse krav ikke var indlysende for den afgiftspligtige, før fordringerne antog karakter af at være endegyldigt uerholdelige?

#### **Anførte EU-retlige forskrifter**

- Artikel 15-17 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder (EUT 2012, C 326, s. 391).
- Artikel 90, stk. 1 og 2, og artikel 273 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1).
- Den Europæiske Unions Domstols retspraksis, navnlig: dom af 23. november 2017, Di Maura (C-246/16, EU:C:2017:887), kendelse af 24. oktober 2019, Porr Építési Kft. (C-292/19, ikke trykt i Sml., EU:C:2019:901), dom af 21. juni 2020, SCT d.d (C-146/19, EU:C:2020:464), dom af 5. juni 2014, Kone m.fl. (C-557/12, EU:C:2014:1317), dom af 15. maj 2014, Álmos Agrárkülkereskedelmi (C-337/13, EU:C:2014:328), dom af 15. oktober 2020, E. (Moms – nedsættelse af momsgrundlaget) (C-335/19, EU:C:2020:829) og dom af 28. marts 2019, Cogeco Communications (C-637/17, EU:C:2019:263).
- FGSZ-sagen (C-507/20, der verserer for Domstolen).

#### **Anførte nationale retsforskrifter**

- Artikel 4, stk. 3, litra b), og artikel 164, stk. 1, 2, 2 a og 3, af az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (lov nr. XCII af 2003 om skatteproces, herefter »den gamle skatteproceslov«).
- Artikel 1, artikel 6, stk. 3, litra b), artikel 65, stk. 1, artikel 196, stk. 1-6, artikel 202, stk. 1 og 2, artikel 209, stk. 1, og artikel 271, stk. 2 og 7, i az adózás

rendjéról szóló 2017. évi CL. törvény (lov nr. CL af 2017 om skatteproces, herefter »skatteprocesloven«).

– Artikel 137 og 139, stk.1 og 2, i az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (lov nr. CL af 2017 om skatteforvaltningen, herefter »skatteforvaltningsloven«).

– Artikel 55, stk. 1 og 2, artikel 56, artikel 58, stk. 1, og artikel 77, stk. 1 og 10, i az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (lov nr. CXXVII af 2007 om merværdiafgift, herefter »momsloven«).

– Artikel 78, stk. 1, i az adóigazgatási eljárás részletszabályairól szóló 465/2017. (XII. 28.) Korm. rendelet (regeringsdekret nr. 465 af 28.12.2017 om godkendelse af regler for udvikling af en administrativ skatteproces, herefter »skatteprocesreglementet«).

– Artikel 4, stk. 23, i a társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (lov nr. LXXXI af 1996 om selskabsskat og udbytteskat, herefter »selskabsskatteloven«).

– Artikel 3, stk. 4, nr. 10, i a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (lov C af 2000 om regnskaber).

### **Kort fremstilling af de faktiske omstændigheder og retsforhandlingerne**

- 1 Sagsøgeren er medlem af og repræsentant for en sammenslutning af afgiftspligtige personer (herefter »sammenslutningen af afgiftspligtige personer«). Koncernen Energott leverer i sin egenskab af operatør, der er etableret i den ungarske energisektor, offentlige tjenesteydelser til befolkningen (f.eks. levering af drikkevand og varmt vand, elproduktion, fjernvarme, kloakrensning og kommunal rensning). Selskabet D-ÉG Zrt., som er et forbundet selskab som omhandlet i selskabsskattelovens artikel 4, stk. 23, er medlem af koncernen blandt andre selskaber.
- 2 En stor del af sagsøgerens handelspartnere er selskaber, der direkte eller indirekte er kommunalt ejet, og som Energott ydede tjenester til i henhold til lovgivning, der ikke tillod afbrydelse af dens ydelser i tilfælde af manglende betaling. Den sagsøgende sammenslutning af afgiftspligtige personer udstedte fakturaerne for de ydelser, der var leveret mellem april 2007 og december 2016, til syv debitorer, som i løbet af den afgiftsudløsende periode havde et gyldigt afgiftsregistreringsnummer og ikke var genstand for en konkursbehandling, likvidation eller retslig opløsning.
- 3 Debitorerne betalte ikke fakturaerne, og i mellemtiden blev to af dem opløst, et andet blev opløst af retten og over for de tre øvrige, nemlig Dél-Mezőföldi Víziközmű Üzemeltető Kft., Székesfehérvári Fűtőerőműbrutts og D-Évle Épületgépeszeti, Kereskedelmi Zrt., blev der indledt likvidationsprocedurer. Selv

om likvidationsprocedurerne under alle omstændigheder har fået overdraget fordringerne mod de tre sidstnævnte selskaber, som endnu ikke var blevet betalt, blev en stor del af disse ikke inddrevet eller blev i kun ringe omfang indfriet på grund af utilstrækkelige midler, og de betragtes således som endegyldigt uerholdelige.

- 4 Sagsøgeren opgjorde og angav den skyldige moms for de afgiftsperioder, der skulle betales i henhold til datoerne for de fakturaer, der vedrørte leveringen af tjenesteydelserne. De indgivne angivelser er i skatte- og afgiftsmyndighedernes besiddelse.
- 5 På grundlag af skatteproceslovens artikel 196 indgav sagsøgeren den 31. december 2019 til Nemzeti Adó és Vámhivatal Fejér Megyei Adó és Vámigazgatósága (told- og skatteforvaltningen i provinsen Fejér, Ungarn, herefter »skatte- og afgiftsmyndigheden i første instans«) en anmodning om tilbagebetaling af et beløb på 76 565 379 HUF svarende til den tidligere betalte moms, som er anført på de udstedte fakturaer for fordringer, der er endegyldigt uerholdelige, og betaling af skyldige renter. Selskabet anførte til støtte for sin påstand Domstolens dom i Di Maura-sagen (C-246/16) og kendelsen i sagen Porr Építési Kft. (C-292/19). Selskabet anmodede ligeledes om, at myndigheden af egen drift fastsatte renter af den moms, der skulle tilbagebetales, for så vidt som forfaldsdatoen for betalingen heraf lå forud for datoen for den faktiske betaling af beløbet.
- 6 Ved afgørelse af 13. februar 2020 imødekom skatte- og afgiftsmyndigheden i første instans delvist denne anmodning. Myndigheden fastslog i begrundelsen for sin afgørelse, at den femårige forældelsesfrist var udløbet den 31. december 2018.
- 7 Ifølge disse grunde reguleres forældelsen af bestemmelserne i skatteprocesloven, der var gældende på det tidspunkt, hvor forældelsesfristen begyndte at løbe. Forældelsesfristen for retten til at betale moms begynder at løbe fra det tidspunkt, hvor afgiftsangivelsen indgives (i mangel af en sådan indgivelse, regnet fra udløbet af angivelsesfristen), afhængigt af datoen for hver faktura eller, i tilfælde af angivelser berigtiget for forskelle til fordel for den afgiftspligtige, fra indgivelsen af disse angivelser.
- 8 De fakturaer, der er omhandlet i afgørelsen i første instans, er dateret i perioden fra april 2007 til november 2013, således at den (månedlige) momsangivelse, der er indeholdt i den seneste faktura, blev angivet (eller skulle have været angivet) i december 2013, og blev forældet den 31. december 2018. Hvad angår angivelserne vedrørende disse fakturaer har den afgiftspligtige person ikke indgivet en angivelse, der berigtiger dem og fører til en nedsættelse af dennes afgiftsmæssige forpligtelser, hvorfor udløbet af forældelsesfristen ikke er blevet ændret. Der kan anmodes om tilbagebetaling af moms for det beløb, for hvilket retten til afgiftsfastsættelse ikke er forældet den 24. oktober 2019, hvor Domstolens kendelse i sagen Porr Építési Kft. blev afsagt. Skatte- og afgiftsmyndigheden i første instans fastslog således, at retten til at beregne

afgiften var forældet for et samlet momsbeløb på 73 208 755 HUF, som var vedlagt som bilag til afgørelsen.

- 9 Hvad angår en faktura vedrørende moms på 2 882 736 HUF fastslog skatte- og afgiftsmyndigheden i første instans ligeledes, at den afgiftspligtige ikke havde gjort sine rettigheder gældende i tilstrækkelig grad med henblik på opkrævningen af denne faktura, og sagsøgerens krav vedrørende dette beløb blev derfor ligeledes afvist.
- 10 Skatte- og afgiftsmyndigheden i første instans foretog en materiel prøvelse af de fakturaer, for hvilke retten til at afkræve afgiften ikke var forældet, og fastslog, at momsen på disse fakturaer var endegyldigt uerholdelig. Ikke desto mindre erklærede ovennævnte myndighed på grundlag af artikel 1 i skatteprocesloven, at med hensyn til de fakturaer, der er udstedt mod Székesfehérvári Fűtőerő Kft. og D ÉG Épületgépészeti, Kereskedelmi Zrt., havde den afgiftspligtige person ikke godtgjort, at denne havde truffet alle nødvendige foranstaltninger for at inddrive sine fordringer, og at den afgiftspligtige person derfor ikke havde gjort sin ret gældende i tilstrækkelig grad, hvorfor myndigheden afviste den afgiftspligtige persons anmodning om tilbagebetaling af 3 356 625 HUF i moms.
- 11 Skatte- og afgiftsmyndigheden i første instans fastslog imidlertid, at den afgiftspligtige person havde ret til tilbagebetaling af 473 889 HUF i moms svarende til den faktura, der var udstedt til Dél Mezőföldi Víziközbrutts Üzemeltető Kft.
- 12 Sagsøgeren påklagede denne afgørelse.
- 13 Efter behandling af denne administrative klage stadfæstede skatte- og afgiftsmyndigheden i anden instans den anfægtede afgørelse ved afgørelse af 3. april 2020 (herefter »afgørelsen i anden instans«).
- 14 I sin begrundelse for denne afgørelse anførte skatte- og afgiftsmyndigheden i anden instans, at en medlemsstat ifølge Domstolens kendelse i sagen Porr Építési Kft. skal tillade nedsættelse af momsgrundlaget, når den afgiftspligtige person er i stand til at bevise, at den fordring, som den pågældende har over for skyldneren, er blevet endegyldigt uerholdelig.
- 15 Skatte- og afgiftsmyndigheden i anden instans fastslog, at nedsættelsen af momsgrundlaget er retligt forbundet med den afgiftspligtige persons forpligtelse til at betale momsen, og som sådan lider samme retlige skæbne, således at bestemmelserne om budgetstøtte ikke finder anvendelse, når der er indtrådt forældelse.
- 16 Skatte- og afgiftsmyndigheden i anden instans henviste desuden til bestemmelserne i skatteprocesreglementets artikel 78, stk. 1, hvorefter skattemyndighederne kan foretage kontrol inden for den forældelsesfrist, der gælder for retten til at fastsætte afgiften. Når der er indtrådt forældelse, kan rækkevidden af den retlige transaktion således ikke klarlægges, ligesom hverken

muligheden for at inddrive de opståede fordringer, insolvensen eller likvidationsperioden kan gøres til genstand for en kontrol.

- 17 I en forældet periode kan betingelserne for tilbagebetaling af momsen ikke undersøges, og det er derfor ikke berettiget at kræve tilbagebetaling af samme hverken efter ansøgning eller via en supplerende angivelse. Ifølge skatte- og afgiftsmyndigheden i anden instans er den afgiftspligtige persons argument om, at forældelsesfristen løber fra det tidspunkt, hvor fordringen bliver uerholdelig, derfor ugrundet.
- 18 Det bemærkes, at skatte- og afgiftsmyndigheden i første instans ikke har anvendt de bestemmelser i momsloven, der trådte i kraft den 1. januar 2020.
- 19 Skatte- og afgiftsmyndigheden i anden instans realitetsbehandlede de fakturaer, der ikke var forældede. I denne forbindelse efterprøvede myndigheden i første omgang, om den afgiftspligtige havde godtgjort, at fordringerne var endegyldigt uerholdelige. I de tilfælde, hvor den afgiftspligtige person havde godtgjort, at inddrivelsen var umulig, men ikke havde truffet alle de foranstaltninger, som kunne forventes af denne, for at dennes handelspartner kunne betale fordringen eller, i tilfælde af manglende betaling, ikke havde opsagt det forretningsmæssige forhold, i tillid til – uden nogen nærmere grund hertil – at fordringerne ville blive betalt, har skatte- og afgiftsmyndigheden i anden instans bekræftet, at det var med rette, at skatte- og afgiftsmyndigheden i første instans afslog at tilbagebetale momsen til sagsøgeren. Skatte- og afgiftsmyndigheden i anden instans bemærkede i denne forbindelse, at den afgiftspligtige person ikke kunne overvælte konsekvenserne af den manglende iværksættelse af de foranstaltninger, der kunne forventes af denne, på budgettet.

Skatte- og afgiftsmyndigheden i anden instans tilføjede, at Domstolens kendelse afsagt i sagen Porr Építési Kft. sikrer den afgiftspligtige person muligheden for at inddrive den moms, der uretmæssigt er betalt til statskassen, direkte fra skatteforvaltningen. I henhold til momsdirektivets artikel 90, stk. 1, skal den afgiftspligtige person imidlertid nedsætte momsgrundlaget på de betingelser, der er fastsat af medlemsstaten, således at denne EU-retlige bestemmelse sikrer medlemsstaten et skøn med hensyn til de betingelser og formaliteter, som den underkaster nedsættelsen af momsgrundlaget. En medlemsstats afgiftsmyndigheder kan således undersøge, om den afgiftspligtige har gjort alt, hvad der er muligt for at undgå, at den pågældendes fordring endegyldigt bliver uerholdelig. Da den afgiftspligtige person i denne henseende har udvist en passiv adfærd, kan det ikke fastslås, at effektivitetsprincippet, proportionalitetsprincippet og princippet om afgiftsneutralitet er blevet tilsidesat i det foreliggende tilfælde.

- 20 Under sagen for skatte- og afgiftsmyndigheden i anden instans konstaterede denne myndighed for så vidt angår ubetalte fakturaer udstedt til to af sagsøgerens handelspartnere, at disse fakturaer ikke vedrørte tjenesteydelser, der kunne knyttes til udførelsen af en public service-opgave, således at sagsøgeren ikke havde nogen retlig forpligtelse til at levere disse ydelser eller til at fortsætte med leverancen,

hvis selskabets forretningspartner ikke betalte for dem. Myndigheden bemærkede endvidere, at sagsøger ikke havde udstedt påbud til sine handelspartnere, selv om der havde foreligget en lovbestemt forpligtelse til at levere tjenesteydelsen.

- 21 I kraft af a 112/2012. (VI.4.) Korm. rendelet [regeringsdekret nr. 112/2012 af 4.6.2012], udpegede den ungarske regering Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft. som et økonomisk organ af særlig strategisk betydning og tildelte det et midlertidigt moratorium for betaling med øjeblikkelig virkning fra den 29. juni 2012. Den afgiftspligtige person var ejer af Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft. fra den 23. februar 2012, og havde derfor oplysninger om dens drift og økonomiske situation. Eftersom skyldneren havde været sagsøgerens kunde gennem flere år, havde sagsøgeren endvidere fuldt kendskab til, at selskabet systematisk undlod at betale vederlaget for tjenesteydelserne. Af denne grund kunne den afgiftspligtige person have afbrudt leveringen af tjenesteydelsen, da denne allerede før moratoriet ikke var forpligtet til at levere ydelsen.
- 22 Sagsøgeren havde imidlertid ikke truffet foranstaltninger inden likvidationsprocedurerne over for disse handelspartnere, som skulle have tjent til at undgå, at fordringerne blev anset for uerholdelige, og det var derfor med rette, at skatte- og afgiftsmyndigheden i første instans afslog sagsøgerens anmodning.
- 23 Sagsøgeren anfægtede disse afgørelser ved et søgsmål, hvorunder selskabet nedlagde påstand om, at afgørelserne blev erklæret ulovlige og annulleret.

#### **De væsentligste argumenter, der anføres af hovedsagens parter**

- 24 Sagsøgeren har gjort gældende, at retten til tilbagebetaling af momsen følger af umuligheden af inddrivelsen af fordringerne – hvilket ligeledes bekræftes af Domstolens kendelse i sagen Porr Építési Kft. – således at forældelsesfristen for denne ret i overensstemmelse med den særlige regel i skatteproceslovens artikel 164, stk. 1, andet punktum, begynder at løbe den sidste dag i det år, hvor fordringerne bliver uerholdelige (den 31.12.2019 i den foreliggende sag), og ikke fra det oprindelige tidspunkt for realiseringen af momsgrundlaget.
- 25 Ifølge sagsøgeren fremgår det klart af Domstolens praksis, at på det tidspunkt, hvor sagsøgeren indgav sin anmodning om tilbagebetaling af momsen, havde Ungarn ikke gennemført momsdirektivets artikel 90 korrekt i sin retsorden, eftersom Ungarn fuldstændig havde udelukket enhver mulighed for efterfølgende nedsættelse af momsgrundlaget for uerholdelige fordringer, selv om Domstolen ikke fandt, at den undtagelse, der er fastsat i momsdirektivets artikel 90, stk. 2, finder anvendelse på sådanne fordringer.
- 26 Sagsøgeren har i princippet lagt til grund, at forældelsesfristen ikke kunne begynde at løbe, før retten til tilbagebetaling af moms opstod, dvs. før sagsøgerens konkrete ret til tilbagebetaling af momsen indtrådte.

- 27 Sagsøgeren tilføjer endvidere, at i henhold til skatteproceslovens opbygning finder reglerne om budgetstøtte anvendelse på tilbagebetaling af moms baseret på EU-retten, herunder for så vidt angår forældelsen af en sådan tilbagebetaling.
- 28 Ifølge sagsøgeren tilsidesætter den omstændighed, at denne tilbagebetaling underlægges en række strengere betingelser end dem, der er omfattet af denne lovgivning, proportionalitetsprincippet, princippet om afgiftsneutralitet og effektivitetsprincippet i EU-retten.
- 29 Sagsøgeren er af den opfattelse, at selskabet på tidspunktet for indgivelsen af sin anmodning om tilbagebetaling af moms ikke kunne påberåbe sig momslovens artikel 77 med henblik på efterfølgende at nedsætte momsgrundlaget, eftersom ungarsk ret endnu ikke gav denne mulighed. Selskabet kunne således kun påberåbe sig EU-retten med henblik på at kræve tilbagebetaling af den betalte moms. En sådan anmodning om tilbagebetaling er følgelig ikke baseret på bestemmelserne i momsloven, men direkte på EU-retten, dvs. momsdirektivets artikel 90, og er underlagt den særlige procedure, der er fastsat i artikel 124/C i den gamle skatteproceslov og i artikel 196 i den nye skatteproceslov.
- 30 Sagsøgeren er enig med sagsøgte i, at de forældelsesregler, der generelt finder anvendelse på tilbagebetaling af afgiften, ikke finder anvendelse inden for rammerne af den særlige procedure, der er fastsat i skatteproceslovens artikel 196, og derfor heller ikke i nævnte lovs artikel 202, stk. 1, andet punktum, der regulerer forældelse og bestemmer, at forældelsesfristen for at gøre en rettighed gældende løber fra det tidspunkt, hvor denne ret opstod.
- 31 Sagsøgeren er af den opfattelse, at det logisk set er udelukket, at selskabets ret til tilbagebetaling af moms kan opstå, før den fordring, der ligger til grund herfor, bliver uerholdelig. Dette er grunden til, at sagsøgeren ikke har bestridt muligheden for forældelsens indtræden, men derimod sagsøgte anvendelse heraf, som tilsidesætter de påberåbte processuelle regler og bringer EU-rettens effektive virkning i fare.
- 32 Sagsøgeren har gjort gældende, at princippet om, at en rettighed skal hævdes i tilstrækkelig grad, ifølge skatteproceslovens regler kun kan tilsidesættes ved en retlig transaktion, der har til formål at omgå bestemmelserne i skatteprocesloven eller i de kommunale bekendtgørelser. I den foreliggende sag findes der ingen afgiftsbestemmelse, som sagsøgeren har haft til hensigt at omdirigere fra bestemmelsens sociale funktion. Efter sagsøgerens opfattelse er rækken af betingelser, der er fastsat for tilbagebetaling af moms, vilkårlige og helt uden retsgrundlag.
- 33 Sagsøgeren har gjort gældende, at en adfærd, der har til formål at omgå en skattelov, under ingen omstændigheder kan tilregnes selskabet, tværtimod – selskabet betalte moms i henhold til den gældende skatte- og afgiftslov, herunder den, der vedrører fakturaer udstedt for tjenesteydelser, som ikke er blevet betalt efterfølgende.

- 34 Sagsøgeren er af den opfattelse, at sagsøgte praksis, hvorefter sidstnævnte med henblik på tilbagebetaling af moms undersøger visse betingelser, der hverken er baseret på de almindelige bestemmelser i skatteprocesloven eller på Domstolens praksis på området, er fejlagtig.
- 35 Ifølge sagsøgeren kan der i forbindelse med realitetsbehandlingen af betingelserne for tilbagebetaling af moms på de omhandlede fakturaer alene tages hensyn til Domstolens praksis og de almindelige bestemmelser i skatteprocesloven vedrørende tilbagebetaling af momsen, og ikke de bestemmelser i momsloven, der trådte i kraft den 1. januar 2020.
- 36 Sagsøgeren har under henvisning til Domstolens dom i sagen SCT d.d gjort gældende, at selskabets handlemåde i den foreliggende sag gik ud over, hvad der ifølge Domstolen kan forventes for at opnå inddrivelse, eftersom selskabet har givet meddelelse om sine fordringer i forbindelse med likvidationsproceduren, omend disse ikke blev opfyldt (eller kun i ringe omfang).
- 37 I svarskriftet har sagsøgte nedlagt påstand om afvisning af sagen, og om, at den retsopfattelse, der er anført i begrundelsen for den anfægtede afgørelse, opretholdes.
- 38 Sagsøgte har anført, at den almindelige forældelsesfrist på fem år beregnet fra afgiftspligtens indtræden betegner et på forhånd fastsat tidspunkt, som er kendt af parterne, og som fremmer såvel udførelsen af ydelsen i overensstemmelse med kontraktens bestemmelser som iværksættelsen af foranstaltninger til inddrivelse af modydelsen, uden at de begivenheder, der indtræder efterfølgende, har nogen indvirkning på afgiftspligten, og hverken er til gunst eller skade for den afgiftspligtige person.
- 39 Som sagsøgeren har anført, undersøger sagsøgte inden for rammerne af proceduren for den sagsøgte skattemyndighed kun kravet om en passende gennemførelse af en rettighed, for så vidt som dette tjener formålet med momsdirektivets artikel 273. For at sikre en korrekt opkrævning af momsen er det nødvendigt, at den afgiftspligtige person, der handler i egenskab af afgiftsopkræver, i god tid træffer passende foranstaltninger med henblik herpå og for at eliminere risikoen for tab af afgiftsindtægter.

#### **Kort fremstilling af begrundelsen for forelæggelsen**

- 40 Den forelæggende ret er af den opfattelse, at den ikke kan afgøre tvisten mellem parterne uden en fortolkning af EU-retten, navnlig momsdirektivets artikel 90, stk. 1 og 2.
- 41 Sagsøgerens ret til tilbagebetaling af momsen følger af momsdirektivets artikel 90 som en EU-retlig kilde, som den ungarske lovgiver ikke har gennemført korrekt i den nationale retsorden. Det fremgår af momsdirektivets artikel 90 og af den

retspraksis, som Domstolen har udviklet i relation hertil, at den ungarske lovgiver burde have tilladt tilbagebetalingen af moms på fordringer, der er uerholdelige.

- 42 Sagsøgeren har ligeledes gjort gældende, at det er nødvendigt med en præjudiciel forelæggelse for Den Europæiske Unions Domstol, og har i denne henseende påberåbt sig effektivitetsprincippet, som ifølge selskabet er til hinder for, at skatteforvaltningen anvender forældelsesfristen for retten til tilbagebetaling af moms på et tidspunkt, hvor denne ret endnu ikke er opstået.
- 43 Ækvivalensprincippet er ligeledes relevant i den foreliggende sag, eftersom de nationale skatte- og afgiftsmyndigheder anvender en strengere ordning på anmodninger om tilbagebetaling af moms på grundlag af EU-retten end for andre afgiftsrefusioner.
- 44 Sagsøgeren har ligeledes anført, at svaret på spørgsmålet om forældelse er nødvendigt, men at det i sig selv er utilstrækkeligt, idet sagsøgtes afgørelse har afvist en del af sagsøgerens krav på grundlag af yderligere betingelser vedrørende kravet om, at sagsøgeren effektivt skal gøre sine rettigheder gældende.
- 45 Domstolen har i adskillige domme fastslået, at momsdirektivets artikel 90 har direkte virkning, dvs. at borgerne frit kan påberåbe sig den for medlemsstaternes domstole med henblik på at forsvare deres rettigheder.
- 46 Det præjudicielle spørgsmål, der er forelagt i den foreliggende sag, har derfor ikke til formål at opnå Domstolens fortolkning af de ungarske forældelsesregler, men at undersøge anvendelsen af momsdirektivets artikel 90 i lyset af to EU-retlige principper, nemlig i) effektivitetsprincippet og ii) ækvivalensprincippet. Selv om Domstolen endnu ikke har haft lejlighed til at undersøge forholdet mellem den nationale forældelsesordning og de rettigheder, der følger af EU-retten, for så vidt angår fordringer, der er uerholdelige, har den ikke desto mindre udtalt sig i forbindelse med andre rettigheder i henhold til EU-retten.
- 47 I den foreliggende sag opstår spørgsmålet, om sagsøgeren på grundlag af den ungarske forældelsesordning kan nægtes en efterfølgende nedsættelse af sit momsgrundlag i henhold til momsdirektivets artikel 90 og dermed af den skyldige moms med den begrundelse, at forældelsesfristen ifølge skatte- og afgiftsmyndighedens praksis begynder at løbe på et tidspunkt, hvor de afgiftspligtige ikke engang kan forudse, at inddrivelsen af dens fordringer og den deraf følgende ret til tilbagebetaling er umulig. Den forelæggende ret er af den opfattelse, at det er relevant for afgørelsen af den foreliggende tvist, at der kastes lys over, hvorvidt en medlemsstats skatte- og afgiftsmyndigheds praksis i mangel af national lovgivning herom efterfølgende kan fastsætte nogle formelle betingelser, som skal opfyldes for at udøve retten til nedsættelse af momsgrundlaget, dvs. at fastlægge en række betingelser for at kunne godtgøre denne ret.
- 48 Ifølge sagsøgeren er dette spørgsmål endnu ikke blevet behandlet af Domstolen i dens praksis. FGSZ-sagen, der i øjeblikket verserer for Domstolen, vedrører

følgende grundlæggende, nemlig proportionalitetsprincippet, princippet om afgiftsneutralitet og effektivitetsprincippet, men adskiller sig fra den foreliggende sag ved de faktiske omstændigheder, for så vidt som alle de betingelser, der er forbundet med kravet om, at en rettighed skal gøres gældende, ikke undersøges i denne sag, hvorfor der heller ikke henvises til ækvivalensprincippet.

ARBEJDSDOKUMENT