

Mål C-475/23

Begäran om förhandsavgörande

Datum för ingivande:

25 juli 2023

Domstol som begär förhandsavgörande:

Curtea de Apel Cluj (Rumänien)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

3 juli 2023

Klagande i första och andra instans

Voestalpine Giesserei Linz

Motpart i första och andra instans

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

[Utelämnas]

CURTEA DE APEL CLUJ

SECȚIA TIL L III-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

(Appellationsdomstolen i Cluj, tredje avdelningen för förvaltnings- och skattemål)

[Utelämnas] **BESLUT**

Offentligt sammanträde den 3 juli 2023

[Utelämnas]

Appellationsdomstolen har fattat detta beslut i målet om överklagande av civilrättslig dom nr 9/2023, meddelad den 9 januari 2023 av Tribunalul Cluj (Förstainstansdomstolen i Cluj) (nedan kallad dom nr 9/2023) [utelämnas]. Klagande i målet är VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH (nedan kallat Voestalpine eller bolaget) och motparter är ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ (Distriktsmyndigheten för offentliga finanser i Cluj) och DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA (Regionala myndigheten för offentliga finanser i Cluj-Napoca)

(nedan gemensamt kallade skattemyndigheterna). Målet rör av Voestalpine överklagade beslut och andra handlingar i skatteärenden, nämligen följande: Beslut nr 35 av den 3 februari 2022, beskattningsbeslut F-CJ 855 av den 11 oktober 2021 och en skatterevisionsrapport.

Parternas yttranden, argument och yrkanden antecknades i protokollet från den muntliga förhandlingen den 19 juni 2023. Appellationsdomstolen beslutade samma dag, för att få tid för överläggning och för att ge parterna möjlighet att inkomma med skriftliga yttranden, att vilandeförklara målet såvitt avser hänskjutande till Europeiska unionens domstol för förhandsavgörande, [utelämnas] den 3 juli 2023.

APPELLATIONSDOMSTOLEN

I. Saken i det nationella målet och de relevanta faktiska omständigheterna

1. Det nu aktuella målet rör Voestalpines överklagande av beskattningsbeslut nr F-CJ_855 av den 11 oktober 2021, genom vilket skattemyndigheterna avslag bolagets begäran om återbetalning av 282 601 lei (RON) i mervärdesskatt.

2. Voestalpine är en juridisk person med hemvist i Österrike. Bolaget är en del av Voestalpine-koncernen och är verksam inom sektorn för tillverkning av olika typer av gjutstycken med en vikt över 10 ton. Voestalpine är registrerat för mervärdesskatt i Rumänien. Bolaget skickar olika gjutstycken till Rumänien för bearbetning och deklarerar det som ett gemenskapsinternt förvärv. Gjutstyckena bearbetas i Rumänien av en underleverantör till Austrex Handels GmbH (nedan kallat Austrex), det rumänska bolaget Global Energy Products S.A. (nedan kallat GEP) som använder sig av egen personal. Efter det att GEP har genomfört bearbetningen är det Voestalpine [utelämnas] som skickar och fakturerar styckena till Voestalpine Austria och till andra kunder i EU.

3. Den 24 mars 2021 registrerade skattemyndigheterna ex officio att Voestalpine hade ett fast driftställe från och med den 24 mars 2021. Voestalpine var inte enigt med detta beslut och överklagade det till Tribunalul Cluj. Denna domstol fann i civilrättslig dom nr 2014 av den 21 juli 2022 [utelämnas] att registreringen av Voestalpine med fast driftställe i Rumänien var lagenlig. Efter överklagande fastställdes domen av Curtea de Apel Cluj (Appellationsdomstolen i Cluj) genom dom nr 1135 av den 10 november 2022 och vann således laga kraft.

4. Voestalpine har ingått ett leverantörsramavtal med koncernbolaget Austrex, enligt vilket Austrex, i egenskap av leverantör av bearbetningsverksamhet för stålprodukter, i synnerhet gjutstycken som tillverkas av Voestalpine Giesserei, i Österrike och i Rumänien, åtar sig att efterkomma Voestalpines beställningar av varor och tjänster, och för detta ändamål får anlita ett annat bolag, det vill säga GEP. Voestalpine beviljade för detta ändamål [bolaget] Austrex nyttjanderätt, som fick överlåtas till GEP, till en fastighet i Cluj-Napoca, vilken Voestalpine i sin tur

hyrde av Voestalpine România S.R.L. (Voestalpine förvärvade sedan fastigheten år 2016). Avtalet avser särskilt förädling, provning, slipning, elsvetsning, gassvetsning, blästring och värmebehandling av gjutgodset.

5. Voestalpine och Austrex har ingått ett låneavtal avseende fastigheten på Bd. Muncii 18 i Cluj-Napoca. I avtalet anges att Austrex ska svara för det löpande underhållet av byggnaden med inredning och att Voestalpine ansvar för reparation av allvarliga skador eller betydande slitage.

6. I juni 2021 redovisade Voestalpine ett underskott med möjlighet till återbetalning och blev mot den bakgrunden föremål för en tidigarelagd skattekontroll. Återbetalningen av mervärdesskatt avsåg följande fakturor: Leverans av en traverskran med kapacitet för 50 ton, montering och idriftsättning av traverskran med kapacitet för 50 ton och tillstånd av ISCIR (statlig inspektion för värmepannor, tryckkärl och lyftanordningar); hyra av provplats för provning av totalvikt, den femte inspektionen av 50-tonskranen, reparation av kranen i industrilokalen på Bd. Muncii, n. 18. I praktiken avsåg den begärda återbetalningen inköp av en lyftkran som Voestalpine installerat i den lokal som ställts till [bolagen] Austrex och GEP:s förfogande, en lyftkran som används av [bolaget] GEP:s personal i hanteringen av Voestalpines gods.

7. Skattemyndigheterna konstaterade att Voestalpine vid tidpunkten för begäran om återbetalning visserligen var registrerat med fast driftställe i Rumänien, men att bolaget inte har uppträtt som sådan i redovisnings- och skattehänseende och inte har upprättat styrkande räkenskaper av vilka framgår vilka intäkter och kostnader som bokförts. Med hänsyn till denna aspekt och till att lokalen kostnadsfritt ställts till bolaget Austrex förfogande, ansåg skattekontrollenheten att Voestalpine inte hade styrkt att de aktuella inköpen var avsedda för Voestalpines ekonomiska verksamhet, varför bolaget inte hade rätt att dra av 282 601 RON.

8. Såsom framgår ovan av punkt 1 överklagade Voestalpine beskattningsbeslutet genom vilket bolagets begäran om återbetalning av mervärdesskatt avslogs.

9. Voestalpines överklagande ogillades av Tribunalul Cluj genom dom nr 9/2023. Domstolen anförde i domskälen att bolaget inte hade styrkt att inköpen för vilka det hade begärt återbetalning av mervärdesskatt hade gjorts för dess skattepliktiga transaktioner mot bakgrund av att de handlingar som lämnats in till skattemyndigheterna inte visade att bolaget hade haft någon vinst av verksamheten i Rumänien. Den slog även fast att verksamheten i Rumänien endast indirekt genererade vinst för Voestalpine, eftersom den direkta vinsten gjordes av Austrex och Austrex underleverantör, GEP, som fakturerade den verksamhet för vilken lyftkranen användes.

10. Voestalpine har överklagat dom nr 9/2023. I målet om överklagande hyser appellationsdomstolen vissa tvivel om tolkningen av den unionsrätt som är

tillämplig i det nu aktuella fallet och har anmodat parterna att överväga om en begäran om förhandsavgörande behöver framställas till EU-domstolen.

II- Innehållet i de nationella bestämmelser som är tillämpliga i det nu aktuella målet

11. I artikel 297.4 a i Codul fiscal (skattelagen) anges följande:

Varje beskattningsbar person har rätt att göra avdrag för skatt som är hänförlig till inköp om dessa används i någon av nedanstående transaktioner: skattepliktiga transaktioner.

12. I punkt 67 i Normele metodologice (metodregler) för genomförande av avdelning VII i C[odul] fisc[al], vilka godkändes genom Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (regeringsdekret nr 1/2016) anges följande:

(1) Beskattningsbara personers rätt att dra av skatt som betalats eller ska betalas för inköp av varor eller tjänster som är avsedda att användas för sådana transaktioner som avses i artikel 297.4 i Codul fiscal utgör en grundläggande princip i mervärdesskattesystemet. Avdragsrätten enligt artikel 297 i Codul fiscal utgör en oskiljaktig del av mervärdesskattesystemet och får i princip inte inskränkas. Avdragsrätt inträder omedelbart för hela den ingående skatten. För att en person ska ha avdragsrätt ska de materiella villkoren enligt rättspraxis från Europeiska unionens domstol först vara uppfyllda. Det krävs i synnerhet dels att den berörda personen ska vara en beskattningsbar person i den mening som avses i avdelning VII i Codul fiscal, dels 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 skattepliktiga transaktioner enligt artikel 297.4 i skattelagen och att dessa varor eller tjänster levererats respektive tillhandahållits i ett tidigare led av en annan beskattningsbar person.

(2) Enligt fast rättspraxis från Europeiska unionens domstol får de behöriga skattemyndigheterna neka avdragsrätt om det mot bakgrund av objektiva omständigheter framkommer att avdragsrätten har åberopats på ett sätt som är bedrägligt eller utgör missbruk.

(3) Rättspraxis från Europeiska [unionens] domstol som är relevant för tillämpningen av punkt 2 är till exempel domarna i målen Bonik, C-285/11, och PPUH, C-277/14.

13. I artikel 8.1 och 8.6 i C[odul] fisc[al] anges följande:

(1) Med fast driftställe avses i denna lag en plats från vilken en enhet som inte har hemvist i landet helt eller delvis bedriver sin verksamhet, antingen direkt eller genom en beroende agent. Begreppet fast driftställe definieras med beaktande av kommentarerna till artikel 5, "Fast driftställe", i OECD:s modellavtal för undvikande av dubbelbeskattning.

(6) *En enhet utan hemvist i landet ska inte anses ha ett fast driftställe i Rumänien om enheten endast bedriver verksamhet i Rumänien genom en mäklare, en agent, en generalagent eller en mellanhand med självständig ställning, när denna verksamhet är agentens normala verksamhet, enligt vad som anges i stiftelseurkunden. Om en sådan agents verksamhet helt eller nästan helt bedrivs för enheten med hemvist utomlands och om det i handelsförbindelserna och de ekonomiska förbindelserna mellan enheten med hemvist utomlands och agenten finns andra villkor än de villkor som skulle finnas mellan självständiga enheter, ska agenten inte anses ha en självständig ställning.*

III. Skäl till begäran om förhandsavgörande

14. Appellationsdomstolen anser att skattemyndigheternas beslut att neka avdragsrätt för mervärdesskatt i det nu aktuella fallet vilar på två huvudsakliga argument. Det första argumentet är att de kostnader för vilka avdragsrätten har gjorts gällande inte avsåg Voestalpines skattepliktiga transaktioner, utan skattepliktiga transaktioner som utfördes av bolagets underleverantörer. Det andra argumentet är att Voest Alpine inte har haft en separat bokföring för det fasta driftsstället i Rumänien och att skattemyndigheterna därför inte kan kontrollera personalkostnaderna för hantering av gjutstycken som tillhör Voest Alpine och inte heller hela den bearbetningsverksamhet som utförs i Rumänien.

15. Appellationsdomstolen anser att det mot den bakgrunden uppkommer två frågor om tolkningen av bestämmelserna i avdelning X i direktiv 2006/112 om rätten till avdrag för mervärdesskatt.

16. Den första frågan är vilken enhet som har rätt till avdrag för mervärdesskatt i det nu aktuella fallet, där Voest Alpine har förvärvat egendom som ställts till en underleverantörs förfogande, varvid underleverantören har utfört arbeten åt Voest Alpine som den sedan fakturerat bolaget. Det finns två möjliga tolkningar. Det första tolkningsalternativet är att Voest Alpine ska anses ha förvärvat egendomen för sina skattepliktiga transaktioner, varför det måste vara bolaget som ställer egendomen till förfogande för att underleverantören ska kunna utföra arbetena. Det andra tolkningsalternativet är att egendomen inte ska anses användas för Voestalpines skattepliktiga transaktioner, utan för underleverantörens skattepliktiga transaktioner, varvid underleverantören i praktiken har fått kostnadsfri hjälp av Voest Alpine att utföra arbeten som sedan faktureras bolaget mot samma kostnad som underleverantören skulle tagit ut om denne från första början hade innehaft egendomen.

17. Den nyss nämnda frågan har också ett nära samband med frågan huruvida avdragsrätten kan begränsas på grund av att Voest Alpine inte har haft separat bokföring för sitt fasta driftställe i Rumänien. Skattemyndigheterna har nämligen hävdade att Voestalpines passivitet gjorde det omöjligt att kontrollera personalkostnaderna för det gods som fördes in i Rumänien. Mot den bakgrunden ska det påpekas att ett eventuellt svar på frågan i föregående punkt – det vill säga

huruvida inköpet av lyftkranen ska anses gynna Voestalpine, som betalar lägre personalkostnader än vad bolaget skulle ha betalat om underleverantören hade köpt in lyftkranen, eller tvärtom betalar samma kostnader, så att det är underleverantören som gynnas av inköpet av lyftkranen – beror just på kontrollen av personalkostnaderna.

IV. Tolkningsfrågor

1[8]. Mot bakgrund av det ovan anförda anser appellationsdomstolen att det är nödvändigt att hänskjuta följande tolkningsfrågor till Europeiska unionens domstol:

[Utelämnas] [frågorna återges i beslutdelen nedan]

HÄRIGENOM BESLUTAS FÖLJANDE:

Följande frågor hänskjuts enligt artikel 267 FEUF till Europeiska unionens domstol för förhandsavgörande:

- 1. Utgör bestämmelserna i [direktiv 2006/112] om rätt till avdrag för mervärdesskatt hinder för en nationell praxis som innebär att i ett fall där ett bolag köper in en vara som det sedan kostnadsfritt ställer till en underleverantörs förfogande för att denne ska utföra arbeten åt bolaget, så ska bolaget nekas rätt till avdrag för mervärdesskatt på den inköpta varan av det skälet att inköpet inte anses ha gjorts för bolagets skattepliktiga transaktioner, utan för underleverantörens skattepliktiga transaktioner?*
- 2. Utgör bestämmelserna i [direktiv 2006/112] om rätt till avdrag för mervärdesskatt hinder för en nationell praxis som innebär att en beskattningsbar person ska nekas rätt till avdrag för mervärdesskatt på grund av att denna person inte har haft separat bokföring för det fasta driftstället i Rumänien och att skattemyndigheterna därför inte kan kontrollera personalkostnaderna för hantering av gjutstycken som tillhör [nämnda beskattningsbara person] och inte heller hela den bearbetningsverksamhet som utförs i Rumänien?*

[utelämnas] [förfarandet, underskrifter]