

Mål C-164/24**Begäran om förhandsavgörande****Datum för ingivande:**

1 mars 2024

Domstol som begär förhandsavgörande:

Administrativen sad Veliko Tarnovo (Förvaltningsdomstolen i Veliko Tarnovo, Bulgarien)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

20 februari 2024

Sökande:

”Cityland” EOOD

Motpart:

Direktor na Direktsia ”Obzhalyane i danachno-osiguritelna praktika” – Veliko Tarnovo

BESLUT

[utelämnas]

Staden Veliko Tarnovo

Administrativen sad – Veliko Tarnovo (Förvaltningsdomstolen i Veliko Tarnovo)
[utelämnas]

efter prövning av det förvaltningsrättsliga målet nr 815/2023 [utelämnas]:

Förevarande förvaltningsrättsliga mål inleddes genom att EOOD ”Cityland” [utelämnas] väckte talan mot Akt za deregistratsia po ZDDS (beslut om avregistrering från mervärdesskatteregistret) nr 040992203779246/27.09.2022, vilket meddelades av den behöriga enheten vid Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovo (den nationella skattemyndighetens regionala avdelning i Veliko Tarnovo) och fastställdes genom beslut nr 120/19.12.2022 från Direktor na Direktsia ”Obzhalyane i danachno-osiguritelna praktika” Veliko Tarnovo (direktören för enheten ”Överklagande och

praxis i skatteärenden och socialförsäkringsärenden” i staden Veliko Tarnovo). Genom detta beslut upphörde bolaget att vara registrerat i mervärdesskatteregistret. Vad gäller avgörandet i sak anser den hänskjutande domstolen att det är nödvändigt att inhämta en bindande tolkning av bestämmelserna i unionsrätten för att nå ett riktigt avgörande av målet och att det således är nödvändigt att ex officio begära förhandsavgörande från Europeiska unionens domstol enligt artikel 267 tredje stycket i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt.

I. Parter

1. Sökande – EOOD ”Cityland” [utelämnas],
2. Motpart – direktören för enheten ”Överklagande och praxis i skatteärenden och socialförsäkringsärenden” i Veliko Tarnovo.

II. Saken i målet

Beslut nr 040992203779246/27.09.2022 om avregistrering från mervärdesskatteregistret, genom vilket bolaget upphört att vara registrerat i mervärdesskatteregistret, vilket antogs av den behöriga enheten vid Teritorialna direksia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovo (den nationella skattemyndighetens regionala avdelning i Veliko Tarnovo).

III. Bakgrund

III.1. EOOD ”Cityland” är ett rörelseidkande bolag som var verksamt inom byggsektorn fram till år 2019.

III.2. Bolaget blev föremål för skattekontroll under år 2022. Efter att ha granskat de handlingar som lämnats in och den beskattningsbara personens skatte- och socialförsäkringskonto konstaterade skattemyndigheten att bolaget systematiskt hade underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt mervärdesskattelagen genom att inte betala in deklarerad mervärdesskatt för sammanlagt fem beskattningsperioder under tidsperioden från den 1 september 2013–30 juni 2018.

III.3. Detta angavs som skäl för att avregistrera bolaget från mervärdesskatteregistret i enlighet med artikel 176 punkt 3 ZDDS, och det angripna beslutet om avregistrering från mervärdesskatteregistret antogs.

III.4. I beslutet från direktören för avdelningen ”Överklagande och praxis i skatte- och socialförsäkringsärenden” i Veliko Tarnovo angavs att de obetalda mervärdesskatteskulderna uppgick till 4 144,59 BGN för beskattningsperioden september 2013, 0,46 BGN för beskattningsperioden maj 2017, 365,50 BGN för beskattningsperioden mars 2018, 49,66 BGN för beskattningsperioden april 2018 och 27 506,73 BGN för beskattningsperioden juni 2018. Bolaget har gjort

gällande att mervärdesskatten som deklarerats men inte betalats hänför sig till obetalda fakturor som utfärdats till EOOD "Terem – Ivaylo" och att det pågår ett domstolsförfarande som rör dessa. Med anledning av bolagets invändning inhämtade skattemyndigheten ytterligare bevisning och konstaterade att mervärdesskatteskulderna hade betalats den 27 oktober 2022, jämte ränta på 6 264,01 BGN som skulle betalas.

IV. Tillämpliga bestämmelser

Nationell rätt

Tillämplig lag är lagen om mervärdesskatt (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost) (nedan kallad ZDDS).

Artikel 89 ZDDS föreskriver följande: "[(1)] (ändrad – DV nr 105 från år 2014, i kraft sedan den 1 januari 2015) Om det under beskattningsperioden föreligger ett resultat i form av ett skattebelopp som ska betalas, ska den registrerade personen inom tidsfristen för inlämning av mervärdesskattedeklarationen för den aktuella beskattningsperioden betala in detta belopp till kontot för den behöriga regionala avdelningen vid den nationella skattemyndigheten till förmån för statsbudgeten.

(3) ([utelämnas] DV nr 98 från år 2018, i kraft sedan den 1 januari 2019) Skatten anses ha betalats den dag då beloppet krediterades det konto som avses i punkt 1."

Artikel 106 ZDDS föreskriver följande: "(1) Registreringens upphörande (avregistrering) enligt denna lag är ett förfarande varigenom den som blir avregistrerad från den tidpunkten inte längre har rätt att fakturera mervärdesskatt eller dra av ingående mervärdesskatt om inget annat stadgas i denna lag.

(2) Registreringen upphör

1. på den registrerade personens begäran om det föreligger en tvingande eller fakultativ grund för avregistreringen,
2. på skattemyndighetens initiativ om
 - a) den har funnit att det föreligger en tvingande grund för avregistrering,
 - b) en situation enligt artikel 176 är för handen."

Art. 125 ZDDS föreskriver följande: "(1) (ändrad – DV nr 105 från år 2014, i kraft sedan 1 januari 2015, [ändrad – DV] nr 14 från år 2022, i kraft sedan 18 februari 2022) För varje beskattningsperiod ska personer som är registrerade enligt artiklarna 96, 97, 97a, 99 och 100.1–2 lämna en mervärdesskattedeklaration som upprättas på grundval av de redovisningshandlingar som anges i artikel 124.

(4) Den deklaration som avses i punkt 1 ska lämnas även om ingen skatt ska betalas eller om återbetalning ska ske, samt i fall där den registrerade personen inte har mottagit leveranser, gjort inköp eller genomfört import under den aktuella beskattningsperioden.

(5) De deklARATIONER som avses i punkterna 1 och 2 och de redovisningshandlingar som avses i punkt 3 ska inges senast den 14 i månaden som följer efter den berörda beskattningsperioden.

I artikel 176 ZDDS föreskrivs följande: ”Den behöriga skattemyndigheten kan neka registrering eller avregistrera en person som

... [utelämnas]

3. systematiskt underlåter att fullgöra sina skyldigheter enligt denna lag,

... [utelämnas]”

Artikel 1.1 i Zakon za lihvite varhu danatsi, taksi i drugi podobni darzhavni vzemania (lagen om ränta på skatt, avgifter och andra offentligrättsliga fordringar) föreskriver följande: ”De skatter, avgifter, vinstavdrag, bidrag till statskassan och andra liknande offentligrättsliga fordringar som inte betalats, inte har innehållits eller innehållits men inte betalats i rätt tid inom fristerna för frivillig betalning ska inkrävas med tillägg för lagstadgad ränta.”

Artikel 209 i Danachno-osiguritelnia protsesualen kodeks (lag om förfarandet vid uttag av skatter och sociala avgifter) föreskriver följande: ”(1) Verkställighet av offentligrättsliga fordringar får endast ske med stöd av en rättsakt som föreskrivs enligt den lag som är tillämplig för fastställande av en sådan fordran.

(2) Verkställighet sker med stöd av

1. ändringsbeslutet, oberoende av om det överklagats eller inte,

2. en deklaration som ska lämnas av den beskattningsbara personen som innehåller en beräkning av skatteskulder eller skulder som avser obligatoriska socialförsäkringsavgifter.

... [utelämnas]”

Unionsrätt

Bestämmelserna i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt

Enligt artikel 203 i direktiv 2006/112 [utelämnas] ska mervärdesskatt betalas av varje person som anger mervärdesskatten på en faktura.

Enligt artikel 206 i direktiv 2006/112 [utelämnas] ska varje beskattningsbar person som är betalningsskyldig för mervärdesskatt betala nettobeloppet av denna skatt när den mervärdesskattedeclaration som avses i artikel 250 lämnas. Medlemsstaterna får dock fastställa en annan förfalldag för betalning av detta belopp eller begära preliminär betalning.

Enligt artikel 213.1 i direktiv 2006/112 [utelämnas] ska varje beskattningsbar person uppge när hans ekonomiska verksamhet som beskattningsbar person inleds, förändras eller upphör.

Enligt artikel 273 i direktiv 2006/112 [utelämnas] får medlemsstaterna införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av mervärdesskatten och för förebyggande av bedrägeri med förbehåll för kravet på likabehandling av inhemska transaktioner och transaktioner som utförs mellan medlemsstater av beskattningsbara personer och på villkor att dessa skyldigheter inte i handeln mellan medlemsstaterna leder till formaliteter i samband med en gränspassage.

Möjligheten i första stycket får inte användas för att införa ytterligare krav avseende fakturering utöver dem som anges i kapitel 3.

Rättspraxis

I rättspraxis har tillämpligheten av bestämmelsen i ZDDS som gör det möjligt att ex officio avregistrera beskattningsbara personer som systematiskt underlåter att uppfylla sina skyldigheter enligt denna lag inte ifrågasatts, vilket innebär att domstolarna prövar huruvida villkoren för avregistrering är uppfyllda i varje enskilt fall. Tidpunkten för överträdelserna och deras art utgör inte en grund för att upphäva skattemyndighetens beslut.

Den hänskjutande domstolen känner inte till någon praxis från EU-domstolen beträffande tolkningen av artikel 213.1 och artikel 273 i direktiv 2006/112 [utelämnas] vad gäller avregistrering av beskattningsbara personer ur mervärdesskatteregistret som företagits ex officio.

VI. Parternas huvudargument

Båda parterna har anfört argument som rör förekomsten av systematiska överträdelser – fler än tre – av artikel 89.1 ZDDS till följd av utebliven betalning av deklarerad mervärdesskatt.

VII. Skälen till att förhandsavgörande begärs

Den första tolkningsfrågan ställs mot bakgrund av att direktiv 2006/112 [utelämnas] inte föreskriver någon möjlighet att undanta beskattningsbara personer från mervärdesskattesystemet, inte ens som en åtgärd för att bekämpa

bedrägerier, och att den hänskjutande domstolen anser att den inte själv kan besvara huruvida det strider mot unionsrätten att en sådan möjlighet finns.

Den omständigheten att skattemyndigheten inledde ett förfarande för att avregistrera bolaget mer än fyra år efter den senaste överträdelsen ger upphov till frågan vilka följder denna åtgärd har och om det ska finnas tidsmässiga begränsningar i detta avseende, eller begränsningar som följer av arten av de överträdelser som den beskattningsbara personen har begått. Enligt gällande rätt är det inte nödvändigt att göra en fullständig bedömning av den beskattningsbara personens agerande för att skattemyndigheten ska kunna dra slutsatsen att den beskattningsbara personen påverkar statens skatteintäkter och det finns anledning att befara att vederbörande är delaktig i skatteundandragande. Tre formella överträdelser av mervärdesskattereglerna – bland annat att en skattedeclaration lämnas för sent, att betalningen av skatt som ska betalas sker för sent, att en faktura utfärdas för sent – är tillräckligt för att den berörda personen ska uteslutas från mervärdesskattesystemet. Det framgår av handlingarna i målet att prövningen av överträdelsernas systematiska karaktär avser en längre tidsperiod på nästan tio år (den första överträdelsen skedde år 2013) och att även obetydliga belopp beaktas vid bedömningen av överträdelsernas systematiska karaktär (till exempel uppgick den mervärdesskatt som inte betalades för år 2017 till 0,46 BGN). Mot denna bakgrund anser den hänskjutande domstolen att EU-domstolen, som är behörig att tolka de relevanta bestämmelserna, behöver klargöra huruvida det faktum att de handlingar som lett till att bolaget avregistrerats inte har betraktats var för sig är förenlig med det eftersträvade målet att bekämpa skattebedrägerier och med principerna om rättssäkerhet och proportionalitet.

Den hänskjutande domstolen anser även att det är nödvändigt att besvara frågan huruvida avregistrering vid utebliven betalning av deklarerad mervärdesskatt inom den lagstadgade fristen står i proportion till den överträdelse som begåtts när den beskattningsbara personen enligt lag är skyldig att betala dröjsmålsränta.

Mot denna bakgrund har Administrativen sad – Veliko Tarnovo (Förvaltningsdomstolen i Veliko Tarnovo) [utelämnas] fattat följande

BESLUT:

Följande frågor ska hänskjutas till Europeiska unionens domstol för förhandsavgörande i enlighet med artikel 267 första stycket b i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt:

1. Strider artikel 106.2 led 2 b och artikel 176 led 3 i Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (mervärdesskattelagen) mot artikel 213.1 i rådets direktiv 2006/112 av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt?
2. Om den första frågan besvaras jakande: Har artikel 213.1 i rådets direktiv 2006/112 av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt direkt effekt?

3. Om den första frågan besvaras nekande: Är det mot bakgrund av artikel 213.1 och artikel 273 i rådets direktiv 2006/112 av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, samt principerna om rättssäkerhet och proportionalitet, tillåtet att utesluta en person från mervärdesskattesystemet till följd av formella överträdelser, utan att någon hänsyn tas till tidpunkten för överträdelsen, överträdelsens art, personens agerande i övrigt och förekomsten av andra subjektiva omständigheter, såsom ett pågående tvistemål, på grund av att den skatt som ska betalas inte har betalats i rätt tid?

4. Om den första frågan besvaras nekande: Är det mot bakgrund av artikel 213.1 och artikel 273 i rådets direktiv 2006/112 av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, samt proportionalitetsprincipen, tillåtet att utesluta en person från mervärdesskattesystemet och samtidigt ta ut dröjsmålsränta på grund av att den deklarerade mervärdesskatten inte har betalats i rätt tid, utan att den behöriga skattemyndigheten är skyldig att pröva vilket slags verksamhet det berörda bolaget bedriver, hur bolaget har agerat i egenskap av beskattningsbar person och hur ingripande var och en av de föreslagna åtgärderna är?

[utelämnas]

ARBETS-DOKUMENT