

Sag C-475/23**Anmodning om præjudiciel afgørelse****Dato for indlevering:**

25. juli 2023

Forelæggende ret:

Curtea de Apel Cluj (Rumænien)

Afgørelse af:

3. juli 2023

Sagsøger og appellan:

Voestalpine Giesserei Linz

Sagsøgte og indstævnte:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

[Udelades]

CURTEA DE APEL CLUJ**SECȚIA A III-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL****(appeldomstolen i Cluj, Tredje Afdeling for forvaltnings- og skatteretlige sager)****[udelades] KENDELSE****Offentligt retsmøde den 3. juli 2023**

[udelades]

Nærværende appeldomstol har taget stilling itl appellen iværksat af appellanten VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH til prøvelse af civilretlig dom nr. 9/2023 afsagt den 9. januar 2023 af Tribunalul Cluj (retten i første instans i Cluj) [udelades] i sagen mod de indstævnte ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ (myndigheden for offentlige finanser i Clujdistriktet) og DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA (det regionale generaldirektorat for offentlige finanser i Cluj-Napoca) vedrørende en klage over en skatteretlig forvaltningsakt –

afgørelse nr. 35/3.2.2022, afgiftsansættelse nr. F-CJ 855/11.10.2021 og rapport over afgiftsmæssig undersøgelse.

Sagsforløbet, parternes argumenter og påstande er opført i protokollen for retsmødet af 19. juni 2023, på hvilken dato appeldomstolen, idet den havde brug for tid til at træffe afgørelse og med henblik på at give parterne mulighed for at afgive skriftlige indlæg, besluttede at udsætte sagen på afgørelsen om anmodningen om at forelægge sagen for Domstolen [udelades], som er blevet truffet i dag den 3. juli 2023.

RET TEN

I. Fremstilling af hovedsagens genstand og de relevante faktiske omstændigheder

1. Med nærværende appel har appellanten VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH (herefter »Voestalpine«), i en tvist mod de indstævnte DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA og ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ, nedlagt påstand om annullation af afgiftsansættelse nr. F-CJ 855/11.10.2021, hvorved der blev givet afslag på appellants anmodning om tilbagebetaling af moms for et beløb på 282 601 rumænske lei (RON).

2. Appellanten er en juridisk person, der er hjemmehørende i Østrig, indgår i Voestalpine-koncernen og fremstiller forskellige støbeemner med en vægt over 10 tons. Appellanten er momsregistreret i Rumænien. Appellanten afsender forskellige emner til Rumænien med henblik på bearbejdning og angiver de konkrete transaktioner som erhvervelser inden for Fællesskabet. Emnerne bearbejdes i Rumænien af en underleverandør til Austrex Handels GmbH (herefter »Austrex«), dvs. det rumænske selskab Global Energy Products S.A. (herefter »GEP«), af dennes eget personale. Efter GEP's bearbejdningsaktiviteter afsendes og faktureres emnerne af Voestalpine [udelades] til Voestalpine Østrig og til andre kunder i EU.

3. Den 24 marts 2021 blev der ex officio registreret et hjemsted for appellanten med virkning fra den 24. marts 2021. Appellanten var ikke enig i denne afgørelse fra skatte- og afgiftsmyndighederne og anlagde derfor sag til prøvelse heraf, hvorefter Tribunalul Cluj (retten i første instans i Cluj) [udelades] fastslog med civilretlig dom nr. 2014/21.7.2022, som blev endelig ved dom nr. 1135/10.11.2022 afsagt af Curtea de Apel Cluj (appeldomstolen i Cluj), at registreringen af et hjemsted i Rumænien for appellanten var lovlig.

4. Appellanten og datterselskabet Austrex har indgået en rammeaftale om levering, ifølge hvilken Austrex – i sin egenskab af leverandør af aktiviteter bestående i forarbejdning af stålprodukter, navnlig støbeemnerne fra Voestalpine Giesserei, i Østrig og Rumænien – er forpligtet til at ekspedere bestillinger af appellants varer og ydelser og i forbindelse med denne aktivitet kan gøre brug

af et andet selskab, dvs. GEP. Med henblik på levering af disse ydelser har appellanten tildelt [selskabet] Austrex en brugsret, som må overdrages til GEP, over en ejendom beliggende i Cluj-Napoca, som appellanten har lejet fra Voest Alpine România S.R.L. (på et senere tidspunkt, i 2016, erhvervede appellanten denne ejendom). Aftalens genstand består i bl.a. forarbejdning, test, slibning, samling med elbuesvejsning, svejsning, sandblæsning og varmebehandling af støbeemnerne.

5. Appellanten og Austrex har indgået en aftale om brugslån vedrørende ejendommen beliggende i Cluj-Napoca, Bd. Muncii nr. 18. Ifølge aftalevilkårene skal Austrex bære omkostningerne for løbende vedligeholdelse af ejendommen og af udstyret heri, mens appellanten skal bekoste udbedring af større skader eller væsentlig forringelse.

6. Eftersom appellanten for juni 2021 registrerede et negativt saldobeløb med mulighed for tilbagebetaling, blev appellanten genstand for en forudgående afgiftsmæssig undersøgelse. Tilbagebetalingen af moms vedrørte fakturaer for følgende aktiviteter: levering af en 50 tons brokran; montering og ibrugtagning af 50 tons brokranen og opnåelse af tilladelse fra ISCIR [statens organ for inspektion af kedler, trykbeholdere og løfteudstyr]; udlejning af stativ til belastningstest; femte inspektion af 50 tons kranen; reparation af kranen i fabrikslokalet beliggende på Bd. Muncii nr. 18. Tilbagebetalingen vedrører konkret erhvervelsen af en kran, som appellanten har installeret i den ejendom, som er blevet stillet til rådighed for [selskaberne] Austrex og GEP, hvilken kran er blevet anvendt i de aktiviteter, som de ansatte i [selskabet] GEP har udført på appellantens emner.

7. Skatte- og afgiftsmyndighederne fastlagde, at selv om der var registreret et hjemsted i Rumænien for appellanten på tidspunktet for anmodningen om tilbagebetaling, handlede appellanten ikke som havende et sådant ud fra et regnskabs-, skatte- og afgiftsmæssigt synspunkt og udarbejdede ikke kontrolregnskaber, som viste bogførte indtægter og omkostninger. Henset til dette aspekt og den omstændighed, at lokalet var blevet stillet gratis til rådighed for selskabet Austrex, havde appellanten ifølge afgiftskontrolorganet ikke godtgjort, at de konkrete erhvervelser var blevet udført i forbindelse med dennes økonomiske virksomhed, hvorfor appellanten ikke blev indrømmet ret til fradrag af beløbet på 282 601 RON.

8. Appellanten anlagde sag til prøvelse af den afgiftsansættelse, hvorved der blev givet afslag på anmodningen om tilbagebetaling af moms som anført i præmis 1.

9. Ved dom nr. 9/2023 tog Tribunalul Cluj (retten i første instans i Cluj) ikke appellants sag til følge. I begrundelsen for sin afgørelse anførte den nævnte ret i det væsentlige, at appellanten ikke havde godtgjort, at de erhvervelser, for hvilke appellanten har anmodet om fradrag af momsen, er blevet udført i forbindelse med appellants afgiftspligtige transaktioner, under hensyntagen til, at de dokumenter, som er blevet indgivet til skatte- og afgiftsmyndighederne, ikke viser

nogle indtægter fra appellantens virksomhed i Rumænien. Det blev endvidere lagt til grund, at den i Rumænien udførte virksomhed kun genererer indtægter på indirekte vis, idet de direkte begunstigede er Austrex og dennes underleverandør GEP, som begge fakturerer transaktioner, for hvilke kranen anvendes.

10. Appellanten har iværksat appel til prøvelse af dom nr. 9/2023 fra Tribunalul Cluj (retten i første instans i Cluj). Under sagsforløbet har nærværende appeldomstol rejst spørgsmålet om fortolkningen af den relevante EU-ret i den konkrete situation og givet parterne mulighed for at tage stilling til behovet for en præjudiciel forelæggelse for Domstolen.

II. Indholdet af de nationale retsfor skrifter, som finder anvendelse i den foreliggende sag

11. I overensstemmelse med artikel 297, stk. 4, litra a), i Codul fiscal (loven om skatter og afgifter):

En afgiftspligtig person har ret til at fradrage afgift af varer og ydelser, såfremt de anvendes til følgende transaktioner: afgiftspligtige transaktioner.

12. I henhold til punkt 67 i Normele metodologice (metodologiske regler) for gennemførelse af Codul fiscals afsnit VII, godkendt ved Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (regeringsdekret nr. 1/2016):

(1) Afgiftspligtige personers ret til at fradrage den afgift, som er betalt eller skal betales for varer/ydelser, som de har erhvervet i forbindelse med de i Codul fiscals artikel 297, stk. 4, omhandlede transaktioner, udgør et grundlæggende princip i moms systemet. Fradragsretten i henhold til Codul fiscals artikel 297 udgør en integrerende del af momsordningen, og den kan som udgangspunkt ikke begrænses. Denne ret omfatter umiddelbart hele det afgiftsbeløb, der er blevet betalt i forbindelse med transaktioner i tidligere omsætningsled. For at udøve fradragsretten skal først og fremmest de materielle krav være opfyldt, sådan som de fremgår af Domstolens praksis, navnlig dels at den berørte skal være en afgiftspligtig person som omhandlet i Codul fiscals afsnit VII, dels at de varer eller ydelser, der påberåbes til støtte for denne ret, skal anvendes i et efterfølgende led af den afgiftspligtige person i forbindelse med de i Codul fiscals artikel 297, stk. 4, omhandlede transaktioner samt i det foregående led være blevet leveret af en anden afgiftspligtig person.

(2) Ifølge Domstolens faste praksis kan de kompetente afgiftsmyndigheder nægte at indrømme ret til fradrag, hvis det på grundlag af objektive forhold er godtgjort, at påberåbelsen af denne ret er udtryk for svig eller misbrug.

(3) Domstolens relevante praksis vedrørende anvendelsen af stk. 2 omfatter eksempelvis dommen i sag C-285/11, Bonik, og i sag C-277/14, PPUH.

13. I medfør af Codul fiscals artikel 8, stk. 1 og 6:

(1) Ved hjemsted forstås i denne lov et sted, hvor en ikke-hjemmehørende helt eller delvis udøver sin virksomhed, direkte eller via en ansat agent. Ved definitionen af hjemstedet tages der højde for kommentarerne til artikel 5, »Hjemsted«, i den modeloverenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning, som Organisationen for Økonomisk Samarbejde og Udvikling har udarbejdet.

(6) En ikke-hjemmehørende anses ikke for at have et hjemsted i Rumænien, hvis denne kun udøver virksomhed i Rumænien via en broker, agent, kommissionær eller mægler med selvstændig status, når denne virksomhed udgør agentens sædvanlige virksomhed ifølge beskrivelsen i stiftelsesdokumenterne. Hvis denne agents virksomhed udøves helt eller næsten helt på vegne af den ikke-hjemmehørende, og de kommercielle og finansielle forhold mellem den ikke-hjemmehørende og agenten omfatter andre vilkår end dem, som ville foreligge mellem selvstændige personer, anses agenten ikke for at være en agent med selvstændig status.

III. Begrundelse for den præjudicielle forelæggelse

14. Curtea [de Apel] (appeldomstolen) finder med hensyn til den foreliggende situation, at skatte- og afgiftsmyndighedernes nægtelse af retten til momsfradrag var baseret på to hovedargumenter: For det første er de omkostninger, med hensyn til hvilke fradragsretten er blevet udøvet, blevet afholdt i forbindelse med afgiftspligtige transaktioner udført af appellants underleverandører, og ikke appellants afgiftspligtige transaktioner; for det andet har appellanten ikke ført separate regnskaber for sit hjemsted i Rumænien, og af denne grund kan skatte- og afgiftsmyndighederne hverken kontrollere arbejdsomkostningerne pålagt de støbeemner, hvis ejer er appellanten, eller hele den bearbejdningsaktivitet, som er udført i Rumænien.

15. I denne sammenhæng rejses der ifølge Curtea [de Apel] (appeldomstolen) to spørgsmål vedrørende fortolkningen af bestemmelserne om retten til momsfradrag i afsnit X i Rådets direktiv 2006/112/EF.

16. Det første spørgsmål vedrører således, hvem der har ret til momsfradrag i den foreliggende situation, hvor appellanten har erhvervet et gode, som denne har stillet til rådighed for en underleverandør, der på vegne af appellanten udfører aktiviteter, som appellanten efterfølgende fakturerer, idet to fortolkninger er mulige: Ifølge den første fortolkning har appellanten erhvervet godet i forbindelse med sine afgiftspligtige transaktioner, og det var nødvendigt, at appellanten stillede godet til rådighed for underleverandøren, således at denne kunne udføre aktiviteterne; ifølge den anden fortolkning har godet ingen sammenhæng med appellants afgiftspligtige transaktioner, men er blevet erhvervet i forbindelse med underleverandørens afgiftspligtige transaktioner, idet underleverandøren således har opnået gratis bistand fra appellanten til udførelsen af de aktiviteter, som underleverandøren efterfølgende har faktureret appellanten for, med

debitering af den samme omkostning, som underleverandøren ville have debiteret i den situation, hvor denne havde ejet godet helt fra starten.

17. Tæt knyttet til dette spørgsmål er også spørgsmålet vedrørende muligheden for at begrænse fradragsretten af den grund, at appellanten ikke har ført separate regnskaber for sit hjemsted i Rumænien. Skatte- og afgiftsmyndighederne har nemlig gjort gældende, at denne passivitet fra appellants side har medført, at det er umuligt at kontrollere arbejdsomkostningerne for de til Rumænien indførte emner. I denne sammenhæng skal det påpeges, at netop kontrollen af arbejdsomkostningerne er af afgørende betydning for den eventuelle besvarelse af spørgsmålet i den foregående præmis, dvs. hvorvidt erhvervelsen af kranen er til gavn for appellanten, som betaler lavere arbejdsomkostninger i forhold til det tilfælde, at underleverandøren ville have erhvervet kranen, eller omvendt hvorvidt appellanten betaler samme omkostninger, således at det er underleverandøren, som drager fordel af erhvervelsen af kranen.

IV. De præjudicielle spørgsmål

1[8]. I lyset af det ovenstående finder Curtea [de Apel] (appeldomstolen) det nødvendigt at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

[Udelades] [spørgsmålenes tekst gengivet som i domskonklusionen]

KONKLUSION

I henhold til artikel 267 TEUF forelægges Den Europæiske Unions Domstol følgende spørgsmål til præjudiciel afgørelse:

1. *Er bestemmelserne om retten til momsfradrag i Rådets direktiv 2006/112/EF til hinder for en national praksis, ifølge hvilken et selskab nægtes retten til at fradrage momsen af et gode, såfremt selskabet erhverver dette gode og efterfølgende stiller det gratis til rådighed for en underleverandør, for at denne kan udføre aktiviteter til gavn for selskabet, med den begrundelse, at erhvervelsen ikke sker i forbindelse med selskabets afgiftspligtige transaktioner, men i forbindelse med underleverandørens afgiftspligtige transaktioner?*

2. *Er bestemmelserne om retten til momsfradrag i Rådets direktiv 2006/112/EF til hinder for en national praksis, ifølge hvilken en afgiftspligtig person nægtes fradragsretten, såfremt denne ikke har ført separate regnskaber for sit hjemsted i Rumænien, og skatte- og afgiftsmyndighederne af denne grund ikke kan kontrollere hverken arbejdsomkostningerne for de støbeemner, hvis ejer er [denne afgiftspligtige person], eller hele den bearbejdningsaktivitet, som er udført i Rumænien?*

[Udelades] [processuelle bestemmelser; underskrifter]