

Preliminär utgåva

DOMSTOLENS DOM (åttonde avdelningen)

den 10 februari 2022 (*)

”Begäran om förhandsavgörande – Harmonisering av skattelagstiftning – Gemensamt system för mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artiklarna 179 och 183 – Avdragsrätt för mervärdesskatt – Förfarande – Kvittning eller återbetalning av överskjutande mervärdesskatt – Ytterligare betalningsskyldigheter – Principen om skatteneutralitet – Principerna om likvärdighet och effektivitet”

I mål C-487/20,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Curtea de Apel Alba Iulia (Appellationsdomstolen i Alba Iulia, Rumänien) genom beslut av den 22 september 2020, som inkom till domstolen den 2 oktober 2020, i målet

Philips Orștie SRL

mot

Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

meddelar

DOMSTOLEN (åttonde avdelningen)

sammansatt av ordföranden på sjunde avdelningen J. Passer, tillika tillförordnad ordförande på åttonde avdelningen, samt domarna F. Biltgen (referent) och N. Wahl,

generaladvokat: J. Kokott,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Philips Orștie SRL, genom M. Boian, D.-D. Dascălu och E.C. Antonescu, avocați,
- Rumäniens regering, genom E. Gane och L.-E. Bașagoi, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom A. Armenia och J. Jokubauskaitė, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 179 första stycket och 183 första stycket i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet) och principerna om likvärdighet, effektivitet och skatteneutralitet.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Philips Orștie SRL och Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (generaldirektoratet för stora skattebetalare, Rumänien) angående villkoren för rätten till avdrag för mervärdesskatt.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 Artikel 179 i mervärdesskattedirektivet har följande lydelse:

”Den beskattningsbara personen skall göra avdraget genom att från det totala mervärdesskattebelopp som skall betalas för en given beskattningsperiod subtrahera det totala skattebelopp för vilket avdragsrätt har inträtt under samma period och utövas i enlighet med bestämmelserna i artikel 178.

Medlemsstaterna får dock, vad beträffar beskattningsbara personer som utför sådana tillfälliga transaktioner som avses i artikel 12, kräva att avdragsrätten endast utövas vid tidpunkten för leveransen.”

4 Av artikel 183 i direktivet framgår följande:

”Om avdragen för en viss beskattningsperiod överstiger den mervärdesskatt som skall betalas får medlemsstaterna föra över det överskjutande beloppet till nästa period eller göra en återbetalning enligt de villkor som de skall fastställa.

Om det överskjutande beloppet är ringa, får medlemsstaterna dock vägra att föra över det till nästa period eller att återbetala det.”

5 Artikel 252 i nämnda direktiv har följande lydelse:

”1. Mervärdesskattedeklarationen skall lämnas inom en av medlemsstaterna fastställd tidsperiod. Denna får inte vara längre än två månader efter utgången av varje beskattningsperiod.

2. Beskattningsperiodens längd skall av medlemsstaterna bestämmas till en, två eller tre månader.

Medlemsstaterna får dock fastställa andra tidsperioder, så länge dessa inte överstiger ett år.”

Rumänskrätt

6 I enlighet med artikel 157.2 b bis i Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (lag nr 207/2015 om skatteprocessen) av den 20 juli 2015 (*Monitorul Oficial al României*, del I, nr 547 av den 23 juli 2015) (nedan kallad skatteprocesslagen) anses inte ”skatteförpliktelser som fastställts i skattebeslut som bestritts i enlighet med lag och som garanteras i enlighet med artiklarna 210–211 eller artikel 235” utgöra skatteskulder.

7 I artikel 233 i skatteprocesslagen, med rubriken ”Uppskov med verkställigheten”, föreskrivs

bland annat följande:

”...

2 bis) Verkställigheten skjuts upp eller inleds inte i följande fall:

a) Vad gäller skattefordringar som har fastställts i beskattningsbeslut av den behöriga skattemyndigheten, om gäldenären efter delgivningen av beslutet meddelar myndigheten att det har ställts en bankgaranti/försäkringsgaranti i enlighet med artikel 235. Verkställigheten återupptas eller inleds om gäldenären inte har ställt bankgarantin/försäkringsgarantin inom 45 dagar räknat från datumet för delgivning av det beskattningsbeslut varigenom skattefordringarna har fastställts.

b) Vad gäller skattefordringar som har fastställts i skatterättsliga förvaltningsrättsakter som har angripits med stöd av lag och för vilka säkerhet har ställts i enlighet med artiklarna 210–211. Verkställigheten återupptas eller inleds efter det att de skatterättsliga förvaltningsrättsakterna har blivit slutgiltiga inom ramen för administrativa eller rättsliga förfaranden.

2 ter) Skattefordringar som omfattas av uppskovet kvittas inte under hela den period då verkställigheten är uppskjuten enligt punkt 21, om inte gäldenären väljer att de ska kvittas enligt artikel 165.8.

... ”

8 I artikel 235.1 och 235.5 i skatteprocesslagen föreskrivs följande:

”1) Om skatterättsliga förvaltningsrättsakter där det fastställs skattefordringar angrips med stöd av denna lag, även i samband med att det förvaltningsrättsliga överklagandet behandlas, skjuts verkställigheten upp eller inleds inte vad gäller de omtvistade skatteförpliktelserna, om gäldenären ställer en bankgaranti/försäkringsgaranti till förmån för den behöriga skattemyndigheten avseende de omtvistade skatteförpliktelser som inte har uppfyllts vid den tidpunkt då garantin ställs. Bankgarantin/försäkringsgarantin ska vara giltig i minst 6 månader räknat från det datum då den utfärdades.

...

5) Skattefordringar som omfattas av uppskovet kvittas inte under hela den period då verkställigheten är uppskjuten med stöd av denna artikel, om inte gäldenären väljer att de ska kvittas enligt artikel 165.8.”

9 I artikel 303 i Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (lag nr 227/2015 om skatter) av den 8 september 2015 (*Monitorul Oficial al României*, del I, nr 688 av den 10 september 2015) (nedan kallad skattelagen) föreskrivs följande:

”1) När den under en beskattningsperiod avdragsgilla skatten på förvärv gjorda av en beskattningsbar person som har registrerats för mervärdesskatt i enlighet med artikel 316 överstiger den skatt som har betalats med avseende på skattepliktiga transaktioner, uppstår ett överskjutande belopp under referensperioden som nedan kallas negativt skattebelopp.

2) Efter att ha fastställt den skatt som ska betalas eller det negativa skattebeloppet för de under skattens referensperiod utförda transaktionerna ska de beskattningsbara personerna företa de rättelser som avses i denna artikel med hjälp av den skattedeklaration som anges i artikel 323.

3) Ackumulerat negativt skattebelopp fastställs genom att det negativa skattebelopp som hänför sig till skattens referensperiod adderas med det negativa skattesaldo som har överförts från

deklarationen för den föregående beskattningsperioden, om det inte har ansökts om återbetalning, och med saldot av den mervärdesskatt som ska betalas enligt skattekontrollorganens beslut som har delgivits innan skattedeklarationen lämnas in.

4) Den ackumulerade skatt som ska betalas fastställs under skattens referensperiod genom att den skatt som ska betalas under skattens referensperiod adderas med de belopp som inte har betalats in till staten innan den skattedeklaration som anges i artikel 323 lämnas in, vilka motsvarar saldot av den skatt som ska betalas för den föregående beskattningsperioden, och med de belopp som inte har betalats in till staten innan skattedeklarationen lämnas in, vilka motsvarar saldot av den skatt som ska betalas enligt skattekontrollorganens beslut som har delgivits innan skattedeklarationen lämnas in. Som ett undantag från ovanstående gäller följande:

a) I den första skattedeklaration som lämnas in till skattemyndigheten efter det datum då en betalningslättnad har beviljats förs den ackumulerade skatt som ska betalas och som omfattas av betalningslättningen inte över från deklarationen för den föregående beskattningsperioden.

b) I den första skattedeklaration som lämnas in till skattemyndigheten efter det datum då denna myndighet inkluderas bland borgenärerna med stöd av lag nr 85/2014 förs den ackumulerade skatt som ska betalas för vilken skattemyndigheten har anmält sin fordran i insolvensboet i enlighet med bestämmelserna i lag nr 85/2014 inte över från deklarationen för den föregående beskattningsperioden.

5) Som ett undantag från bestämmelserna i punkterna 3 och 4 adderas de av skattekontrollorganen fastställda negativa mervärdesskattesaldon eller de belopp som inte har betalats in till staten vid den tidpunkt då skattedeklarationen lämnas in, vilka motsvarar saldot av den mervärdesskatt som ska betalas enligt skattekontrollorganens beskattningsbeslut vars verkställighet har skjutits upp av domstol med stöd av lag, inte med det negativa belopp eller den ackumulerade skatt som ska betalas, allt efter omständigheterna, som hänför sig till de perioder då verkställigheten av beskattningsbeslutet har varit uppskjuten. Dessa belopp redovisas i skattedeklarationen för den beskattningsperiod under vilken uppskovet av verkställigheten av beskattningsbeslutet upphörde i syfte att fastställa det ackumulerade negativa skattebeloppet eller, i förekommande fall, den ackumulerade skatt som ska betalas.

6) Genom den skattedeklaration som anges i artikel 323 ska de beskattningsbara personerna beräkna skillnaden mellan beloppen i punkterna 3 och 4, som utgör skatterättelser, och fastställa saldot av den skatt som ska betalas eller det negativa skattesaldot. Om den ackumulerade skatt som ska betalas överstiger det ackumulerade negativa skattebeloppet, uppstår ett saldo av den skatt som ska betalas under skattens referensperiod. Om det ackumulerade negativa skattebeloppet överstiger den ackumulerade skatt som ska betalas, uppstår ett negativt skattesaldo under skattens referensperiod.

...”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

10 I september 2016 meddelade generaldirektoratet för stora skattebetalare ett beskattningsbeslut (nedan kallat beskattningsbeslutet), varigenom Philips Orștie ålades att betala ett belopp om 31 628 916 rumänska lei (RON) (cirka 6 325 783 euro) med avseende på mervärdesskatt och ytterligare skatteförpliktelser.

11 Eftersom verkställigheten av de belopp som fastställdes i beskattningsbeslutet inte hade skjutits upp, redovisade Philips Orștie, i deklarationen för september 2016, ett belopp på 21 799 334 RON (cirka 4 359 866 euro), vilket motsvarade ”saldot av den mervärdesskatt som skulle

betalas enligt beskattningsbeslutet och som inte hade betalats in innan mervärdesskattedeklarationen lämnades in", utan att ansöka om återbetalning därav. Efter kvittning var Philips Or??tie skyldigt att betala ett belopp om 12 096 916 RON (cirka 2 419 383 euro).

12 Den 4 november 2016 begärde Philips Or??tie omprövning av beskattningsbeslutet och bestred att beslutet var lagenligt i den del det avsåg ett belopp på 21 799 334 RON (cirka 4 359 866 euro). Den begäran om omprövning som Philips Or??tie lämnade in åtföljdes av en bankgaranti, som hade utfärdats samma dag, avseende ett belopp om 31 577 059 RON (cirka 6 315 412 euro). Genom senare tilläggshandlingar förlängdes bankgarantin till och med den 4 mars 2020.

13 Mellan november 2016 och mars 2019 lämnade Philips Or??tie in mervärdesskattedeklarationer där bolaget inte, såsom skatteskuld, fyllde i fält 38 med saldot av den mervärdesskatt som skulle betalas enligt beskattningsbeslutet och som inte hade betalats in innan bolagets mervärdesskattedeklarationer lämnades in. Bolaget ansökte samtidigt om återbetalning av mervärdesskatten. Bolaget ansåg, mot bakgrund av bestämmelserna i artiklarna 233, 235.1 och 235.5 i skatteprocesslagen, att saldot varken kunde kvalificeras som "skatteskuld" eller medräknas i "den ackumulerade mervärdesskatt som ska betalas" enligt definitionen i artikel 303.4 i skattelagen. Generaldirektoratet för stora skattebetalare fattade beslut om återbetalning av mervärdesskatt utan att ifrågasätta det sätt på vilket mervärdesskattedeklarationen hade fyllts i och därmed utan att invända mot den tolkning Philips Or??tie gjort av de tillämpliga bestämmelserna.

14 Genom dom av den 5 mars 2019 biföll Curtea de Apel Bucure?ti (Appellationsdomstolen i Bukarest, Rumänien) Philips Or??ties överklagande av beskattningsbeslutet och upphävde beslutet om mervärdesskattetillägg på 21 799 334 RON (cirka 4 359 866 euro). Det framgår av begäran om förhandsavgörande att denna dom inte var slutgiltig vid tidpunkten för beslutet om hänskjutande.

15 I sina mervärdesskattedeklarationer för månaderna april och maj 2019 valde Philips Or??tie, liksom tidigare, att inte fylla i fält 38 med saldot av den mervärdesskatt som skulle betalas enligt beskattningsbeslutet och som inte hade betalats in innan deklarationerna lämnades in.

16 Generaldirektoratet för stora skattebetalare underrättade Philips Or??tie om att det ansåg att fält 38 i deklarationerna för månaderna april och maj 2019, avseende ett mervärdesskattebelopp på 12 096 916 RON (cirka 2 419 383 euro), var felaktigt ifyllt och utfärdade två beslut om rättelse av dessa deklarationer, genom vilka myndigheten ändrade det mervärdesskattebelopp som angetts på dessa på så sätt att beloppet 21 799 334 RON (cirka 4 359 866 euro) inkluderades i det ackumulerade mervärdesskattebeloppet. Detta hade en direkt inverkan på det mervärdesskattebelopp som skulle återbetalas.

17 Efter det att begäran om omprövning av dessa beslut hade avslagits överklagade Philips Or??tie dessa beslut till den hänskjutande domstolen, varvid bolaget bland annat gjorde gällande följande. Eftersom skatteprocesslagen medger uppskov med verkställigheten av de skatteförpliktelser som fastställts genom beskattningsbeslut som bestritts, men för vilka det ställts en bankgaranti, ska samma regel tillämpas även för det fall att dessa förpliktelser avser ett mervärdesskattetillägg som fastställts genom beskattningsbeslut som bestritts. Detta gäller särskilt som denna tolkning har bekräftats av skattemyndigheten mellan november 2016 och mars 2019. Bolaget gjorde även gällande att även om medlemsstaterna har ett utrymme för skönsmässig bedömning vid införlivandet av bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet, ankommer det på dem att iaktta tillämpliga allmänna principer, nämligen principerna om likvärdighet, effektivitet och mervärdesskattens neutralitet, såsom dessa har definierats i domstolens praxis på området.

Dessa principer har emellertid i förevarande fall inte har iakttagits i rumänsk rätt.

18 Generaldirektoratet för stora skattebetalare har anfört att systemet för fastställelse av den mervärdesskatt som ska betalas eller återbetalas är ett särskilt system och att bestämmelserna i artikel 303.4 och 303.5 i skattelagen utgör specialbestämmelser i förhållande till bestämmelserna i artiklarna 157, 233 och 235 i skatteprocesslagen, vilka endast är tillämpliga på de övriga kategorierna av skatter och avgifter. Att ställa en bankgaranti räcker således inte för att vid beräkningen av den "ackumulerade mervärdesskatt som ska betalas" utesluta de skatteförpliktelser som fastställts i ett beskattningsbeslut som bestritts.

19 Mot denna bakgrund beslutade Curtea de Apel Alba Iulia (Appellationsdomstolen i Alba Iulia, Rumänien) att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till EU-domstolen:

"Kan bestämmelserna i artiklarna 179 [första stycket] och 183 [första stycket] i [mervärdesskattedirektivet] jämförda med principerna om likvärdighet, effektivitet och mervärdesskattens neutralitet tolkas på så sätt att de utgör hinder för en nationell lagstiftning eller praxis mot bakgrund av vilken det mervärdesskattebelopp som ska återbetalas minskas, i och med att det i samband med beräkningen av den mervärdesskatt som ska betalas medräknas belopp för ytterligare betalningsförpliktelser som har fastställts i ett beskattningsbeslut som har upphävts genom ett domstolsavgörande som ännu inte har vunnit laga kraft, för det fall att det ställs en bankgaranti för dessa ytterligare förpliktelser och de nationella förfarandereglererna på skatteområdet medger att denna garanti kan medföra ett uppskjutande av verkställigheten vad gäller de övriga skatterna och avgifterna?"

Tolkningsfrågan

20 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artikel 179 första stycket och artikel 183 första stycket i mervärdesskattedirektivet samt principerna om skatteneutralitet, likvärdighet och effektivitet ska tolkas så, att de utgör hinder för en nationell lagstiftning som tillåter att skattemyndigheten i en medlemsstat nekar återbetalning av ett mervärdesskattetillägg som fastställts och betalats till följd av ett beskattningsbeslut som den berörda beskattningsbara personen har bestritt och som är föremål för ett rättsligt avgörande till den beskattningsbara personens fördel vilket inte vunnit laga kraft, då sistnämnda person har ställt en bankgaranti för det aktuella mervärdesskattebeloppet och ställande av en bankgaranti med avseende på de övriga skatterna och avgifterna enligt nationella processrättsliga bestämmelser gör det möjligt att erhålla en sådan återbetalning.

21 Det ska inledningsvis erinras om att det ankommer på EU-domstolen att besvara denna fråga på grundval av den nationella lagstiftningen och de faktiska omständigheter som angetts av den hänskjutande domstolen, vilken är ensam behörig i detta avseende, och att tillhandahålla den hänskjutande domstolen alla uppgifter om unionsrättens tolkning som kan göra det möjligt för den domstolen att bedöma huruvida den nationella lagstiftningen är förenlig med bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 maj 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punkt 38).

22 I förevarande fall saknas det således anledning att pröva den rumänska regeringens argument att Philips Orștie skulle ha haft andra möjligheter än dem som bolaget valt för att göra gällande sina rättigheter och att de inte skulle ha inneburit någon ytterligare ekonomisk börda för det bolaget. Den hänskjutande domstolen har nämligen inte nämnt förekomsten av sådana möjligheter i rumänsk rätt och det ankommer inte på EU-domstolen att ompröva den hänskjutande domstolens tolkning av den nationella rätten.

23 Det ska vidare erinras om att enligt artikel 179 första stycket i mervärdesskattedirektivet, ska

den beskattningsbara personen göra avdraget genom att från det totala mervärdesskattebelopp som ska betalas för en given beskattningsperiod subtrahera det totala skattebelopp för vilket avdragsrätt har inträtt under samma period. I artikel 183 första stycket i direktivet preciseras att om avdragen för en viss beskattningsperiod överstiger den mervärdesskatt som ska betalas, finns det ett överskjutande belopp som antingen kan överföras till nästa period eller återbetalas.

24 Domstolen har dessutom vid upprepade tillfällen slagit fast att även om genomförandet av den i artikel 183 i mervärdesskattedirektivet föreskrivna rätten till återbetalning av den överskjutande mervärdesskatten i princip omfattas av medlemsstaternas processuella autonomi, gäller likafullt att denna autonomi omgärdas av likvärdighetsprincipen och effektivitetsprincipen (dom av den 12 maj 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punkt 29 och där angiven praxis).

25 Vad gäller möjligheten enligt artikel 183 i mervärdesskattedirektivet att föreskriva att det överskjutande beloppet ska föras över till nästa period eller att en återbetalning ska göras, har domstolen preciserat att medlemsstaterna visserligen förfogar över ett handlingsutrymme när de fastställer de villkor som ska gälla vid återbetalning av överskjutande mervärdesskatt. Nämda villkor får emellertid inte medföra att principen om mervärdesskattens neutralitet äventyras genom att mervärdesskatten helt eller delvis belastar den beskattningsbara personen. Sådana villkor ska särskilt göra det möjligt för den beskattningsbara personen att under godtagbara förhållanden utkräva hela den fordran som följer av den överskjutande mervärdesskatten. Detta innebär att återbetalningen ska verkställas inom rimlig tid genom kontant betalning eller på likvärdigt sätt. Det sätt på vilket återbetalningen verkställs får under inga omständigheter ge upphov till en finansiell risk för den beskattningsbara personen (dom av den 12 maj 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punkt 33 och där angiven praxis).

26 Det framgår dessutom av domstolens praxis att artikel 183 i mervärdesskattedirektivet inte kan tolkas så, att den med nödvändighet utgör hinder för en nationell lagstiftning som innehåller villkor för återbetalning av överskjutande mervärdesskatt som kombinerar de två metoder för restitution av överskjutande mervärdesskatt som föreskrivs i artikel 183, det vill säga överföring till nästa period och återbetalning av det överskjutande beloppet, eller som föreskriver att överföring inte ska ske till efterföljande beskattningsperiod utan till flera beskattningsperioder, förutsatt att dessa perioder uppfyller de krav som uppställs i artikel 252.2 i mervärdesskattedirektivet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 maj 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punkterna 47–49).

27 Däremot är nationell lagstiftning enligt vilken den beskattningsbara personen ska bära en del av den ekonomiska bördan för den överskjutande mervärdesskatten under en period som inte kan anses som rimlig oförenlig med principen om skatteneutralitet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 oktober 2012, Mednis, C-525/11, EU:C:2012:652, punkt 27).

28 När det i förevarande fall gäller principen om skatteneutralitet konstaterar domstolen att det, i avsaknad av uppgift i begäran om förhandsavgörande om den exakta period under vilken en beskattningsbar person, med tillämpning av rumänsk lagstiftning, inte kan erhålla återbetalning av den överskjutande mervärdesskatt som vederbörande kan göra gällande för en viss beskattningsperiod, ankommer det på den hänskjutande domstolen, som ensam är behörig att pröva de faktiska omständigheterna, att avgöra huruvida denna lagstiftning faktiskt medför att den beskattningsbara personen under en period som inte kan anses rimlig i den mening som avses i domstolens praxis ska bära den ekonomiska bördan för den överskjutande mervärdesskatten eller en del av denna.

29 När det gäller likvärdighetsprincipen och effektivitetsprincipen, som det hänvisas till ovan i punkt 24, erinrar domstolen om att de processuella regler som gäller för talan som syftar till att

säkerställa skyddet av de rättigheter för enskilda som följer av unionsrätten varken får vara mindre förmånliga än dem som avser liknande talan som grundas på nationell rätt (likvärdighetsprincipen) eller medföra att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva rättigheter som följer av unionsrätten (effektivitetsprincipen) (se, bland annat, dom av den 30 juni 2016, Câmpean, C?200/14, EU:C:2016:494, punkt 39 och där angiven rättspraxis).

30 Det ankommer visserligen på den hänskjutande domstolen, som är ensam om att ha direkt kunskap om villkoren för talan om återbetalning från staten, att kontrollera huruvida de processuella regler som i den nationella rätten är avsedda att säkerställa skyddet av enskildas rättigheter enligt unionsrätten är förenliga med likvärdighetsprincipen, och pröva såväl föremålet för som de väsentliga beståndsdelarna i en sådan, på nationell rätt grundad, talan som påstås vara likartad. Härvid ska den nationella domstolen pröva likheten mellan de olika typerna av taleformer vad avser deras föremål, grund och väsentliga beståndsdelar (dom av den 19 juli 2012, Littlewoods Retail m.fl., C?591/10, EU:C:2012:478, punkt 31 och där angiven rättspraxis).

31 EU-domstolen kan emellertid, för den prövning som den nationella domstolen ska göra, tillhandahålla den vissa uppgifter som rör tolkningen av unionsrätten.

32 I förevarande fall har den hänskjutande domstolen i sin begäran om förhandsavgörande angett att det allmänna systemet med skatteförpliktelser i fråga om nationella skatter och avgifter, såsom det föreskrivs i artiklarna 157, 233 och 235 i skatteprocesslagen, innehåller en regel om att när ett beskattningsbeslut bestrids och det sedan ställs en bankgaranti för samtliga skatteförpliktelser som hänför sig till detta, är verkställbarheten av detta beslut uppskjuten och dessa förpliktelser upphör i förväg endast om gäldenären ansöker härom. I fråga om mervärdesskatt är dessa bestämmelser däremot inte tillämpliga, och artikel 303.4 och 303.5 i skattelagen innehåller inte någon sådan bestämmelse. Detta innebär att den omständigheten att det ställs en bankgaranti inte medför något uppskov med verkställigheten av mervärdesskatteförpliktelser.

33 För att visa att likvärdighetsprincipen har iakttagits har den rumänska regeringen gjort gällande att om Philips Or??tie önskade uppskov med verkställigheten av beskattningsbeslutet, hade det möjlighet att ansöka om uppskov med verkställigheten hos förvaltningsdomstolen på de villkor som föreskrivs i artiklarna 14 och 15 i Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 (lag om förvaltningsmål nr 554/2004) (*Monitorul Oficial al României*, del I, nr 1154 av den 7 december 2004), i dess lydelse som är tillämplig i det nationella målet. Vidare har samma regering anfört att den omständigheten att en sådan suspensiv verkan inte erkänns på mervärdesskatteområdet, trots att denna verkan medgetts för andra skatteförpliktelser, inte innebär att likvärdighetsprincipen inte ska anses ha iakttagits, eftersom ett sådant uppskov saknar betydelse för huruvida mervärdesskatten är avdragsgill och för upphörandet av skatteförpliktelserna i sig. De förfaranderegler som tillämpas på mervärdesskatteområdet är således inte mindre förmånliga än de som är tillämpliga på de skatteförpliktelser som följer av nationell rätt, eftersom betalningsskyldigheten under alla omständigheter inte upphör, utan endast skjuts upp.

34 Det ankommer således på den hänskjutande domstolen, för att avgöra huruvida likvärdighetsprincipen har iakttagits i det nationella målet, att i ett första skede kontrollera huruvida sådan talan, för vilken de processuella reglerna enligt den rumänska regeringen är analoga med dem som föreskrivs i artiklarna 157, 233 och 235 i skatteprocesslagen, med hänsyn till saken, det som gett upphov till talan och talans väsentliga beståndsdelar liknar en talan som grundas på att unionsrätten har åsidosatts, såsom den talan som förs i det nationella målet.

35 Så tycks inte vara fallet, såsom den hänskjutande domstolen själv har påpekat, vad gäller talan avseende skyldigheten att betala mervärdesskatt som följer av omtvistade beskattningsbeslut och möjligheterna att utverka uppskov med verkställigheten av den

skyldigheten, vilket det emellertid ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera.

36 För det andra ankommer det på den hänskjutande domstolen att fastställa huruvida de processuella regler som är tillämpliga på de nationella rättsmedel som den har identifierat som liknande talan i det nationella målet i själva verket inte är förmånligare än de som är tillämpliga i det mål som anhängiggjorts vid den, enligt artikel 303.4 och 303.5 i skattelagen. Domstolen konstaterar att det framgår av den beskrivning av den nationella rätten som den hänskjutande domstolen har lämnat i sin begäran om förhandsavgörande att beskattningsbara personer i mervärdesskattelhänseende förfogar över mindre förmånliga processuella medel än dem som står till deras förfogande enligt nationell rätt när det gäller andra skatter och avgifter än mervärdesskatt. Det ankommer på den hänskjutande domstolen att göra nödvändiga kontroller för att säkerställa att likvärdighetsprincipen inte åsidosätts genom den lagstiftning som är tillämplig i det nationella målet.

37 När det gäller effektivitetsprincipen räcker det att konstatera att denna princip inte tycks vara aktuell i förevarande fall, eftersom det, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera, inte framgår av de handlingar i målet som domstolen förfogar över och det för övrigt inte har gjorts gällande att den nationella lagstiftning som är aktuell i det nationella målet gör det orimligt svårt eller i praktiken omöjligt att utöva rättigheter som följer av unionsrätten. Det saknas därför anledning att uttala sig i detta avseende.

38 Av det anförda följer att tolkningsfrågan ska besvaras enligt följande. Artikel 179 första stycket och artikel 183 första stycket i mervärdesskattedirektivet samt likvärdighetsprincipen ska tolkas så, att de utgör hinder för en nationell lagstiftning som innehåller processuella regler för talan om återbetalning av mervärdesskatt, som grundar sig på ett åsidosättande av det gemensamma systemet för mervärdesskatt, vilka är mindre förmånliga än de som är tillämpliga på liknande talan som grundar sig på ett åsidosättande av nationell rätt om andra skatter och avgifter än mervärdesskatt.

Rättegångskostnader

39 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (åttonde avdelningen) följande:

Artikel 179 första stycket och artikel 183 första stycket i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt samt likvärdighetsprincipen ska tolkas så, att de utgör hinder för en nationell lagstiftning som innehåller processuella regler för talan om återbetalning av mervärdesskatt, som grundar sig på ett åsidosättande av det gemensamma systemet för mervärdesskatt, vilka är mindre förmånliga än de som är tillämpliga på liknande talan som grundar sig på ett åsidosättande av nationell rätt om andra skatter och avgifter än mervärdesskatt.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: rumänska.