



Rättsfallssamlingen

Mål C-18/13

**Maks Pen EOOD
mot
Direktor
na**

Direksia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" Sofia

(begäran om förhandsavgörande från Administrativen sad Sofia-grad)

"Beskattning — Gemensamt system för mervärdesskatt — Direktiv 2006/112/EG — Avdrag för ingående mervärdesskatt — Tillhandahållna tjänster — Kontroll — Tillhandahållare som inte har tillräckliga medel — Begreppet skatteundandragande — Skyldighet att ex officio fastslå skatteundandragande — Krav på att tjänsten verkligen tillhandahålls — Skyldighet att föra tillräckligt detaljerade räkenskaper — Process — Förbud för domstolen att kvalificera undandragandet som brottsligt och försämra sökandens situation"

Sammanfattning – Domstolens dom (sjunde avdelningen) av den 13 februari 2014

1. *Harmonisering av skattelagstiftning — Gemensamt system för mervärdesskatt — Avdrag för ingående mervärdesskatt — Mervärdesskatt som anges på fakturor som utfärdats av en leverantör som inte har tillräckliga resurser för att utföra de fakturerade tjänsterna — Tjänster som utförts av en annan leverantör — Uteslutning av rätt till avdrag — Tillåtet — Villkor — Kontroll som det ankommer på den nationella domstolen att utföra*

(Rådets direktiv 2006/112)

2. *Unionsrätt — Talan vid nationell domstol — Tillämpning ex officio av en bestämmelse i unionsrätten som leder till ett åsidosättande av det nationella förbudet mot reformatio in pejus — Skyldighet för den nationella domstolen — Föreligger inte — Undantag*

3. *Harmonisering av skattelagstiftning — Gemensamt system för mervärdesskatt — Avdrag för ingående mervärdesskatt — Nationell lagstiftning som förbjuder avdrag för mervärdesskatt vid skatteundandragande eller missbruk — Skyldighet att ex officio fastslå skatteundandragande — Den nationella domstolens tolkning av nationell rätt mot bakgrund av ordalydelsen i och syftet med direktiv 2006/112 — Beaktande av den nationella rätten i dess helhet och tillämpning av de tolkningsmetoder som är erkända i nationell rätt*

(Rådets direktiv 2006/112)

4. *Harmonisering av skattelagstiftning — Gemensamt system för mervärdesskatt — Avdrag för ingående mervärdesskatt — Skyldighet att föra tillräckligt detaljerade räkenskaper — Räckvidd — Skyldighet för beskattningsbara personer att följa internationella redovisningsstandarder — Tillåtet — Villkor*

(Europaparlamentets och rådets förordning nr 1606/2002; rådets direktiv 2006/112, artiklarna 242 och 273)

1. Direktiv 2006/112 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas så, att det utgör hinder för att en beskattningsbar person gör avdrag för mervärdesskatt som anges på fakturor som utfärdats av en leverantör, när det, trots att tjänsten har tillhandahållits, framgår att den inte har tillhandahållits av denna leverantör eller dennes underleverantör, bland annat därför att leverantören och underleverantören inte förfogade över den personal, det material och de tillgångar som krävdes, att kostnaderna för tillhandahållandet av tjänsten inte har angetts i redovisningen och att ställningen för personerna som har undertecknat vissa handlingar för leverantörerna visat sig vara oriktig. Detta gäller under förutsättning att dessa omständigheter utgör skatteundandragande och att det fastslås, med beaktande av de objektiva omständigheter som anförts av skattemyndigheten, att den beskattningsbara personen kände till eller borde ha känt till att den transaktion som åberopats till stöd för avdragsrätten ingick i skatteundandragandet, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att pröva.

(se punkt 32 samt punkt 1 i domslutet)

2. Unionsrätten medför inte en skyldighet för den nationella domstolen att ex officio tillämpa en unionsrättslig bestämmelse, om detta skulle medföra att den åsidosatte den i den nationella processrätten fastslagna principen om förbud mot reformatio in pejus.

I ett mål som från början rör rätten till avdrag för mervärdesskatt som anges på ett visst antal bestämda fakturor kan dock i vart fall inte ett sådant förbud tillämpas på skattemyndighetens framläggande, under domstolsförfarandet, av nya omständigheter som när det gäller dessa fakturor inte kan anses försämra situationen för den beskattningsbara person som gör gällande avdragsrätt för denna mervärdesskatt.

(se punkt 37)

3. När de nationella domstolarna är skyldiga eller har möjligheten att ex officio beakta rättsliga grunder som följer av en tvingande regel i nationell rätt, måste de också göra detta i förhållande till en tvingande regel i unionsrätten såsom den regel som kräver att nationella myndigheter och domstolar nekar avdragsrätt för mervärdesskatt om det mot bakgrund av objektiva omständigheter är fastslaget att avdragsrätten har åberopats på ett sätt som utgör skatteundandragande eller missbruk. Vid prövningen av huruvida åberopandet av avdragsrätten utgör skatteundandragande eller missbruk ankommer det på de nationella domstolarna att i möjligaste mån tolka den nationella rätten mot bakgrund av ordalydelsen och syftet med direktiv 2006/112 om ett gemensamt system för mervärdesskatt för att uppnå det resultat som avses i direktivet. Detta kräver att de nationella domstolarna gör allt som ligger inom deras behörighet, med hänsyn till den nationella rätten i dess helhet och med tillämpning av de tolkningsmetoder som är erkända i nationell rätt.

Även om en nationell rättsregel skulle kvalificera skatteundandragande som ett brott och denna kvalificering endast ska göras av brottmålsdomare, kan inte en sådan regel utgöra hinder för att den domstol som ska pröva lagenligheten av ändringsbeslutet – om att inte medge det avdrag för mervärdesskatt som den beskattningsbara personen gjort – grundar sin bedömning på de faktiska

omständigheter som skattemyndigheten åberopat till styrkande av att det föreligger ett skatteundandragande, i synnerhet som mervärdesskatt vilken ”fakturerats på ett oriktigt sätt” inte får dras av enligt en annan bestämmelse i nationell rätt.

(se punkterna 38 och 39 samt punkt 2 i domslutet)

4. Direktiv 2006/112 om ett gemensamt system för mervärdesskatt – vilket särskilt, enligt artikel 242, kräver att varje beskattningsbar person ska föra tillräckligt detaljerade räkenskaper för att mervärdesskatt ska kunna tillämpas och kunna kontrolleras av skattemyndigheten – ska tolkas så, att det inte utgör hinder för att den berörda medlemsstaten, inom de gränser som anges i artikel 273 i direktivet, kräver av varje beskattningsbar person att denne i detta hänseende följer samtliga nationella bestämmelser om redovisning, vilka överensstämmer med internationella redovisningsstandarder. Detta gäller under förutsättning att de vidtagna åtgärderna inte går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå målen att säkerställa en riktig uppbörd av skatten och att förebygga skatteundandragande. I detta hänseende utgör direktiv 2006/112 hinder för en nationell bestämmelse enligt vilken tillhandahållandet av en tjänst anses äga rum vid den tidpunkt då villkoren för erkännandet av intäkterna som härrör från den har uppfyllts.

Den tidpunkt då skatten blir utkrävbar – och således avdragsgill för den beskattningsbara personen – kan inte generellt fastställas utifrån fullgörandet av formaliteter, såsom upptagandet i leverantörernas redovisning av kostnader som dessa haft för tillhandahållandet av tjänsterna. Under förutsättning att dessa villkor iaktas, utgör inte unionsrätten hinder för ytterligare nationella redovisningsregler som antas med hänvisning till internationella redovisningsstandarder som är tillämpliga inom unionen på de villkor som anges i förordning nr 1606/2002 om tillämpning av internationella redovisningsstandarder.

(se punkterna 44, 46 och 48 samt punkt 3 i domslutet)