



Rättsfallssamlingen

Mål C-26/16

**Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda
mot
Autoridade Tributária e Aduaneira**

(begäran om förhandsavgörande från Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD))

”Begäran om förhandsavgörande – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 138.2 a – Villkor för undantag från skatteplikt för en gemenskapsintern leverans av ett nytt transportmedel – Förvärvarens hemvist i bestämmelsemedlemsstaten – Tillfällig registrering i bestämmelsemedlemsstaten – Risk för skatteundandragande – Säljarens goda tro – Säljarens skyldighet att visa omsorg”

Sammanfattning – Domstolens dom (nionde avdelningen) av den 14 juni 2017

1. *Harmonisering av skattelagstiftning – Gemensamt system för mervärdesskatt – Övergångsbestämmelser för beskattning av handeln mellan medlemsstaterna – Undantag för överföring av varor inom Europeiska unionen – Leverans av nya transportmedel – Nationell lagstiftning som för undantag från skatteplikt uppställer krav på förvärvarens hemvist i bestämmelsemedlemsstaten – Otillåtet*

(Rådets direktiv 2006/112, artikel 138.2 a)

2. *Harmonisering av skattelagstiftning – Gemensamt system för mervärdesskatt – Övergångsbestämmelser för beskattning av handeln mellan medlemsstaterna – Undantag för överföring av varor inom Europeiska unionen – Leverans av nya transportmedel – Undantag nekas säljaren enbart av det skälet att registreringen i bestämmelsemedlemsstaten är tillfällig – Otillåtet*

(Rådets direktiv 2006/112, artikel 138.2 a)

3. *Harmonisering av skattelagstiftning – Gemensamt system för mervärdesskatt – Övergångsbestämmelser för beskattning av handeln mellan medlemsstaterna – Undantag för överföring av varor inom Europeiska unionen – Leverans av nya transportmedel – Förvärvaren transporterar medlet till en annan medlemsstat och registrerar det där tillfälligt – Inte visat att den tillfälliga registreringen har upphört att gälla och skatten har betalats i bestämmelsemedlemsstaten – Undantag nekas av den medlemsstat där leveransen påbörjades – Otillåtet*

(Rådets direktiv 2006/112, artikel 138.2 a)

4. *Harmonisering av skattelagstiftning – Gemensamt system för mervärdesskatt – Övergångsbestämmelser för beskattning av handeln mellan medlemsstaterna – Undantag för överföring av varor inom Europeiska unionen – Leverans av nya transportmedel – Förvärvaren transporterar medlet till en annan medlemsstat och registrerar det där tillfälligt – Säljaren nekas undantag vid förvärvarens undandragande – Otillåtet – Gränser – Säljare som har eller borde ha haft kännedom om förekomsten av ett undandragande – Prövning som det ankommer på den nationella domstolen att göra*

(Rådets direktiv 2006/112, artikel 138.2 a)

1. Artikel 138.2 a i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt utgör hinder för att nationella bestämmelser underordnar rätten till undantag från skatteplikt för en gemenskapsintern leverans av ett nytt transportmedel villkoret att förvärvaren av transportmedlet ska vara etablerad eller ha hemvist i bestämmelsemedlemsstaten för transportmedlet.

Det skulle dessutom strida mot systematiken i nämnda bestämmelse, liksom mot sammanhanget och målsättningen för de övergångsbestämmelser om mervärdesskatt som är tillämpliga på handeln inom gemenskapen, att föreskriva ett sådant villkor, såsom det erinrats om i punkterna 37–39 i förevarande dom. Genom att neka rätten till undantag från skatteplikt för en gemenskapsintern leverans enbart av den anledningen att förvärvaren av ett nytt transportmedel inte är etablerad eller har hemvist i bestämmelsemedlemsstaten – även när de materiella villkoren för undantaget är uppfyllda – skulle leveransmedlemsstaten nämligen behöva beskatta en transaktion som, om de materiella villkoren är uppfyllda, borde beskattas som ett gemenskapsinternt förvärv i bestämmelsemedlemsstaten. Detta skulle innebära en dubbelbeskattning, vilket strider mot principen om skatteneutralitet.

Att neka rätten till undantag från skatteplikt i artikel 138.2 a i mervärdesskattedirektivet enbart på den grunden att förvärvaren inte är bosatt i bestämmelsemedlemsstaten skulle strida mot fördelningen av beskattningsrätten och äventyra principen om skatteneutralitet. Såsom framgår av punkt 45 i förevarande dom, skulle dessutom ett sådant nekande även kunna leda till en dubbelbeskattning.

(se punkterna 45, 51 och 52 samt punkt 1 i domslutet)

2. Artikel 138.2 a i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att undantag från skatteplikt för en leverans av ett nytt transportmedel inte kan nekas i leveransmedlemsstaten enbart av det skälet att transportmedlet endast har registrerats tillfälligt i bestämmelsemedlemsstaten.

(se punkt 59 och punkt 2 i domslutet)

3. Artikel 138.2 a i direktiv 2006/112 utgör hinder för att säljaren av ett nytt transportmedel, som transporterats av förvärvaren till en annan medlemsstat och tillfälligt registrerats i den medlemsstaten, senare blir skyldig att betala mervärdesskatt när det inte har fastställts att den tillfälliga registreringen inte längre gäller och att mervärdesskatten har betalats eller kommer att betalas i bestämmelsemedlemsstaten.

Under sådana omständigheter är den bevisning som säljaren kan ge in till skattemyndigheten om att transportmedlet förflyttats fysiskt till platsen för dess slutanvändning i grunden avhängig av uppgifter från förvärvaren i detta hänseende (se, analogt, dom av den 16 december 2010, Euro Tyre Holding, C-430/09, EU:C:2010:786, punkt 37).

Enligt domstolens praxis kan det vidare inte krävas att säljaren företer bevis för beskattningen av det gemenskapsinterna förvärvet av de ifrågavarande varorna för att vederbörande ska beviljas undantag från skatteplikt för motsvarande leverans (dom av den 27 september 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punkt 55). Att villkora rätten till undantag från skatteplikt med att det ska fastställas i vilken medlemsstat slutanvändningen av det nya transportmedlet sker skulle emellertid ålägga säljaren

just en sådan skyldighet. Detta kan nämligen ålägga säljaren att visa att det finns en definitiv registrering, vilken i förekommande fall uppkommer först efter det att förvärvaren har betalat mervärdesskatten.

(se punkterna 66, 67 och 69 samt punkt 3 i domslutet)

4. Artikel 138.2 a i direktiv 2006/112 samt principerna om rättssäkerhet, proportionalitet och skydd för berättigade förväntningar utgör hinder för att säljaren av ett nytt transportmedel, som transporterats av förvärvaren till en annan medlemsstat och tillfälligt registrerats i den medlemsstaten senare blir skyldig att betala mervärdesskatt vid förvärvarens skatteundandragande, såvida objektiva uppgifter inte visar att säljaren visste eller borde ha vetat att transaktionen ingick i ett skatteundandragande från förvärvarens sida och säljaren inte vidtog alla åtgärder som rimligen kunde krävas av denne för att undvika att bli inblandad i skatteundandragandet. Det ankommer på den hänskjutande domstolen att pröva om så är fallet på grundval av en helhetsbedömning av samtliga uppgifter och faktiska omständigheter i det nationella målet.

(se punkt 77 och punkt 4 i domslutet)