



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (sjunde avdelningen)

den 12 april 2018*

”Begäran om förhandsavgörande – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artiklarna 63, 167, 168, 178–180, 182 och 219 – Principen om skatteneutralitet – Rätt till avdrag för mervärdesskatt – Tidsfrist för att utöva denna rätt enligt nationella bestämmelser – Avdrag för ytterligare mervärdesskatt som betalats in till staten och som utgör föremål för handlingar som, efter en skatterevision, rättar de ursprungliga fakturorna – Tidpunkt vid vilken tidsfristen börjar löpa”

I mål C-8/17,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Supremo Tribunal de Justiça (Högsta domstolen, Portugal) genom beslut av den 2 januari 2017, som inkom till domstolen den 9 januari 2017, i målet

Biosafe – Indústria de Reciclagens SA

mot

Flexipiso - Pavimentos SA,

meddelar

DOMSTOLEN (sjunde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Rosas samt domarna C. Toader och E. Jarašiūnas (referent),

generaladvokat: J. Kokott,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Biosafe – Indústria de Reciclagens SA, genom M. Torres och A.G. Schwalbach, advogados,
- Portugals regering, genom L. Inez Fernandes, M. Figueiredo och R. Campos Laires, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom L. Lozano Palacios och M. Afonso, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 30 november 2017 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

* Rättegångsspråk: portugisiska.

följande

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 63, 167, 168, 178-180, 182 och 219 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 direktiv 2006/112), samt av principen om skatteneutralitet.
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan Biosafe – Indústria de Reciclagens SA (nedan kallat Biosafe) och Flexipiso – Pavimentos SA (nedan kallat Flexipiso) avseende sistnämnda bolags vägran att återbetala mervärdesskatt till Biosafe som Biosafe har betalat in efter en skatterevision.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

- 3 I artikel 63 i direktiv 2006/112 föreskrivs följande:

”Den beskattningsgrundande händelsen inträffar och mervärdesskatt blir utkrävbar vid den tidpunkt då leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna äger rum.”
- 4 Avdelning X i detta direktiv rör avdrag. Det innehåller ett kapitel 1, med rubriken ”Avdragsrättens inträde och räckvidd”, som består av artiklarna 167–172. I artikel 167 föreskrivs följande:

”Avdragsrätten skall inträda vid den tidpunkt då den avdragsgilla skatten blir utkrävbar.”
- 5 Artikel 168 i nämnda direktiv har följande lydelse:

”I den mån varorna och tjänsterna används för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner skall han ha rätt att, i den medlemsstat där han utför dessa transaktioner, från den mervärdesskatt som han är skyldig att betala dra av följande belopp:

 - a) Mervärdesskatt som skall betalas eller har betalats i medlemsstaten för varor som har levererats, eller kommer att levereras, till honom eller för tjänster som har tillhandahållits, eller kommer att tillhandahållas till honom av en annan beskattningsbar person.

...”
- 6 Kapitel 4, med rubriken ”Regler om utövande av avdragsrätten”, i nämnda avdelning X, innehåller artiklarna 178–183 i direktiv 2006/112. Artikel 178 i direktivet har följande lydelse:

”För att få utöva sin rätt till avdrag skall en beskattningsbar person uppfylla följande villkor:

 - a) För avdrag enligt artikel 168 a, avseende leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, skall han inneha en faktura som utfärdats i enlighet med artiklarna 220–236 och artiklarna 238, 239 och 240.

...”

7 I artikel 179 i samma direktiv föreskrivs följande:

”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.

...”

8 I artikel 180 i direktivet föreskrivs följande:

”Medlemsstaterna får tillåta en beskattningsbar person att göra avdrag som inte gjorts i enlighet med artiklarna 178 och 179.”

9 Enligt artikel 182 i direktivet ”skall [medlemsstaterna] bestämma villkoren och reglerna för tillämpning av artiklarna 180 och 181”.

10 Artikel 219 i direktiv 2006/112 lyder enligt följande:

”Varje handling eller meddelande med ändring av den ursprungliga fakturan och med en särskild och otvetydig hänvisning till den ursprungliga fakturan skall likställas med en faktura.”

Portugisisk rätt

11 I Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (lagen om mervärdesskatt) i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet (nedan kallad CIVA) föreskrivs i artikel 7, med rubriken ”Beskattningsgrundande händelse och skattens utkrävbarhet” följande:

”1. Såvida inget annat föreskrivs i följande punkter ska skatten betalas och bli utkrävbar

a) vid leverans av varor, vid den tidpunkt då förvärvaren kan förfoga över varorna

...”

12 Artikel 8 i lagen har följande lydelse:

”1. Utan hinder av vad som föreskrivs i föregående artikel ska skatten, under förutsättning att en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster medför skyldighet att utfärda faktura eller motsvarande handling enligt artikel 29, bli utkrävbar

a) om den tid som föreskrivs för utfärdande av faktura eller motsvarande handling iakttas, vid den tidpunkt då fakturan eller handlingen utfärdas

...”

13 I artikel 19 CIVA, med rubriken ”Avdragsrätt”, föreskrivs följande i punkt 2:

”Rätt till avdrag föreligger endast beträffande skatt som anges i följande handlingar, vilka ska vara ställda till och innehas av den beskattningsbara personen:

a) Fakturor och motsvarande handlingar, som uppfyller de formkrav som föreskrivs i lag.

...”

14 Artikel 22.1 CIVA har följande lydelse:

”Avdragsrätten inträder vid den tidpunkt då den avdragsgilla skatten blir utkrävbar i enlighet med artiklarna 7 och 8. Avdrag görs genom att den beskattningsbara personen från det totala skattebelopp som ska betalas för dennes skattepliktiga transaktioner under en given redovisningsperiod subtraherar det avdragsgilla skattebelopp som blivit utkrävbart under samma period.”

15 I artikel 29.7 CIVA föreskrivs följande.

”Faktura eller motsvarande handling ska även utfärdas när det beskattningsbara värdet av en transaktion eller motsvarande skatt ändras av något skäl, inklusive av det skälet att fel belopp angetts.”

16 I artikel 36.1 CIVA föreskrivs att fakturan eller motsvarande handlingar som anges i artikel 29 i lagen ska utfärdas senast fem arbetsdagar efter det att skatten blivit utkrävbar enligt artikel 7. I fråga om betalning av en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster som ännu inte har genomförts eller tillhandahållits ska tidpunkten för utfärdandet av den styrkande handlingen emellertid alltid sammanfalla med tidpunkten för mottagandet av nämnda belopp.

17 Artikel 37.1 CIVA har följande lydelse:

”Det uttagna skattebeloppet ska läggas till det belopp som fakturan eller den motsvarande handlingen avser, för uppbörd hos förvärvaren av varorna eller mottagaren av tjänsterna.”

18 I artikel 79.1 CIVA föreskrivs följande.

”Förvärvaren av de skattepliktiga varorna eller tjänsterna är, om denne är en sådan beskattningsbar person som avses i artikel 2.1 a och handlar i denna egenskap samt inte är befriad från skattskyldighet, solidariskt ansvarig med leverantören för betalningen av skatten när fakturan eller motsvarande handling, vars utfärdande är obligatoriskt enligt artikel 29, inte har utfärdats eller innehåller en felaktig uppgift om de deltagande parternas namn eller adress eller om de levererade varornas eller de tillhandahållna tjänsternas art eller kvantitet, eller om priset eller det skattebelopp som ska betalas.”

19 Artikel 98.2 CIVA har följande lydelse:

”Såvida inte annat föreskrivs i särskilda bestämmelser får avdragsrätten eller rätten till återbetalning av överskjutande skatt enbart utövas fram till dess att fyra år har förflutit efter det att avdragsrätten respektive rätten till återbetalning av överskjutande skatt inträdde.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

20 Under perioden mellan februari 2008 och maj 2010 sålde Biosafe gummigranulat som framställt av gamla bildäck till Flexipiso, som var ett mervärdesskattepliktigt bolag, för sammanlagt 664 538,77 euro med tillämpning av en reducerad mervärdesskattesats på 5 procent.

21 Efter en skatterevision år 2011 avseende räkenskapsåren 2008–2010 fann den portugisiska skattemyndigheten att den normala mervärdesskattesatsen på 21 procent borde ha tillämpats och beslutade därför att påföra ytterligare mervärdesskatt till ett sammanlagt belopp av 100 906,50 euro.

22 Biosafe betalade in detta belopp och begärde därefter återbetalning av Flexipiso genom att skicka debetnotor till detta företag. Flexipiso vägrade att betala denna ytterligare mervärdesskatt och anförde bland annat att företaget inte kunde göra avdrag för mervärdesskatten, då den frist på fyra år som

föreskrivs i artikel 98.2 CIVA hade löpt ut, beträffande transaktioner som genomförts före den 24 oktober 2008, före mottagandet av debetnotorna den 24 oktober 2012 och att Flexipiso inte borde bära konsekvenserna av ett fel som enbart var hänförligt till Biosafe.

- 23 Efter det att Flexipiso vägrat att betala denna mervärdesskatt väckte Biosafe talan och yrkade att Flexipiso skulle förpliktas att återbetala det belopp som betalats av Biosafe jämte dröjsmålsränta. Domstolen i första instans och appellationsdomstolen ogillade talan då de fann att även om det föreligger en skyldighet att övervältra mervärdesskatten var förvärvaren av varorna enbart skyldig att betala mervärdesskatten om det utfärdats fakturor eller motsvarande handlingar vid en sådan tidpunkt att förvärvaren hade möjlighet att göra avdrag för skatten. Nämnda domstolar fann att eftersom Flexipiso hade mottagit debetnotorna mer än fyra år efter utfärdandet av de ursprungliga fakturorna kunde inte Biosafe övervältra mervärdesskatten på Flexipiso, eftersom sistnämnda företag inte längre hade rätt att göra avdrag för motsvarande mervärdesskatt och då det stod klart att felet beträffande tillämplig mervärdesskattesats var hänförligt till Biosafe.
- 24 Biosafe överklagade till den hänskjutande domstolen, Supremo Tribunal de Justiça (Högsta domstolen, Portugal). Denna domstol har förklarat att det råder tvivel om huruvida artiklarna 63, 167, 178–180 och 182 i direktiv 2006/112 samt principen om skatteneutralitet utgör hinder för nationella bestämmelser som under sådana omständigheter som föreligger i det nationella målet medför att fristen för att förvärvaren kan göra avdrag för ytterligare mervärdesskatt räknas från tidpunkten för utfärdandet av de ursprungliga fakturorna och inte från utfärdandet eller mottagandet av rättelsehandlingarna. Enligt den hänskjutande domstolen råder det även tvivel om huruvida förvärvaren under sådana omständigheter kan vägra att betala den ytterligare mervärdesskatten med motiveringen att det inte är möjligt att göra avdrag för denna mervärdesskatt.
- 25 Supremo Tribunal de Justiça (Högsta domstolen) har mot denna bakgrund beslutat att vilandeförklara målet och hänskjuta följande frågor till domstolen:
- ”1) Utgör direktiv 2006/112 och i synnerhet artiklarna 63, 167, 168, 178–180, 182 och 219 i detta direktiv, samt principen om skatteneutralitet, hinder för att tillämpa bestämmelser, enligt vilka – i ett fall där en för mervärdesskatt beskattningsbar person har varit föremål för en skatterevision, av vilken det framgått att vederbörande har tillämpat en för låg mervärdesskattesats vid leverans av varor, och denne har betalat in ytterligare skatt till staten och nu kräver betalning för denna skatt av förvärvaren av varorna, som likaledes är en för mervärdesskatt beskattningsbar person – den tid inom vilken förvärvaren kan göra avdrag för den ytterligare skatten räknas från och med den dag då de ursprungliga fakturorna utfärdades och inte från och med den dag då rättelsehandlingarna utfärdades eller mottogs?
- 2) Om det skulle anses att det inte föreligger hinder för en sådan tillämpning, uppkommer frågan huruvida detta direktiv och i synnerhet de nämnda artiklarna i direktivet samt principen om skatteneutralitet utgör hinder för att tillämpa bestämmelser, enligt vilka förvärvaren – när denne har mottagit handlingar som innebär rättelse av de ursprungliga fakturorna och som har utfärdats efter det att en skatterevision gjorts och efter det att ytterligare skatt har betalats in till staten och vilka syftar till att erhålla betalning av den ytterligare skatten, vid en tidpunkt då den ovannämnda fristen för att utöva avdragsrätten redan har löpt ut – kan vägra att göra denna betalning, på den grunden att det förhållandet att det är omöjligt att göra avdrag för den ytterligare skatten medför att det är tillåtet att vägra att betala den övervältrade skatten?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

- 26 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida artiklarna 63, 167, 168, 178–180, 182 och 219 i direktiv 2006/112 samt principen om skatteneutralitet ska tolkas så, att de utgör hinder för bestämmelser i en medlemsstat enligt vilka rätten till avdrag för mervärdesskatt – under sådana omständigheter som i det nationella målet, där efter en skatterevision ytterligare mervärdesskatt har betalats in till staten och handlingar har utfärdats som rättar de ursprungliga fakturorna flera år efter det att de berörda varorna har levererats – nekas av det skälet att den frist som föreskrivs i nämnda bestämmelser för att utöva denna rätt börjar löpa från tidpunkten för utfärdandet av de ursprungliga fakturorna och därför har löpt ut.
- 27 Det följer av EU-domstolens fasta praxis att beskattningsbara personers rätt att, från den mervärdesskatt som de är skyldiga att betala in, dra av den mervärdesskatt som de ska betala eller har betalat vid ingående förvärv av varor och tjänster, utgör en grundläggande princip i det gemensamma system för mervärdesskatt som har inrättats genom unionslagstiftningen (dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 37 och där angiven rättspraxis).
- 28 Syftet med avdragssystemet är att den mervärdesskatt som näringsidkaren ska betala eller har betalat inom ramen för sin ekonomiska verksamhet inte till någon del ska belasta honom själv. Det gemensamma systemet för mervärdesskatt garanterar följaktligen en fullständig neutralitet beträffande skattebördan för all ekonomisk verksamhet, oavsett syfte och resultat, under förutsättning att verksamheten, i princip, är mervärdesskattepliktig i sig (dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 38 och där angiven rättspraxis).
- 29 Såsom EU-domstolen vid upprepade tillfällen har betonat utgör avdragsrätten i artikel 167 och följande artiklar i direktiv 2006/112 en oskiljaktig del av mervärdesskattesystemet och får i princip inte inskränkas. I synnerhet gäller att avdragsrätt inträder omedelbart för hela den ingående skatten (dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 39 och där angiven rättspraxis).
- 30 Avdragsrätten för mervärdesskatt är emellertid underordnad såväl materiella som formella krav eller villkor (dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 40 och där angiven rättspraxis).
- 31 Vad beträffar materiella krav och villkor framgår det av ordalydelsen i artikel 168 a i direktiv 2006/112, att det, för att kunna utnyttja rätten till avdrag, för det första krävs att den berörda personen är en ”beskattningsbar person” i den mening som avses i direktivet och för det andra att de varor eller tjänster som åberopats som grund för ett sådant avdrag ska ha använts av den beskattningsbara personen i ett senare led för dennes beskattade transaktioner och att dessa varor eller tjänster levererats respektive tillhandahållits i ett tidigare led av en annan beskattningsbar person (dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 41 och där angiven rättspraxis).
- 32 Vad beträffar formerna för utövande av avdragsrätten, som kan likställas med formella krav eller villkor, föreskrivs i artikel 178 a i direktiv 2006/112 att en beskattningsbar person ska inneha en faktura som upprättats i enlighet med artiklarna 220–236 och 238–240 i direktivet (dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 42 och där angiven rättspraxis).
- 33 Det följer av vad som sagts ovan, att även om avdragsrätten enligt artikel 167 i direktiv 2006/112 uppkommer samtidigt som skatten blir utkrävbar, kan denna rätt enligt artikel 178 i samma direktiv i princip först utövas när den beskattningsbara personen innehar en faktura (dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 43 och där angiven rättspraxis).

- 34 Såsom framgår av lydelsen i artiklarna 167 och 179 första stycket i direktiv 2006/112, ska avdrag i princip göras under samma period som avdragsrätten inträder, det vill säga när skatten blir utkrävbar.
- 35 Enligt artiklarna 180 och 182 i direktivet kan emellertid en beskattningsbar person ges rätt till avdrag, även om han inte har utövat denna rätt under den period då rätten inträdde, under förutsättning att villkor och regler som föreskrivs i de nationella bestämmelserna iakttas (dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 45 och där angiven rättspraxis).
- 36 En möjlighet att utnyttja avdragsrätten utan någon begränsning i tiden skulle emellertid stå i strid med principen om rättssäkerhet, enligt vilken en beskattningsbar persons skatterättsliga ställning, vad gäller hans rättigheter och skyldigheter i förhållande till skattemyndigheten, inte kan ifrågasättas under obegränsad tid (dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 46 och där angiven rättspraxis).
- 37 EU-domstolen har därför slagit fast att en preklusionsfrist som innebär att en beskattningsbar person som inte är tillräckligt omsorgsfull och som har underlåtit att före fristens utgång göra avdrag för ingående mervärdesskatt förlorar sin avdragsrätt, inte kan anses vara oförenlig med bestämmelserna i direktiv 2006/112, i den mån fristen dels tillämpas på samma sätt både på de rättigheter av liknande slag inom skatteområdet som grundas på nationell rätt och på de rättigheter som grundas på unionsrätten (likvärdighetsprincipen), dels inte innebär att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att utnyttja avdragsrätten (effektivitetsprincipen) (dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 47 och där angiven rättspraxis).
- 38 Dessutom får medlemsstaterna enligt artikel 273 i direktiv 2006/112 införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av mervärdesskatten och för förebyggande av bedrägeri. Bekämpandet av eventuell skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk är nämligen ett mål som erkänns och främjas i direktivet. De åtgärder som medlemsstaterna har möjlighet att vidta enligt denna bestämmelse får dock inte gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå dessa syften. Åtgärderna får därmed inte tillämpas på ett sådant sätt att rätten till avdrag för mervärdesskatt och, därmed, mervärdesskattens neutralitet systematiskt äventyras (dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 48 och där angiven rättspraxis).
- 39 Eftersom nekad avdragsrätt utgör ett undantag från den grundläggande principen om avdragsrätt, ankommer det på den behöriga skattemyndigheten att styrka de objektiva omständigheterna för att visa att det har skett ett bedrägeri eller missbruk. Det ankommer därefter på de nationella domstolarna att pröva huruvida skattemyndigheten har styrkt att sådana objektiva omständigheter föreligger (dom av den 28 juli 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punkt 52 och där angiven rättspraxis).
- 40 Det framgår av beslutet om hänskjutande att den portugisiska skattemyndigheten efter en skatterevision år 2011 begärde att ytterligare mervärdesskatt skulle betalas för leverans av varor som skett mellan februari 2008 och maj 2010 beträffande vilka Biosafe felaktigt hade tillämpat den reducerade mervärdesskattesatsen i stället för normalskattesatsen. Biosafe korrigerade felet genom att betala in ytterligare mervärdesskatt och genom att utfärda debetnotor som enligt den hänskjutande domstolen är handlingar som rättar de ursprungliga fakturorna.
- 41 Den portugisiska regeringen anser att Biosafe och Flexipiso under minst två och ett halvt år uppsåtligen och vid upprepade tillfällen systematiskt har begått skattebedrägeri och skatteundandragande. Att det föreligger sådana omständigheter kan nämligen inte utelutas i en sådan situation. EU-domstolen erinrar emellertid om att i ett förfarande enligt artikel 267 FEUF, som grundar sig på en tydlig funktionsfördelning mellan de nationella domstolarna och EU-domstolen, ska den nationella domstolen bedöma omständigheterna i målet. EU-domstolen är endast behörig att uttala sig om tolkningen eller giltigheten av en unionsrättsakt på grundval av de uppgifter som den nationella domstolen har lämnat (dom av den 8 maj 2008, Danske Svineproducenter, C-491/06, EU:C:2008:263,

punkt 23, och beslut av den 14 november 2013, Krejci Lager & Umschlagbetrieb, C-469/12, EU:C:2013:788, punkt 28). Vad gäller det nu aktuella fallet, har den hänskjutande domstolen påpekat att det felaktiga valet av mervärdesskattesats är hänförligt till Biosafe.

- 42 Under sådana omständigheter förefaller det ha varit objektivt omöjligt för Flexipiso att utöva sin avdragsrätt innan en korrigerigering av mervärdesskatten skett, eftersom Flexipiso inte tidigare förfogade över de handlingar som rättade de ursprungliga fakturorna eller visste att det skulle betalas ytterligare mervärdesskatt.
- 43 Det var nämligen först efter denna korrigerigering som de materiella och formella villkor som ger rätt till avdrag för mervärdesskatt var uppfyllda och Flexipiso kunde ansöka om att befrias från den mervärdesskatt som bolaget var skyldigt att betala eller hade betalat i enlighet med direktiv 2006/112 och principen om skatteneutralitet. Då Flexipiso inte har visat bristande omsorgsfullhet före mottagandet av debetnotorna och det inte föreligger något missbruk eller medverkan till bedrägeri med Biosafe, kan en preklusionsfrist som började löpa när de första fakturorna utfärdades och som beträffande vissa transaktioner löpte ut före denna korrigerigering därför inte utgöra hinder för utövandet av rätten till avdrag för mervärdesskatt (se, för ett liknande resonemang, dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 50).
- 44 Den första frågan ska således besvaras som följer. Artiklarna 63, 167, 168, 178-180, 182 och 219 i direktiv 2006/112 samt principen om skatteneutralitet ska tolkas så, att de utgör hinder för bestämmelser i en medlemsstat enligt vilka rätten till avdrag för mervärdesskatt – under sådana omständigheter som i det nationella målet, där ytterligare mervärdesskatt efter en skatterevision har betalats in till staten och handlingar har utfärdats som rättar de ursprungliga fakturorna flera år efter det att de berörda varorna levererats – nekas med motiveringen att den frist som föreskrivs i nämnda bestämmelser för utövande av denna rätt började löpa från tidpunkten för utfärdandet av nämnda ursprungliga fakturor och därför har löpt ut.

Den andra frågan

- 45 För den händelse att den första frågan besvaras nekande önskar den hänskjutande domstolen med sin andra fråga få klarhet i huruvida förvärvaren under sådana omständigheter som i det nationella målet i förhållande till leverantören kan vägra att betala den ytterligare mervärdesskatt som leverantören har betalt med motiveringen att leverantören inte längre kan dra av denna ytterligare mervärdesskatt på grund av att en i nationella bestämmelser föreskriven frist för utövande av avdragsrätten har löpt ut.
- 46 Det följer av svaret på den första frågan att en beskattningsbar person inte under dylika omständigheter kan nekas rätt att dra av den ytterligare mervärdesskatten med motiveringen att den frist som föreskrivs i nationella bestämmelser för utövande av denna rätt har löpt ut. Mot bakgrund av det svaret saknas det anledning att besvara fråga 2.

Rättegångskostnader

- 47 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 (sjunde avdelningen) följande:

Artiklarna 63, 167, 168, 178–180, 182 och 219 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt samt principen om skatteneutralitet ska tolkas så, att de utgör hinder för bestämmelser i en medlemsstat enligt vilka rätten till avdrag för mervärdesskatt – under sådana omständigheter som i det nationella målet, där ytterligare mervärdesskatt efter en skatterevision har betalats in till staten och handlingar har utfärdats som rättar de ursprungliga fakturorna flera år efter det att de berörda varorna levererats – nekas med motiveringen att den frist som föreskrivs i nämnda bestämmelser för utövande av denna rätt började löpa från tidpunkten för utfärdandet av nämnda ursprungliga fakturor och därför har löpt ut.

Underskrifter