



## Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (åttonde avdelningen)

den 11 december 2014\*

”Begäran om förhandsavgörande — Indirekt beskattning — Mervärdesskatt — Sjätte mervärdesskattedirektivet — Artiklarna 18 och 22 — Avdragsrätt — Förvärv inom gemenskapen — Omvänd skattskyldighet — Materiella krav — Formella krav — Formella krav har ej iakttagits”

I mål C-590/13,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Corte suprema di cassazione (Italien) genom beslut av den 7 oktober 2013, som inkom till domstolen den 20 november 2013, i målet

**Idexx Laboratories Italia Srl**

mot

**Agenzia delle Entrate,**

meddelar

DOMSTOLEN (åttonde avdelningen)

sammansatt av tillförordnade avdelningsordföranden C. Toader samt domarna E. Jarašiūnas och C.G. Fernlund (referent),

generaladvokat: P. Cruz Villalón,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Idexx Laboratories Italia Srl, genom F. Tesauro, avvocato,
- Italiens regering, genom G. Palmieri, i egenskap av ombud, biträdd av G. De Socio, avvocato dello Stato,
- Europeiska kommissionen, genom L. Lozano Palacios och D. Recchia, båda i egenskap av ombud,

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

\* Rättegångsspråk: italienska.

följande

### Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 18 och 22 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), i dess lydelse enligt rådets direktiv 91/680/EEG av den 16 december 1991 (EGT L 376, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 33) (nedan kallat sjätte direktivet).
- 2 Begäran har framställts i två mål – vilka förenats av den hänskjutande domstolen – mellan Idexx Laboratories Italia Srl (nedan kallat Idexx) och Agenzia delle Entrate – Ufficio di Milano 1 (skattemyndigheten – kontoret i Milano 1, nedan kallad Agenzia). Målet rör dels det beskattningsbeslut som utfärdats av Agenzia för att korrigera den mervärdesskattedeclaration som Idexx upprättat för år 1998, dels myndighetens avslag på Idexx ansökan om förenklat avgörande av skatteärendet (*richiesta di definizione della lite*).

### Tillämpliga bestämmelser

#### *Unionsrätt*

- 3 Sjätte direktivet innehåller en avdelning XVIa, som har rubriken ”Övergångsbestämmelser för beskattning av handeln mellan medlemsstaterna”. Avdelningen infördes i sjätte direktivet genom direktiv 91/680 och innehåller bland annat artiklarna 28f –28h.
- 4 I artikel 17.1 i sjätte direktivet, som har rubriken ”Avdragsrättens inträde och räckvidd”, föreskrivs följande:  
”Avdragsrätten inträder samtidigt som skattskyldigheten för avdragsbeloppet.”
- 5 I artikel 17.2, i dess lydelse enligt artikel 28f i sjätte direktivet, föreskrivs följande:  
”I den mån varorna och tjänsterna används i samband med den skattskyldiga personens skattepliktiga transaktioner, skall denne ha rätt att från den skatt som han är skyldig att betala dra av följande:
  - a) Mervärdesskatt som är förfallen eller erlagd med avseende på varor eller tjänster som tillhandahållits eller som kommer att tillhandahållas honom av någon annan skattskyldig person som är skyldig att betala denna skatt inom landets territorium.
  - b) Mervärdesskatt som är förfallen eller erlagd med avseende på importerade varor inom landets territorium.
  - c) Mervärdesskatt som är förfallen i enlighet med artiklarna 5.7 a, 6.3 och 28a.6.
  - d) Mervärdesskatt som är förfallen i enlighet med artikel 28a.1 a.”
- 6 I artikel 18.1 d i sjätte direktivet, i dess lydelse enligt artikel 28f i det direktivet, som rör ”regler om utnyttjande av avdragsrätten”, föreskrivs följande:  
”För att kunna utnyttja sin rätt till avdrag, skall en skattskyldig person

...

d) när han skall betala skatt såsom kund eller köpare enligt artikel 21.1 iakttas de regler som har fastställts av varje medlemsstat.”

7 Vad angår personer som är ansvariga för betalning av skatten föreskrivs i artikel 21.1 d i direktivet, i dess lydelse enligt artikel 28g i detsamma, att vid omsättning inom landets territorium ska ”varje person som inom gemenskapen genomför ett skattepliktigt förvärv av varor” vara betalningsskyldiga för mervärdesskatt.

8 Artikel 22 i sjätte direktivet, i dess lydelse enligt artikel 28h i direktivet, som har rubriken ”Skyldigheter enligt det interna systemet”, har följande lydelse:

”...

2.

a) Varje skattskyldig person skall föra tillräckligt detaljerade räkenskaper för att mervärdesskatt skall kunna tillämpas och kontrolleras av skattemyndigheten.

b) ...

Varje skattskyldig person skall föra ett register över material som skickats till honom från någon annan medlemsstat av en skattskyldig person som är registrerad för mervärdesskatt i den medlemsstaten, eller för dennes räkning, i avsikt att tillhandahålla denne beställningsarbete.

...

4.

a) Varje skattskyldig person skall inge en deklaration inom en av medlemsstaterna fastställd tidsperiod. ...

b) Deklarationen skall innehålla alla uppgifter som behövs för att beräkna den skatt som skall tas ut och de avdrag som skall göras, däribland i förekommande fall och i den mån det anses nödvändigt för att fastställa beräkningsgrunden det sammanlagda värdet av de transaktioner som hänför sig till ifrågakvarande skatt och avdrag samt värdet av skattefria transaktioner.

c) Deklarationen skall också innehålla

...

— dels det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av de förvärv inom gemenskapen av varor som avses i artikel 28a.1 och 28a.6 på vilka skatt skall tas ut.

...

8. Medlemsstaterna kan införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av skatten och för förebyggande av undandragande av skatt, med förbehåll för kravet på likabehandling av inhemska transaktioner och transaktioner som genomförs mellan medlemsstater av skattskyldiga personer och på villkor att dessa skyldigheter i handeln mellan medlemsstater inte leder till formaliteter i samband med gränspassage.

...”

*Italiensk rätt*

- 9 Huvuddelen av de relevanta bestämmelserna om mervärdesskatt föreskrivs dels i presidentdekret nr 633 av den 26 oktober 1972 om införande och reglering av mervärdesskatt (Decreto del presidente della Repubblica n. 633, istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto) (ordinarie tillägg till GURI nr 292 av den 11 november 1972) (nedan kallat DPR nr 633/72), som ändrats vid ett flertal tillfällen, dels lagdekret nr 331 av den 30 augusti 1993 om harmonisering av bestämmelser avseende skatt på mineraloljor, alkohol, alkoholdrycker och tobaksvaror, och avseende mervärdesskatt, med de bestämmelser som införts genom EEG-direktiven, och om ändring till följd av denna harmonisering, samt om bestämmelser avseende systemet med godkända skatterådgivningscentra, skatteåterbetalningsförfaranden, undantag från ILOR (Imposta Locale sui Redditi) (lokal inkomstskatt) för inkomster från näringsverksamhet upp till det belopp som motsvarar direkta utgifter i näringsverksamhet, införandet av en extraordinär konsumtionsskatt på vissa varor för år 1993 och andra skatte- och avgiftsbestämmelser (decreto-legge n. 331 – armonizzazione delle disposizioni in materia di imposte sugli oli minerali, sull'alcole, sulle bevande alcoliche, sui tabacchi lavorati e in materia di IVA con quelle recate da direttive CEE e modificazioni conseguenti a detta armonizzazione, nonché disposizioni concernenti la disciplina dei centri autorizzati di assistenza fiscale, le procedure dei rimborsi di imposta, l'esclusione dall'ILOR dei redditi di impresa fino all'ammontare corrispondente al contributo diretto lavorativo, l'istituzione per il 1993 di un'imposta erariale straordinaria su taluni beni ed altre disposizioni tributarie) (GURI nr 203 av den 30 augusti 1993), som omvandlats till lag genom lag nr 427 av den 29 oktober 1993 (GURI nr 255 av den 29 oktober 1993) (nedan kallat DL nr 331/93).
- 10 Det relevanta regelverket och de allmänna villkoren för fakturering och bokföring av fakturor och förvärv anges i artiklarna 21, 23 och 25 i DPR nr 633/72.
- 11 Vad gäller avdragsrätten rörande transaktioner inom gemenskapen föreskrivs i artikel 45 i DL nr 331/93 följande:
- ”Med tillämpning av artikel 19 och följande artiklar i [DPR nr 633/72] och med förbehåll för de begränsningar som föreskrivs däri, medför den skatt som ska betalas för varor som förvärvats inom gemenskapen i samband med näringsverksamhet, konstnärlig verksamhet eller yrkesverksamhet avdragsrätt.”
- 12 Enligt artikel 46.1 i DL nr 331/93, som har rubriken ”Fakturering av gemenskapsinterna transaktioner” ska en faktura avseende ett förvärv inom gemenskapen vara numrerad. Köparen eller tjänstemottagaren ska ange motvärdet i lire av vederlaget och övriga delar av beskattningsunderlaget samt skattebeloppet i lire beräknat enligt den skattesats som ska tillämpas på de förvärvade varorna eller tjänsterna.
- 13 I artikel 47 i DL nr 331/93, som har rubriken ”Bokföring av gemenskapsinterna transaktioner”, föreskrivs följande:
- ”1. En faktura som avser de förvärv inom gemenskapen som anges i artikel 38.2 och 38.3 b och de transaktioner som avses i artikel 46.1 andra meningen ska efter att ha kompletterats i enlighet med första meningen i den punkten bokföras samma månad som den kom in eller senare, dock senast femton dagar efter det att den inkom, och med angivelse av denna månad. Den ska bokföras separat och i nummerordning på det konto som avses i artikel 23 i [DPR nr 633/72], med uppgift om vederlaget för transaktionerna i utländsk valuta. En faktura som avses i artikel 46.5 ska bokföras under samma månad som den utställdes. Den ska bokföras separat inom de tidsfrister som anges i föregående meningar, samt på det konto som avses i artikel 25 i ovannämnda DPR nr 633/72 under samma månad som den kom in eller samma månad som den utställdes.
2. Skattskyldiga personer som avses i artikel 22 i [DPR nr 633/72] kan bokföra de fakturor som avses i punkt 1 på det konto som avses i artikel 24 i presidentdekretet i stället för på kontot för utställda fakturor, utan hinder av de tidsfrister och bestämmelser som anges i punkt 1.

3. Skattskyldiga personer som avses i artikel 4.4 i [DPR nr 633/72] som inte är skyldiga att betala skatten ska i kronologisk nummerordning bokföra de fakturor som avses i punkt 1 i denna artikel på ett särskilt konto som i enlighet med artikel 39 i [DPR nr 633/72], ska kvarstå månaden efter den månad då de mottogs eller, avseende de fakturor som avses i artikel 46.5, den månad då de utställdes.

4. En faktura som avser de transaktioner inom gemenskapen som avses i artikel 46.2 ska bokföras i nummerordning och med angivelse av det datum då den utställdes på det konto som avses i artikel 23 i [DPR nr 633/72].

...”

### **Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna**

- 14 Under 1998 gjorde Idexx förvärv inom gemenskapen från ett franskt och ett holländskt företag utan att uppfylla formkraven enligt nationell rätt.
- 15 Det framgår av handlingarna i målet att Idexx inte hade bokfört vissa fakturor, som upprättats av det franska företaget, på kontot för mervärdesskatt.
- 16 De fakturor som det holländska företaget upprättat hade inte bokförts på Idexx konto för utställda fakturor, utan endast på dess inköpskonto med angivelsen exklusive mervärdesskatt.
- 17 Agenzia ansåg efter att ha utfört en kontroll under år 2000 att de nämnda transaktionerna utgjorde mervärdesskattepliktiga gemenskapsinterna förvärv och reglerades som sådana av bestämmelserna om omvänd skattskyldighet. Agenzia utfärdade mot denna bakgrund ett föreläggande, i vilket det konstaterades att Idexx inte hade iakttagit de italienska bestämmelserna om bokföring av gemenskapsinterna transaktioner.
- 18 Den 27 maj 2004, efter det att förelägandet hade utfärdats, delgav Agenzia Idexx ett beskattningsbeslut avseende mervärdesskatt för år 1998 och en sanktionsavgift som motsvarade den skatten eftersom de skyldigheter som avses i artiklarna 46 och 47 i DL nr 331/93 inte hade iakttagits. Agenzia avslag vidare Idexx ansökan om förenklat avgörande av skatteärendet.
- 19 Idexx överklagade beskattningsbeslutet och beslutet att avslå ansökan om förenklat avgörande av skatteärendet genom två separata överklaganden. Commissione tributaria provinciale di Milano biföll båda överklagandena och upphävde således beskattningsbeslutet och beslutet att avslå ansökan om förenklat avgörande av skatteärendet.
- 20 Commissione tributaria regionale della Lombardia biföll Agenzias överklagande av besluten. Commissione tributaria regionale della Lombardia slog fast att enligt bestämmelserna om gemenskapsinterna förvärv, i synnerhet artiklarna 46 och 47 i DL nr 331/93, var köparen eller tjänstemottagaren vid gemenskapsinterna förvärv inte bara skyldig att förse fakturan med ett nummer och fylla i övriga delar av beskattningsunderlaget för transaktionen, utan även att inom den angivna tidsfristen separat bokföra de sålunda ifyllda fakturorna på de konton som avses i artiklarna 23 och 25 i DPR nr 633/72.
- 21 Commissione tributaria regionale della Lombardia fann att Idexx vid åsidosättandet av sin bokföringsskyldighet inte hade underlåtit att uppfylla ett formkrav utan ett materiellt krav och åsidosättandet utgjorde därför en överträdelse som kan ge upphov till omprövning och/eller uppbörd av skatt.

- 22 Idexx överklagade de två besluten till Corte di cassazione som förenade de två målen. Bolaget åberopade samma grund i de två överklagandena, nämligen att Commissione tributaria regionale della Lombardia rättsstridigt hade fastställt att underlåtelsen att utfärda och bokföra fakturor i samband med gemenskapsinterna förvärv var ett "materiellt åsidosättande".
- 23 Idexx har hävdat att gemenskapsinterna förvärv inte har några materiella verkningar, eftersom de varken ger upphov till en skatteskuld eller ett skattetillgodohavande. De ger endast upphov till "fiktiva" skulder och tillgodohavanden och medför formella skyldigheter att bokföra en avräkning i två mervärdesskatteregister.
- 24 Idexx har därför gjort gällande att ett åsidosättande av sådana skyldigheter inte gör det möjligt för Agenzia att ompröva förvärvarens mervärdesskattedeclaration och kräva att denne ska betala en skatt som endast är teoretisk genom att inte beakta den avdragsrätt som i förevarande fall inte kan ifrågasättas.
- 25 Corte di Cassazione anser att avgörandet i de mål som den har att pröva beror på tolkningen av domen Ecotrade (C-95/07 och C-96/07, EU:C:2008:267). Corte di Cassazione har påpekat att den domen har tolkats på två olika sätt och att de två tolkningarna används parallellt vid den domstolen och således inom den nationella rättsordningen, vilket leder till två olika uppfattningar.
- 26 Enligt den ena uppfattningen krävs det för avdragsrätt att de skyldigheter avseende självfakturering och bokföring som föreskrivs i nationella bestämmelser och unionsrätten rörande förfarandet för omvänd skattskyldighet, ska vara uppfyllda eftersom skyldigheterna anses vara materiella krav.
- 27 Enligt den andra uppfattningen inträder avdragsrätten när skyldigheten att betala mervärdesskatt inträder, det vill säga inte efter det att de formkrav som föreskrivs för att kunna utöva denna rätt har iakttagits, utan i princip vid tidpunkten för köpet av varan eller tillhandahållandet av tjänsten. Den skattskyldiga personens icke-uppfyllande av de formkrav som krävs för utövande av avdragsrätten kan därför inte medföra att vederbörande förlorar den rätten, när det på andra sätt är styrkt att det belopp som ska betalas har erlagts och de övriga förutsättningarna för avdragsrätt inte är ifrågasatta. Underlåtenheten att uppfylla formkraven kan dock, i vissa fall, motivera att administrativa straffavgifter tas ut.
- 28 Mot denna bakgrund beslutade Corte di cassazione att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:
- "1) Är de principer som fastslagits i [domstolens] dom [Ecotrade (EU:C:2008:267)], enligt vilka artiklarna 18.1 d och 22 i [sjätte direktivet] utgör hinder för en praxis avseende omprövning av deklARATIONER och uppbörd av mervärdesskatt som innebär att ett åsidosättande av dels skyldigheter enligt de formkrav som föreskrivs i de nationella bestämmelserna med tillämpning av artikel 18.1 d i direktivet, dels de skyldigheter vad gäller bokföring och deklARATIONER som följer av artikel 22.2 respektive 22.4 i direktivet, medför att avdragsrätten förfaller vid tillämpning av bestämmelserna om omvänd skattskyldighet – även tillämpliga i det fall där en skattskyldig person fullständigt åsidosätter de i nämnda bestämmelser föreskrivna skyldigheterna när det under alla omständigheter inte råder något som helst tvivel om att personen ska erlägga skatten och har avdragsrätt?
- 2) Hänvisar uttrycken 'obblighi sostanziali', 'substantive requirements' och 'exigences de fond' [materiella krav] i de olika språkversionerna av [domstolens] dom [Ecotrade (EU:C:2008:267)] – när det gäller omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt – till skyldigheten att betala mervärdesskatt, övertagandet av skatteskulden eller förekomsten av materiella krav som motiverar den skattskyldiga personens skyldighet att betala skatten, och som reglerar avdragsrätten i syfte att värna om den unionsrättsliga principen om mervärdesskattens neutralitet – såsom till exempel samband, beskattningsunderlag och fullständigt avdrag?"



## Prövning av tolkningsfrågorna

- 29 Den hänskjutande domstolen vill genom de båda tolkningsfrågorna, vilka ska prövas tillsammans, få klarhet i huruvida artiklarna 18.1 d och 22 i sjätte direktivet ska tolkas så, att dessa bestämmelser innehåller formella krav för avdragsrätten eller materiella krav för den rätten, vars åsidosättande, under sådana omständigheter såsom de som är i fråga i det nationella målet, leder till att avdragsrätten bortfaller.
- 30 Enligt domstolens fasta praxis utgör skattskyldiga 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 förvärv av varor och tjänster, en grundläggande princip i det gemensamma system för mervärdesskatt som har inrättats genom unionslagstiftningen (dom Tóth, C-324/11, EU:C:2012:549, punkt 23 och där angiven rättspraxis).
- 31 Såsom domstolen vid upprepade tillfällen har understrukit utgör avdragsrätten en oskiljaktig del av mervärdesskattesystemet och får i princip inte inskränkas. I synnerhet gäller att avdragsrätt inträder omedelbart för hela den ingående skatten (se, för ett liknande resonemang, dom Tóth, EU:C:2012:549, punkt 24 och där angiven rättspraxis).
- 32 Det avdragssystem som har inrättats har till syfte att helt säkerställa att den mervärdesskatt som den skattskyldiga personen ska betala eller har betalat inom ramen för hela sin ekonomiska verksamhet inte till någon del ska belasta honom själv. Det gemensamma systemet för mervärdesskatt garanterar följaktligen neutralitet beträffande skattebördan för all ekonomisk verksamhet, oavsett syfte och resultat, under förutsättning att verksamheten är mervärdesskattepliktig i sig (dom Tóth, EU:C:2012:549, punkt 25 och där angiven rättspraxis, och dom Fatorie, C-424/12, EU:C:2014:50, punkt 31 och där angiven rättspraxis).
- 33 Domstolen erinrar för det första om att det vid skattepliktiga gemenskapsinterna förvärv av varor – med tillämpning av systemet för omvärd skattskyldighet som införs genom artikel 21.1 d i sjätte direktivet – inte sker någon betalning av mervärdesskatt mellan säljaren och förvärvaren av varan, eftersom förvärvaren som är skyldig att betala den ingående mervärdesskatten för förvärvet samtidigt i princip kan dra av samma skatt, varför inget belopp ska betalas in till skattemyndigheten.
- 34 För det andra, när förfarandet för omvärd skattskyldighet är tillämpligt gör artikel 18.1 d i sjätte direktivet det möjligt för medlemsstaterna att fastställa formkrav avseende reglerna om utnyttjande av avdragsrätten.
- 35 De formkrav som sålunda har fastställts av den berörda medlemsstaten och som den skattskyldiga personen måste iaktta för att kunna utnyttja avdragsrätten får emellertid inte gå utöver vad som är absolut nödvändigt för att kontrollera att förfarandet för omvärd skattskyldighet genomförs korrekt (dom Bockemühl, C-90/02, EU:C:2004:206, punkt 50, och dom Fatorie, EU:C:2014:50, punkt 34 och där angiven rättspraxis).
- 36 För att mervärdesskatt ska kunna tillämpas och kontrolleras av skattemyndigheten föreskriver artikel 22 i sjätte direktivet vissa skyldigheter, såsom att föra räkenskaper och inge en deklaration, för de skattskyldiga personer som ska betala skatten. Enligt artikel 22.8 får medlemsstaterna införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av skatten och för förebyggande av undandragande av skatt.
- 37 Sådana åtgärder får emellertid inte gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå sådana syften och de får inte äventyra mervärdesskattens neutralitet (se, för ett liknande resonemang, dom Collée, C-146/05, EU:C:2007:549, punkt 26 och där angiven rättspraxis, och dom Ecotrade, EU:C:2008:267, punkt 66 och där angiven rättspraxis).

- 38 För det tredje, framgår det av punkt 63 i domen *Ecotrade* (EU:C:2008:267) och domstolens senare praxis (se, bland annat, dom *Uszodaépítő*, C-392/09, EU:C:2010:569, punkt 39, dom *Nidera Handelscompagnie*, C-385/09, EU:C:2010:627, punkt 42, dom *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, punkt 62, och dom *Fatorie*, EU:C:2014:50, punkt 35), att inom ramen för förfarandet för omvänd skattskyldighet kräver den grundläggande principen om mervärdesskattens neutralitet att den ingående mervärdesskatten får dras av när de materiella kraven är uppfyllda, även om den skattskyldiga personen har underlåtit att uppfylla vissa formella krav.
- 39 Avdragsrätt får emellertid nekas om åsidosättandet av sådana formella krav medför att säker bevisning för att de materiella kraven har uppfyllts inte skulle kunna företes (dom *EMS-Bulgaria Transport*, EU:C:2012:458, punkt 71 och där angiven rättspraxis).
- 40 Om skattemyndigheten således förfogar över de uppgifter som behövs för att fastställa att de materiella kraven är uppfyllda kan den inte uppställa ytterligare villkor för den skattskyldiga personens rätt att göra avdrag för denna mervärdesskatt, vilka kan leda till att utövandet av avdragsrätten går om intet (se, för ett liknande resonemang, dom *EMS-Bulgaria Transport*, EU:C:2012:458, punkt 62 och där angiven rättspraxis).
- 41 Det ska i detta hänseende påpekas att de materiella kraven för avdragsrätt är de som reglerar själva grunden för och räckvidden av denna rätt, såsom föreskrivs i artikel 17 i sjätte direktivet, som har rubriken "Avdragsrättens inträde och räckvidd" (se, för ett liknande resonemang, dom kommissionen/Nederländerna, C-338/98, EU:C:2001:596, punkt 71, dom *Dankowski*, C-438/09, EU:C:2010:818, punkterna 26 och 33, dom kommissionen/Ungern, C-274/10, EU:C:2011:530, punkt 44, och dom *Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wąsiewicz*, C-280/10, EU:C:2012:107, punkterna 43 och 44).
- 42 De formella kraven för avdragsrätt reglerar däremot de närmare föreskrifterna för kontrollen av utnyttjandet av denna rätt, samt för att mervärdesskattesystemet ska fungera väl, såsom skyldigheterna rörande bokföring, fakturering och deklaration. Dessa krav anges i artiklarna 18 och 22 i sjätte direktivet (se, för ett liknande resonemang, dom kommissionen/Nederländerna, EU:C:2001:596, punkt 71, dom *Collée*, EU:C:2007:549, punkterna 25 och 26, dom *Ecotrade*, EU:C:2008:267, punkterna 60–65, dom *Nidera Handelscompagnie*, EU:C:2010:627, punkterna 47–51, dom *Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wąsiewicz*, EU:C:2012:107, punkterna 41 och 48, och dom *Tóth*, EU:C:2012:549, punkt 33).
- 43 Vad gäller skattepliktiga gemenskapsinterna förvärv av varor krävs det enligt de materiella kraven att, som framgår av artikel 17.2 d i sjätte direktivet, förvärven har gjorts av en skattskyldig person, att den personen är skyldig att betala mervärdesskatt för förvärven och att varorna i fråga används för personens skattepliktiga transaktioner.
- 44 Det framgår i förevarande fall av beslutet om hänskjutande att Agenzia i det nationella målet förfogade över samtliga nödvändiga uppgifter för att fastställa att de materiella kraven var uppfyllda.
- 45 Av det ovan anförda följer att avdragsrätten för mervärdesskatt som ska betalas, vilken avses i artikel 17.2 d i sjätte direktivet, inte – med avseende på de gemenskapsinterna förvärv som är aktuella i det nationella målet – får vägras Idexx med hänvisning till att bolaget inte har uppfyllt de skyldigheter som följer av de formkrav som föreskrivs i den nationella lagstiftning som antagits med tillämpning av artiklarna 18.1 d och 22 i sjätte direktivet. Avdragsrätten inträder, enligt artikel 17.1, samtidigt som skattskyldigheten inträder för den skatt som får dras av.
- 46 Mot denna bakgrund ska tolkningsfrågorna besvaras enligt följande. Artiklarna 18.1 d och 22 i sjätte direktivet ska tolkas så, att dessa bestämmelser innehåller formella krav för avdragsrätten, vilkas åsidosättande, under sådana omständigheter såsom de som är aktuella i det nationella målet, inte kan leda till att avdragsrätten går förlorad.



## 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 (åttonde avdelningen) följande:

**Artiklarna 18.1 d och 22 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, i dess lydelse enligt rådets direktiv 91/680/EEG av den 16 december 1991 ska tolkas så, att dessa bestämmelser innehåller formella krav för avdragsrätten, vilkas åsidosättande, under sådana omständigheter såsom de som är aktuella i det nationella målet, inte kan leda till att avdragsrätten går förlorad.**

Underskrifter