



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (sjunde avdelningen)

den 12 september 2018*

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Mervärdesskatt – Avdragsrätt – Förvärv som gjorts av en skattskyldig person vilken av skattemyndigheten förklarats vilande – Neka avdragsrätt – Proportionalitetsprincipen och principen om mervärdesskattens neutralitet”

I mål C-69/17,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Curtea de Apel București (Appellationsdomstolen i Bukarest, Rumänien) genom beslut av den 16 november 2016, som inkom till domstolen den 8 februari 2017, i målet

Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, tidigare Gamesa Wind România SRL,

mot

Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor,

Agencia Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

meddelar

DOMSTOLEN (sjunde avdelningen)

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

generaladvokat: P. Mengozzi,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, genom A. Stănoiu och O. Marian, advokater,
- Rumäniens regering, inledningsvis genom H. R. Radu, därefter genom C.-R. Canțar, R. I. Hațeganu och L. Lițu, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom G.-D. Balan och R. Lyal, båda i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: rumänska.

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 rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2010/45/EU av den 13 juli 2010 (EUT L 189, 2010, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, tidigare Gamesa Wind România SRL (nedan kallat Gamesa) och Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (nationella skattemyndigheten – generaldirektoratet för omprövningar, Rumänien) och Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (nationella skattemyndigheten – generaldirektoratet för större skattebetalare, Rumänien). Målet rör Gamesas avdragsrätt för mervärdesskatt som erlagts på förvärv som gjorts under en period då bolagets registreringsnummer för mervärdesskatt var avregistrerat.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

- 3 I artikel 1.2 andra stycket, vilken ingår i avdelning I, med rubriken ”Syfte och tillämpningsområde”, i mervärdesskattedirektivet, föreskrivs följande:

”På varje transaktion skall mervärdesskatt, beräknad på varornas eller tjänsternas pris enligt den skattesats som är tillämplig på sådana varor eller tjänster, vara utkrävbar efter avdrag av det mervärdesskattebelopp som burits direkt av de olika kostnadskomponenter som utgör priset.”

- 4 I artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet anges följande:

”Med beskattningsbar person avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat.

Med ekonomisk verksamhet avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör ... Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav skall särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet.”

- 5 I artikel 167 i direktivet anges följande:

”Avdragsrätten skall inträda vid den tidpunkt då den avdragsgilla skatten blir utkrävbar.”

- 6 I artikel 168, som ingår i avdelning X, med rubriken "Avdrag", i nämnda direktiv, föreskrivs följande:

"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.

..."

- 7 I artikel 178 i mervärdesskattedirektivet anges följande:

"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, ska denne inneha en faktura som utfärdats i enlighet med avdelning XI kapitel 3 avsnitten 3–6.

..."

- 8 I artikel 179 första stycket i detta 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."

- 9 I artikel 213.1 första stycket i detta direktiv föreskrivs följande:

"Varje beskattningsbar person skall uppge när hans ekonomiska verksamhet som beskattningsbar person inleds, förändras eller upphör."

- 10 I artikel 214.1 i samma direktiv föreskrivs följande:

"Medlemsstaterna skall vidta nödvändiga åtgärder för att med hjälp av ett individuellt registreringsnummer identifiera följande personer:

- a) Varje beskattningsbar person, med undantag av dem som avses i artikel 9.2, som inom medlemsstaternas respektive territorium utför sådana andra leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som medför rätt till avdrag, än leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster för vilka mervärdesskatt skall betalas uteslutande av köparen eller mottagaren i enlighet med artiklarna 194–197 och artikel 199.

..."

- 11 Enligt artikel 250.1 i mervärdesskattedirektivet gäller följande:

"Varje beskattningsbar person skall inge en mervärdesskattedeklaration som innehåller alla uppgifter som behövs för att beräkna den skatt som är utkrävbar och de avdrag som skall göras, däribland och i den mån det är nödvändigt för att fastställa beräkningsgrunden, det sammanlagda beloppet för de transaktioner som hänför sig till skatten och avdragen i fråga samt beloppet för de transaktioner som är undantagna från skatteplikt."

12 I artikel 252 i detta direktiv preciseras följande:

”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.”

13 I artikel 273 första stycket i direktivet anges följande:

”Medlemsstaterna får införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av mervärdesskatten och för förebyggande av bedrägeri med förbehåll för kravet på likabehandling av inhemska transaktioner och transaktioner som utförs mellan medlemsstater av beskattningsbara personer och på villkor att dessa skyldigheter inte i handeln mellan medlemsstaterna leder till formaliteter i samband med en gränspassage.”

Rumänsk rätt

14 I artikel 11.1 bis i Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (lag nr 571/2003 om skatter), av den 22 december 2003 (*Monitorul Oficial al României*, del I, nr 927 av den 23 december 2003), i dess lydelse vid tiden för omständigheterna i det nationella målet (nedan kallad skattelagen), föreskrivs följande:

”Skattemyndigheterna ska inte ta hänsyn till transaktioner som genomförts av en skattskyldig person vilken genom beslut av den nationella skattemyndigheten förklarats vilande, utom vid leverans av varor som görs inom ramen för ett förfarande för verkställighet.”

15 I artikel 147 bis andra stycket i denna lag föreskrivs följande:

”Om villkoren och formkraven för utövandet av avdragsrätten inte är uppfyllda under den beskattningsperiod deklarationen rör, eller om de styrkande handlingar gällande mervärdesskatten som avses i artikel 146 inte inkommit, kan den beskattningsbara personen utöva sin avdragsrätt genom den deklaration som rör den beskattningsperiod då dessa villkor och formkrav är uppfyllda eller genom en senare deklaration, dock inte senare än fem på varandra följande år från den 1 januari året efter det år avdragsrätten inträder.”

16 I artikel 153.9 i skattelagen föreskrivs följande:

”De behöriga skattemyndigheterna får avregistrera registreringsnumret för mervärdesskatt för en person enligt denna artikel om, enligt bestämmelserna i detta avsnitt, denna person inte var skyldig att eller inte hade rätt att ansöka om att bli registrerad för mervärdesskatt enligt denna artikel. De behöriga skattemyndigheterna får även på eget initiativ avregistrera registreringsnumret för mervärdesskatt för en person enligt denna artikel om en beskattningsbar person är upptagen i förteckningen över skattskyldiga personer som förklarats vilande enligt artikel 11 och om en skattskyldig person tillfälligt är vilande och enligt lag är upptagen i företagsregistret. Förfarandet för avregistrering anges i gällande förfarandebestämmelser. Efter att registreringsnummer för mervärdesskatt avregistrerats är [dessa personer] skyldiga att vid de behöriga skattemyndigheterna begära att registreras för mervärdesskatt om den situation som lett till avregistrering upphör. I det fallet är bestämmelserna avseende taket för undantag för små företag i artikel 152 emellertid inte tillämpliga för kalenderåret i fråga.”

17 I artikel 158 i samma lag föreskrivs följande:

”1. Från den 1 augusti 2010 ska vid den nationella skattemyndigheten inrättas och föras ett register över aktörer inom gemenskapen, i vilket ska föras upp samtliga beskattningsbara personer och juridiska personer som inte är beskattningsbara personer och som genomför följande transaktioner inom gemenskapen:

- a) gemenskapsinterna leveranser av varor som utförs i Rumänien enligt artikel 132.1 a och som är undantagna från skatteplikt enligt artikel 143.2 a och 143.2 d,
- b) senare leveranser av varor som utförs inom ramen för sådana trepartstransaktioner som avses i artikel 132 bis punkt 5 som utförs i ankomstmedlemsstaten för varorna och som deklarerats som gemenskapsinterna förvärv med T-kod i Rumänien,
- c) tillhandahållanden av gemenskapsinterna tjänster, det vill säga tjänster som omfattas av artikel 133.2, av beskattningsbara personer med hemvist i Rumänien till förmån för beskattningsbara personer som inte har sin hemvist i Rumänien men inom gemenskapen, vilka inte är undantagna från skatteplikt i den medlemsstat där de är beskattningsbara personer,
- d) gemenskapsinterna förvärv av beskattade varor som görs i Rumänien enligt bestämmelserna i artikel 132 bis,
- e) gemenskapsinterna köp av tjänster – vilka omfattas av artikel 133.2 – som genomförs till förmån för beskattningsbara personer med hemvist i Rumänien, inbegripet icke beskattningsbara juridiska personer som har ett registreringsnummer för mervärdesskatt enligt artikel 153 eller artikel 153 bis, av beskattningsbara personer som inte har hemvist i Rumänien men inom gemenskapen, för vilka köp köparen är skyldig att betala mervärdesskatt enligt artikel 150.2.

...

3. Beskattningsbara juridiska personer som har ett registreringsnummer för mervärdesskatt enligt artikel 153–153 bis ska ansöka om registrering i registret för gemenskapsinterna aktörer om de avser att genomföra en eller flera av de gemenskapsinterna transaktioner som avses i första stycket. Ansökan ska lämnas in före det att transaktionerna utförs.

...

10. Det behöriga skatteorganet ska från registret för gemenskapsinterna aktörer stryka:

- a) beskattningsbara personer och juridiska personer som inte är beskattningsbara personer vilka är upptagna i förteckningen över skattskyldiga personer som förklarats vilande enligt lag,

...”

18 I artikel 78.5 i ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (regeringsbeslut nr 92/2003 om skatteförfarandet), i dess lydelse vid tiden för omständigheterna i det nationella målet, anges följande:

”Skattskyldiga juridiska personer och varje annan person som saknar rättslig handlingsförmåga ska förklaras vilande och omfattas av bestämmelserna i artikel 11.1bis och 11.1 ter i lag nr 571/2003 om skatt, i dess ändrade och kompletterade lydelse, om de uppfyller något av följande villkor:

- a) Den beskattningsbara personen har under ett kalenderhalvår inte uppfyllt någon av de skyldigheter i deklaratshänseende som stadgas i lagen.

- b) Den beskattningsbara personen har undandragit sig skattekontroll genom att uppge identifieringsuppgifter för sitt säte som inte gör det möjligt för skattemyndigheten att identifiera det.
- c) Skattemyndigheterna har fastställt att de berörda personerna inte utövar sin verksamhet vid det angivna sätet eller vid det angivna skatterättsliga hemvistet.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

- 19 Gamesa är ett bolag bildat enligt rumänsk rätt med säte i Bukarest (Rumänien) som har till syfte att montera, anlägga och svara för underhåll av grupper av vindkraftverk.
- 20 Gamesa förvärvade för utövandet av sin ekonomiska verksamhet olika varor och tjänster av leverantörer som har hemvist i och är registrerade för mervärdesskatt i Rumänien och i andra länder i Europeiska unionen. Bolaget utövade sin rätt till avdrag för mervärdesskatt som erlagts för de förvärv som gjorts genom att lämna in en mervärdesskattedeklaration.
- 21 Gamesa förklarades vara en vilande skattskyldig person i den mening som avses i artikel 11.1 bis i skattelagen från den 7 oktober 2010 till den 24 maj 2011, på grund av att Gamesa under ett kalenderhalvår inte hade uppfyllt någon av de skyldigheter i deklarerationshänseende som stadgas i lagen.
- 22 Från den 26 november 2014 till den 29 juli 2015 var Gamesa föremål för en skattekontroll som syftade till att kontrollera bolagets situation avseende mervärdesskatten och bolagsskatten i förhållande till transaktioner som genomförts från den 15 maj 2009 till den 31 december 2013. På grundval av den rapport som upprättades vid kontrollen gjordes en omprövning avseende Gamesa. Genom detta omprövningsbeslut nekades bolaget avdragsrätt för mervärdesskatt till ett belopp på 3 875 717 rumänska lei (RON) (cirka 890 000 euro) och ålades skattetillägg till ett belopp på 2 845 308 RON (cirka 654 000 euro), bland annat på grund av att bolaget inte hade rätt till avdrag av mervärdesskatt för förvärv som gjorts under den tid då bolaget var vilande.
- 23 Gamesa överklagade omprövningsbeslutet och detta överklagande avslogs av den nationella skattemyndigheten – generaldirektoratet för överklaganden genom beslut av den 15 december 2015.
- 24 Genom ansökan som inkom den 10 juni 2016 väckte Gamesa talan mot den nationella skattemyndigheten – generaldirektoratet för omprövningar och den nationella skattemyndigheten – generaldirektoratet för större skattebetalare vid Curtea de Apel București (Appellationsdomstolen i Bukarest, Rumänien). Bolaget yrkade dels att omprövningsbeslutet delvis skulle ogiltigförklaras i den del skattemyndigheten genom detta beslut nekade bolaget rätt att göra avdrag för mervärdesskatt med ett belopp på 3 875 717 RON (cirka 890 000 euro) för perioden den 15 maj 2009 till den 31 december 2013 och ålade bolaget att betala skattetillägg med ett belopp på 2 845 308 RON (cirka 654 000 euro), dels att det beslut av den 15 december 2015 som antagits av den nationella skattemyndigheten – generaldirektoratet för överklaganden skulle ogiltigförklaras i sin helhet.
- 25 Gamesa gjorde för det första gällande att skattemyndigheten åsidosatt proportionalitetsprincipen och principen om skatteneutralitet under omständigheter då bolaget hade uppfyllt samtliga nödvändiga skyldigheter i deklarerationshänseende för att åter registreras för mervärdesskatt. Skattemyndigheten anförde till sitt försvar att det var nödvändigt att ta ut mervärdesskatt på korrekt sätt och att förhindra skatteflykt.

26 Mot denna bakgrund beslutade Curtea de Apel București (Appellationsdomstolen i Bukarest) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen:

- ”1) Utgör [mervärdesskattedirektivet] (i synnerhet artiklarna 213, 214 och 273), i en situation som den som är aktuell i det nationella målet, hinder för en nationell lagstiftning eller skattepraxis enligt vilken en beskattningsbar person inte har rätt att göra avdrag för mervärdesskatt genom att lämna flera mervärdesskattedeklarationer efter det att vederbörande åter registrerats för mervärdesskatt av det skälet att ifrågavarande mervärdesskatt avser förvärv gjorda under en period då vederbörandes registreringsnummer för mervärdesskatt var vilande?
- 2) Utgör [mervärdesskattedirektivet] (i synnerhet artiklarna 213, 214 och 273), i en situation som den som är aktuell i det nationella målet, hinder för en nationell lagstiftning eller skattepraxis enligt vilken en beskattningsbar person inte har rätt att göra avdrag för mervärdesskatt genom att lämna flera mervärdesskattedeklarationer efter det att vederbörande åter registrerats för mervärdesskatt av det skälet att ifrågavarande mervärdesskatt, även om denna avser fakturor som utfärdats efter det att vederbörande åter registrerats för mervärdesskatt, rör förvärv som gjorts under en period då registreringsnumret för mervärdesskatt var vilande?”

Prövning av tolkningsfrågorna

- 27 Den hänskjutande domstolen har ställt tolkningsfrågorna, vilka ska provas tillsammans, för att få klarhet i huruvida mervärdesskattedirektivet, särskilt artiklarna 213, 214 och 273 i detta direktiv, ska tolkas så, att de utgör hinder för en nationell lagstiftning som den som är aktuell i det nationella målet, vilken gör det möjligt för skattemyndigheten att neka en beskattningsbar person, vilken har gjort förvärv under en period då vederbörandes registreringsnummer för mervärdesskatt var avregistrerat på grund av underlåtenhet att lämna skattedeklarationer, rätt att göra avdrag för mervärdesskatt för dessa förvärv genom mervärdesskattedeklarationer som lämnats in – eller fakturor som utfärdats – efter det att vederbörande åter registrerats för mervärdesskatt.
- 28 Domstolen erinrar om 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 förvärv av varor och tjänster, är en grundläggande princip i det gemensamma system för mervärdesskatt som har inrättats genom unionslagstiftningen (dom av den 19 oktober 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punkt 35 och där angiven rättspraxis).
- 29 Såsom domstolen vid upprepade tillfällen har betonat utgör avdragsrätten i artikel 167 och följande artiklar i mervärdesskattedirektivet 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 19 oktober 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punkt 36 och där angiven rättspraxis).
- 30 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 neutralitet beträffande skattebördan för all ekonomisk verksamhet, oavsett syfte och resultat, under förutsättning att verksamheten är mervärdesskattepliktig i sig (dom av den 19 oktober 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punkt 37 och där angiven rättspraxis).
- 31 Avdragsrätten för mervärdesskatt är emellertid underordnad såväl materiella som formella krav och villkor.

- 32 Vad beträffar de materiella kraven eller villkoren följer det av artikel 168 a i mervärdesskattedirektivet att den berörda personen för att kunna utnyttja rätten till avdrag ska vara en beskattningsbar person i den mening som avses i direktivet och 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 personens beskattade transaktioner och att dessa varor eller tjänster levererats respektive tillhandahållits i ett tidigare led av en annan beskattningsbar person (dom av den 19 oktober 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punkt 39).
- 33 Vad beträffar formerna för utövandet av avdragsrätten, som kan likställas med formella krav eller villkor, föreskrivs i artikel 178 a i mervärdesskattedirektivet att en skattskyldig person ska inneha en faktura som upprättats i enlighet med artiklarna 220–236 och artiklarna 238–240 i direktivet (dom av den 19 oktober 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punkt 40).
- 34 Det följer av fast rättspraxis att enligt den grundläggande principen om skatteneutralitet måste den ingående mervärdesskatten få dras av när de materiella kraven är uppfyllda, även om de beskattningsbara personerna har underlåtit att uppfylla vissa formella krav (dom av den 28 juli 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punkt 45; dom av den 19 oktober 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punkt 41, och dom av den 26 april 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, punkt 44).
- 35 Den registrering till mervärdesskatt som föreskrivs i artikel 214 i mervärdesskattedirektivet samt den beskattningsbara personens skyldighet enligt artikel 213 i direktivet att uppge när hans ekonomiska verksamhet inleds, förändras eller upphör utgör endast formella krav som fyller en kontrollfunktion och som bland annat inte kan påverka rätten att göra avdrag för mervärdesskatt, i den mån som de materiella villkoren som gäller härför är uppfyllda (dom av den 9 juli 2015, Salomie och Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punkt 60, och dom av den 7 mars 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, punkt 32).
- 36 Av detta följer att en beskattningsbar person inte får hindras från att utöva sin avdragsrätt med hänvisning till att personen inte hade registrerat sig för mervärdesskatt innan vederbörande använde de varor som denne hade förvärvat inom ramen för sin beskattade verksamhet (dom av den 21 oktober 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, punkt 51, och dom av den 7 mars 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, punkt 33).
- 37 Domstolen har vidare slagit fast att det förhållandet att en beskattningsbar person nekas avdragsrätt på grund av att denne har åsidosatt skyldigheter avseende bokföring och deklaration, klart går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå syftet att säkerställa ett korrekt fullgörande av dessa skyldigheter, eftersom unionsrätten inte utgör hinder för att medlemsstaterna, i förekommande fall, föreskriver sanktioner i form av böter eller sanktionsavgifter som står i proportion till överträdelsens svårighetsgrad (dom av den 9 juli 2015, Salomie och Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punkt 63, och dom av den 7 mars 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, punkt 34).
- 38 Det skulle kunna förhålla sig på annat sätt om åsidosättandet av sådana formella krav omöjliggör säker bevisning för att de materiella kraven har uppfyllts (dom av den 28 juli 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punkt 46, och dom av den 7 mars 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, punkt 35).
- 39 På samma sätt kan avdragsrätt nekas om det mot bakgrund av objektiva omständigheter framkommer att avdragsrätten har åberopats på ett sätt som är bedrägligt eller utgör missbruk (dom av den 19 oktober 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punkt 43, och dom av den 7 mars 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, punkt 36).
- 40 I förevarande fall framgår det av beslutet om hänskjutande att Gamesa, från den 7 oktober 2010 till den 24 maj 2011, förklarats vara en vilande skattskyldig person, av det skälet att detta bolag under ett kalenderhalvår inte hade uppfyllt någon av de skyldigheter i deklarationshänseende som föreskrivs i lag.

Bolaget förklarades emellertid åter aktivt och registrerades åter för mervärdesskatt från den 25 maj 2011. Efter att åter ha registrerats för mervärdesskatt utövade bolaget sin avdragsrätt genom mervärdesskattedeklarationer som lämnades in – eller fakturor som utfärdades – efter att bolaget åter registrerats.

- 41 Den tidpunkt då mervärdesskattedeklaration lämnas in eller fakturan utfärdas påverkar inte nödvändigtvis de materiella kraven för rätten till avdrag.
- 42 Härav följer att ett bolag, i den mån de materiella kraven för rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt är uppfyllda och rätten till avdrag inte åberopas på ett sätt som är bedrägligt eller utgör missbruk, som befinner sig i en situation som Gamesas, har rätt att göra gällande sin avdragsrätt genom mervärdesskattedeklarationer som lämnas in eller fakturor som utfärdas efter att bolaget åter hade registrerats för mervärdesskatt.
- 43 Det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera huruvida skattemyndigheten hade tillgång till de uppgifter som den behövde för att kunna kontrollera att de materiella kraven för avdragsrätt för den ingående mervärdesskatt som Gamesa betalat var uppfyllda, oberoende av datumen för mervärdesskattedeklarationen eller fakturan.
- 44 Av detta följer att mervärdesskattedirektivet, särskilt artiklarna 213, 214 och 273 i detta direktiv, ska tolkas så, att det utgör hinder för en nationell lagstiftning som den som är aktuell i det nationella målet, vilken gör det möjligt för skattemyndigheten att neka en beskattningsbar person, vilken har gjort förvärv under en period då vederbörandes registreringsnummer för mervärdesskatt var avregistrerat på grund av en underlåtenhet att lämna skattedeklarationer, rätt att göra avdrag för mervärdesskatt för dessa förvärv genom mervärdesskattedeklarationer som lämnats in – eller fakturor som utfärdats – efter det att vederbörande åter registrerats för mervärdesskatt, enbart av det skälet att förvärven ägt rum under den period då registreringsnumret för mervärdesskatt var vilande, trots att de materiella kraven är uppfyllda och avdragsrätten inte åberopas på ett sätt som är bedrägligt eller utgör missbruk.

Rättegångskostnader

- 45 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:

Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i dess lydelse enligt rådets direktiv 2010/45/EU av den 13 juli 2010, särskilt artiklarna 213, 214 och 273 i detta direktiv, ska tolkas så, att det utgör hinder för en nationell lagstiftning som den som är aktuell i det nationella målet, vilken gör det möjligt för skattemyndigheten att neka en beskattningsbar person, vilken har gjort förvärv under en period då vederbörandes registreringsnummer för mervärdesskatt var avregistrerat på grund av en underlåtenhet att lämna skattedeklarationer, rätt att göra avdrag för mervärdesskatt för dessa förvärv genom mervärdesskattedeklarationer som lämnats in – eller fakturor som utfärdats – efter det att vederbörande åter registrerats för mervärdesskatt, enbart av det skälet att förvärven ägt rum under den period då registreringsnumret för mervärdesskatt var vilande, trots att de materiella kraven är uppfyllda och avdragsrätten inte åberopas på ett sätt som är bedrägligt eller utgör missbruk.

Underskrifter