

Mål C-346/19

Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande i enlighet med artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler

Datum för ingivande:

2 maj 2019

Domstol som begär förhandsavgörande:

Bundesfinanzhof (Tyskland)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

13 februari 2019

Motpart i första instans och klagande vid Bundesfinanzhof,

Bundeszentralamt für Steuern

Klagande i första instans och motpart vid Bundesfinanzhof

Y-GmbH

Saken i målet vid den nationella domstolen

Mervärdesskatt – Återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat – Angivande av ett referensnummer i stället för ett fakturanummer

Föremål och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

Tolkning av unionsrätten, artikel 267 FEUF

Tolkningsfrågor

1. Ska artikel 8.2 d i rådets direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat (nedan kallat direktiv 2008/9), enligt vilken i återbetalningsansökan för varje

- återbetalande medlemsstat och för varje faktura bland annat ska innehålla fakturanumret, tolkas så, att det även är tillräckligt att uppge en fakturas referensnummer som anges på en kvittens i egenskap av ytterligare kriterium för identifiering utöver fakturanumret?
2. Om ovanstående fråga ska besvaras nekande: Ska en återbetalningsansökan i vilken en fakturas referensnummer anges i stället för fakturanumret anses fullständig i formellt hänseende samt ha inletts inom den föreskrivna fristen i den mening som avses i artikel 15.1 andra meningen i direktiv 2008/9?
 3. Ska det vid besvarandet av den andra frågan beaktas att en beskattningsbar person som inte är etablerad i den medlemsstat som ska återbetala mervärdesskatten på grund av utformningen av den elektroniska portalen i etableringsstaten och formuläret från den återbetalande medlemsstaten från en förständig ansökandes perspektiv kunde anta att det för en korrekt, i vart fall formellt fullständig, ansökan inom föreskriven frist är tillräckligt att uppge en annan sifferkod än fakturanumret för att möjliggöra en identifiering av den faktura som ansökan avser?

Anförda unionsrättsliga bestämmelser

Rådets direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat, särskilt artiklarna 8.2 d och 15.1 andra meningen

Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, särskilt artikel 226.2

Anförda nationella bestämmelser

18 § stycke 9 första och andra meningarna i Umsatzsteuergesetz (mervärdesskattelagen, nedan kallad UStG) i den lydelse som var tillämplig på tvisten vid den nationella domstolen enligt artikel 7.13 c i Jahressteuergesetz 2009 (2009 års skattelag)

59 § och följande paragrafer i Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (genomförandeförordningen till mervärdesskattelagen, nedan kallad UStDV) i den lydelse som var tillämplig för den aktuella återbetalningsperioden enligt Jahressteuergesetz 2009

Kortfattad redogörelse för de faktiska omständigheterna och förfarandet

- 1 Klaganden är ett bolag som är etablerat i Österrike (nedan kallat Y-GmbH eller bolaget). Bolaget ansökte den 29 oktober 2012 om återbetalning av ingående

mervärdesskatt för perioden juli till september 2012. Ansökan om återbetalning överfördes på elektronisk väg till motparten, Bundeszentralamt für Steuern (den centrala tyska skattemyndigheten), via den portal som den österrikiska skattemyndigheten hade inrättat.

- 2 Ansökan avsåg fakturor om leverans av drivmedel, för vilka Y-GmbH begär avdrag. I bilagan till ansökan hade bolaget inte angett de fakturanummer som uppgetts på de aktuella fakturorna, utan ytterligare referensnummer som uppgetts på fakturorna och i bolagets bokföring.
- 3 Genom beslut av den 25 januari 2013 fastställde skattemyndigheten att ingående mervärdesskatt för den aktuella perioden på 31 296,09 euro skulle återbetalas och avtog ansökan i övrigt med motiveringen att de villkor som föreskrivs i lag inte är uppfyllda, eftersom de fakturanummer som uppgetts på fakturorna inte har angetts i bilagan till ansökan.
- 4 Bolaget begärde omprövning av detta beslut, men skattemyndigheten fann den 7 januari 2014 inte att det fanns anledning att ändra sitt beslut. Y-GmbH har inte inom ansökningsfristen som löpte ut den 30 september 2013 ingett någon återbetalningsansökan som uppfyller de lagstadgade kraven. Redan i samband med tidigare ansökningar uppmärksammades bolaget på att det saknades uppgifter om fakturanummer. Således var det möjligt för bolaget att inge uppgifterna i den form som föreskrivs i lag inom ansökningsfristen.
- 5 Y-GmbH överklagade beslutet till Finanzgericht Köln (Tyskland) som biföll överklagandet, eftersom den ansåg att återbetalningsansökan var korrekt. Enligt nämnda domstol innebär det felaktiga angivandet av referensnumret i stället för fakturanumret inte att ansökan om återbetalning av mervärdesskatt är ogiltig, eftersom den, såsom i det här aktuella målet, inte kan anses vara innehållslös, eftersom även referensnumren gör det möjligt att identifiera en viss faktura.
- 6 Skattemyndigheten överklagade denna dom till Bundesfinanzhof (Tyskland). Enligt skattemyndigheten har Finanzgericht Köln gjort en felaktig tolkning av artikel 8.2 i direktiv 2008/9.

Kortfattad redogörelse för grunden till begäran om förhandsavgörande

- 7 På grundval av nationell lagstiftning skulle Bundesfinanzhof fastställa Finanzgericht Kölns dom och lämna överklagandet utan bifall. Frågan är emellertid huruvida denna bedömning är förenlig med unionsrätten, eftersom Bundesfinanzhof anser att det är osäkert hur artiklarna 8.2 d och 15.1 andra meningen i direktiv 2008/9 ska tolkas.
- 8 Den första frågan: Det är osäkert huruvida artikel 8.2 d i direktiv 2008/9, enligt vilken återbetalningsansökan för varje återbetalande medlemsstat och för varje faktura bland annat ska innehålla ”fakturans ... nummer”, kan tolkas så, att det

även kan anses tillräckligt att ange ett referensnummer från en faktura, vilket utöver fakturanumret anges som ytterligare kriterium på en faktura.

- 9 Vidare frågar Bundesfinanzhof om begreppet ”fakturans ... nummer” i artikel 8.2 d i direktiv 2008/9 ska likställas med kravet på ”[e]tt löpnummer baserat på en eller flera serier, som unikt identifierar fakturan” enligt artikel 226.2 i direktiv 2006/112. De avvikande formuleringarna i artikel 226.2 i direktiv 2006/112 och artikel 8.2 d i direktiv 2008/9 gör att det för att en ansökan om återbetalning av mervärdesskatt ska vara verksamt skulle kunna anses tillräckligt att ange en uppgift på en faktura som gör det möjligt att identifiera den. Detta måste emellertid inte nödvändigtvis vara fakturanumret i den mening som avses i artikel 226.2 i direktiv 2006/112, utan det skulle kunna vara tillräckligt med ett annat identifieringsnummer som anges på fakturan.
- 10 Därvid ska det beaktas att direktiv 2008/9 inte syftar till att fastställa villkoren för att utöva rätten till återbetalning eller omfattningen av denna rätt. I artikel 5 andra stycket i detta direktiv föreskrivs nämligen att utan att det påverkar artikel 6 ska vid tillämpningen av detta direktiv rätten till en återbetalning av ingående skatt fastställas i enlighet med direktiv 2006/112, så som detta tillämpas i den återbetalande medlemsstaten (se dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 35).
- 11 Rätten för en beskattningsbar person, som är etablerad i en medlemsstat, att enligt direktiv 2008/9 få den mervärdesskatt som denne erlagt i en annan medlemsstat återbetald motsvaras av den beskattningsbara personens rätt enligt direktiv 2006/112 att dra av ingående mervärdesskatt i sin egen medlemsstat (se dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 36 och där angiven rättspraxis). Syftet med avdragssystemet, och således med återbetalningarna, är nämligen att den mervärdesskatt som den beskattningsbara personen ska betala eller har betalat inom ramen för sin ekonomiska verksamhet inte till någon del ska belasta personen 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 (se dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 38 och där angiven rättspraxis). Bundesfinanzhof anser därför att det mot bakgrund av neutralitetsprincipen krävs att begreppet ”fakturans ... nummer” i artikel 8.2 d i direktiv 2008/9 ska tolkas så, att det i samband med återbetalningsansökan är tillräckligt om ett ytterligare entydigt kriterium för identifiering uppges som anges på fakturan.
- 12 Mot denna slutsats kan tala att avdragsrätten för mervärdesskatt emellertid är underordnad såväl materiella som formella krav och villkor (dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 40 och där angiven rättspraxis). Vad beträffar formerna för utövandet av avdragsrätten 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

(se dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 42 och där angiven rättspraxis). Således ska artikel 8.2 d i direktiv 2008/9 eventuellt ges en restriktiv tolkning i den bemärkelsen att endast angivandet av fakturanumret i den mening som avses i artikel 226.2 i direktiv 2006/112 uppfyller kraven.

- 13 En restriktiv tolkning av artikel 8.2 d i direktiv 2008/9 skulle emellertid kunna få oproportionerliga resultat. Myndigheten ska med hjälp av en fullständigt ifylld ansökan om återbetalning av mervärdesskatt kunna pröva villkoren för återbetalningen inom en kort tidsrymd (det vill säga inom fyra månader från det att återbetalningsansökan inkom, se artikel 19.2 i direktiv 2008/9). Mot denna bakgrund är villkoren i artikel 8.2 d i direktiv 2008/9 uppfyllda, eftersom det referensnummer som angetts i ansökan möjliggör en entydig identifiering av fakturan vid prövningen av ansökan om återbetalning av mervärdesskatt. Angivandet av ett fakturanummer i den mening som avses i artikel 226.2 i direktiv 2006/112 i återbetalningsansökan har till syfte att möjliggöra en entydig identifiering av fakturan, vilket visserligen är lämpligt och ändamålsenligt, men dock inte nödvändigt.
- 14 Den andra frågan: Om den första frågan ska besvaras nekande önskar Bundesfinanzhof ett klargörande huruvida en återbetalningsansökan i vilken fakturans referensnummer anges är fullständig i formellt hänseende och kan anses ha ingetts inom fristen i artikel 15.1 andra meningen i direktiv 2008/9.
- 15 Återbetalningsansökan ska enligt artikel 15.1 andra meningen i direktiv 2008/9 endast anses ingiven om sökanden har lämnat samtliga de uppgifter som krävs enligt bland annat artikel 8 i nämnda direktiv. Bundesfinanzhof anser emellertid, om den första tolkningsfrågan ska besvaras nekande, att en ansökan som i stället för fakturanumret i den mening som avses i artikel 226.2 i direktiv 2006/112 innehåller ett referensnummer som fyller samma funktion visserligen ska anses felaktig, men emellertid inte ofullständig.
- 16 Bundesfinanzhof anser att det för att en ansökan om återbetalning av mervärdesskatt i den mening som avses i artikel 15.1 andra meningen i direktiv 2008/9 ska vara giltig krävs att den är fullständig i formellt hänseende och inte att den är giltig i materiellt hänseende. Det framgår även att detta motsvarar Europeiska kommissionens uppfattning. Den 24 januari 2019 beslutade kommissionen nämligen att väcka talan mot Förbundsrepubliken Tyskland vid EU-domstolen, eftersom ansökningar om återbetalning av mervärdesskatt från företag från andra medlemsstater har avvisats utan inhämtande av ytterligare uppgifter från den som ingett återbetalningsansökan, om de tyska myndigheterna ansåg att informationen om typen av levererade varor eller tillhandahållna tjänster inte var tillräckliga för att besluta om en återbetalning av mervärdesskatt.
- 17 Den tredje frågan: Bundesfinanzhof har sökt klarhet i huruvida bolaget i egenskap av beskattningsbar person som inte är etablerad i den återbetalande medlemsstaten vid en ansökan om återbetalning inom föreskriven frist i den mening som avses i

artikel 15.1 andra meningen i direktiv 2008/9 ur en förständig ansökandes perspektiv kunde anta att det var tillräckligt för en korrekt, i vart fall formellt fullständig ansökan inom angiven frist att ange en annan sifferkod än fakturanumret för att möjliggöra en identifiering av den faktura som ansökan avser.

- 18 Denna fråga uppkommer eftersom den relevanta spalten i bilagan till återbetalningsansökan, i vilken skattemyndigheten anser att fakturanumret ska anges, enligt Finanzgericht Kölns fastställelser inte har beteckningen fakturanummer utan den mer allmänna formuleringen verifikationsnummer (Beleg-Nr.). Dessutom innehåller den portal som den österrikiska förvaltningen har ställt till förfogande som bolaget har använt för den elektroniska ansökan en ytterligare avvikande beteckning, nämligen referensnummer (Bezugsnummer).

ARBETS-DOKUMENT