

Mål C-446/18

Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler

Datum för ingivande:

9 juli 2018

Domstol som begär förhandsavgörande:

Nejvyšší správní soud (Tjeckien)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

31 maj 2018

Sökande:

AGROBET CZ, s.r.o.

Motpart:

Finanční úřad pro Středočeský kraj

Saken i målet vid den nationella domstolen

Det nationella målet gäller ett överklagande som ingavs av företaget AGROBET CZ s.r.o. mot den dom som meddelades av Krajského soudu v Praze genom vilken den fastställde skattemyndighetens beslut att inte fastställa en del av medvärdesskatten, i den mån den delen inte var berörd av en pågående skattekontroll.

Rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

Artikel 267 FEUF

Tolkningsfrågan

Är det förenligt med unionsrätten och i synnerhet med principen om mervärdesskattens neutralitet att en medlemsstat vidtar en åtgärd som gör att fastställandet och utbetalningen av en del av ett begärt mervärdesskatteavdrag är

villkorat av att ett förfarande som är tillämpligt på alla beskattningsbara transaktioner under en viss beskattningsperiod har avslutats?

Relevanta unionsrättsliga bestämmelser

Artiklarna 183 och 273 i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i dess ändrade lydelse (nedan kallat mervärdeskattedirektivet)

Relevanta bestämmelser i nationell rätt

I 105 § 1 i lag nr 235/2004 om mervärdesskatt (zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád), i dess ändrade lydelse (nedan kallad lagen om mervärdesskatt), föreskrivs att ”när det efter en beräkning av överskjutande mervärdesskatt, framgår att det återbetalningsbara beloppet överskrider 100 tjeckiska kronor ska det automatiskt återbetalas inom 30 dagar efter fastställandet”.

I 89 § och 90 § i lag nr 280/2009 i skattelagen (zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád), i den version som var i kraft till och med den 31 december 2016 (nedan kallad skattelagen), föreskrivs att i en situation där det av en vederbörligen upprättad skattedeklaration framgår att en beskattningsbar person ska beviljas ett skatteavdrag, ska skattemyndigheten vid tvivel begära in upplysningar för att undanröja eventuella tvivel. Om tvivlen består och skattebeloppet inte är fastställt med tillräcklig säkerhet får skattemyndigheten inleda en skattekontroll.

Enligt den hänskjutande domstolen föreskriver inte skattelagen hur länge en skattekontroll får pågå eller hur länge bedömningen, inom vilken skattekontrollen genomförs, får pågå. Skattelagen föreskriver dock en tidsfrist för att beräkna skatten (i 148 § i skattelagen anges att om en skattekontroll inleds innan tidsfristen för att beräkna skatten har löpt ut, ska skatten beräknas inom tre år från och med att inspektionen inleddes, bland annat ska tidsfristen för att beräkna skatten avbrytas när det pågår internationella samarbeten inom skatteförvaltning, men den ska i vart fall inte överskrida 10 år).

I 254a § i skattelagen föreskrivs att om ett förfarande för att undanröja tvivel gällande ett visst anspråk i skattehänseende, av vilket det framgår att ett skatteavdrag ska betalas ut till en beskattningsbar person, pågår i mer än fem månader, har den beskattningsbara person rätt till ränta på det skatteavdrag som skattemyndigheten fastställer. Räntesatsen motsvarar varje år en procentenhet över den reporänta som Tjeckiens nationella bank har fastställt (genom senare ändringar, med verkan från och med den 1 juli 2017, höjdes bland annat räntan till två procentenheter).

Enligt den hänskjutande domstolen uppgick två-veckors reporäntan till 0,05 procent per år den första dagen på varje halvår under åren 2013–2017, och räntan på ett innehållt skatteavdrag, såsom i sökandens fall, uppgick till 1,05 procent per år på det innehållna beloppet.

Kort beskrivning av de administrativa och rättsliga förfarandena

Det administrativa förfarandet

- 1 I början av år 2016 lämnade företaget AGROBET CZ, s.r.o. (nedan kallad sökanden) in en deklARATION för beskattningsperioden december 2015 och januari 2016 och deklarerade överskjutande mervärdesskatt till ett belopp på 2 958 167 tjeckiska kronor respektive 1 559 241 tjeckiska kronor. Finanční úřad pro Středočeský kraj (nedan kallad motparten) inledde en skattekontroll av dessa deklARATIONER för att fastställa huruvida anspråket på mervärdesskatt var korrekt ”för beskattningsperioden december 2015 [eller beskattningsperioden januari 2016] som motsvarades av handel med rapsolja”.
- 2 Vad gäller 2015 års beskattningsperiod förklarade **motparten** som svar på sökandens begäran om upplysningar att handeln med rapsolja skulle undersökas mer utförligt och att motparten önskade undersöka om det var korrekt att tillämpa den normala skattesatsen på varuhandeln. Gällande beskattningsperioden januari 2016, angav motparten som svar på sökandens frågor att motparten hyste ”omfattande generella tvivel om handeln med rapsolja”, i synnerhet ”huruvida leveranser har skett, vilka typer av varor det rörde sig om och om leveranser skedde till de uppgivna köparna och mottogs från de uppgivna leverantörerna”. Motparten ansåg att det var ovanligt att varor importerades till Tjeckien från andra medlemsstater för att sedan leverera dem vidare från Tjeckien till andra medlemsstater. Trots att det inte är olagligt var det skälet till att transaktionerna granskades.
- 3 **Sökanden** inkom med klagomål mot båda skattekontrollerna. Sökanden hävdade att den överskjutande mervärdesskatten hölls inne trots att skattemyndighetens tvivel endast gällde en mindre del av det överskjutande beloppet och att det var oproportionerligt betungande för sökanden. Vidare borde motparten snarare ha inlett ett förfarande för att undanröja tvivel, än att företa en skattekontroll. Om motparten inte ansåg att det var möjligt, borde en skattekontroll ha inletts först efter det att skattemyndigheten hade fastställt (och utbetalat) den överskjutande mervärdesskatten. Således hade sökanden kunnat undvika den finansiella risk som är knuten till innehållandet av vad som i själva verket var det tredje och fjärde överskjutande beloppet i följd. Den hänskjutande domstolen är, på grundval av andra relaterade förfaranden, medveten om att andra skattekontroller gällande sökanden (som möjligen föregicks av ett förfarande för undanröja tvivel) redan har inletts med avseende på beskattningsperioderna oktober 2015 och november 2015. Sökanden har inte heller erhållit betalning för den överskjutande mervärdesskatt som hade deklarerats för dessa perioder.
- 4 **Motparten** ansåg att sökandens klagomål saknade grund och angav att inte endast köpen hade granskats utan även försäljningen av rå rapsolja. Vidare angav motparten att vid förfarandet för att undanröja tvivlen gällande beskattningsperioden oktober 2015 och vid skattekontrollen av november 2015 hade det visats att den rapsolja som hade varit föremål för handel och som hade

sitt ursprung i Polen, hade köpts in i oförändrad form och sedan hade sökanden levererat tillbaka den till Polen. Motparten hyste således tvivel om de deklarerade handelstransaktionerna och om deras följder i mervärdesskattelhänseende. Med hänsyn till dessa tvivel och i och med att skattekontroller hade inletts var det uteslutet att fastställa skatten med avseende på dessa beskattningsperioder.

- 5 **Sökanden** bad sedan motpartens omprövningsinstans i skattefrågor att utreda hur deras klagomål hade handlagts och hävdade att den råa rapsolja hade köpts av en ansedd leverantör som sedan länge var etablerad på marknaden och som uppfyller sina skyldigheter gentemot skattemyndigheten (med andra ord hade den utgående mervärdesskatten betalats). Sökanden angav även att innehållandet av all deklarerad överskjutande mervärdesskatt var oproportionerligt i förhållande till det mål som eftersträvades, vilket var att skydda statskassan från skatteundandragande, och att en underlåtenhet att fastställa en del av mervärdesskatten var oförenlig med unionsrätten.
- 6 **Omprövningsinstansen i skattefrågor** ansåg att det saknades stöd för sökandens begäran och påpekade att skattelagen inte föreskriver att beslut om delvis betalning kan utfärdas och att mervärdesskatt alltid avser en beskattningsperiod i sin helhet.
- 7 Sökanden och motparten hördes muntligen den 31 maj 2016, varvid **sökanden** gjorde gällande att motpartens tillvägagångssätt i själva verket hindrade sökanden från att handla med rå rapsolja. Sökanden erbjöd sig samtidigt att ställa en säkerhet för den omtvistade delen av skatten om skattemyndigheten fastställde den överskjutande mervärdesskatten. **Motparten** uppgav att den ännu inte visste vad en internationell begäran skulle resultera i och att det inte på förhand gick att säga vilket tillvägagångssätt som skulle antas för det fall sökanden ville handla med rapsolja i framtiden.
- 8 Den 15 juli 2016 besvarade den **polska skattemyndigheten** motpartens begäran om upplysningar och angav att den köpare som sökanden hade uppgett var okontaktbar och uppfyllde definitionsriterierna för ”skenföretag”.
- 9 I november 2016 inlämnade **sökanden** en ansökan om skydd mot skattemyndighetens passivitet till omprövningsinstansen i skattefrågor och yrkade att den överskjutande mervärdesskatten på det icke omtvistade skattebeloppet skulle fastställas och hänvisade till en dom från Krajského soudu v Praze, av den 4 oktober 2016, som med hänvisning till Europeiska unionens domstols dom av den 18 december 1997 i mål C-286/94, Molenheide med flera, avgjorde till sökandens fördel och förpliktade motparten att beräkna sökandens mervärdesskatt för beskattningsperioden oktober 2015, i den mån skatten inte omfattades av en pågående skattekontroll. **Omprövningsinstansen i skattefrågor** avslog ansökan och framhöll att domen från Krajského soudu v Praze ännu inte hade vunnit lagakraft (avgörandet har överklagats) och upprepade att när det finns skattemässiga förpliktelser som ger upphov till överskjutande mervärdesskatt, är

mervärderskatten knuten till en beskattningsperiod i sin helhet och inte endast till den del avseende vilka transaktionerna hade deklarerats.

Det rättsliga förfarandet

- 10 Den 30 januari 2017 väckte sökanden talan i två mål mot motpartens passivitet och yrkade att rätten skulle förplikta motparten att, inom 30 dagar innan avgörandet vann laga kraft, fatta ett beslut som visade en uträkning av sökandens mervärdesskatt för beskattningsperioderna december 2015 och januari 2016, i den mån skatten inte omfattades av en pågående skattekontroll.
- 11 Under den tid som löpte mellan det att sökanden hade väckt talan i de två målen och det att Krajského soudu v Praze meddelade sin dom, avslog Nejvyšší správní soud, den 11 maj 2017, motpartens överklagande och upphävde ovannämnda dom från Krajského soudu v Praze av den 4 oktober 2016 med motiveringen att i och med att skattelagen inte uttryckligen föreskriver en möjlighet att besluta om delvis utbetalning kan inte skattemyndigheten ha den befogenheten utan rättslig grund. Med stöd av EU-domstolens dom i mål C-286/94, Molenheide med flera, ansåg Nejvyšší správní soud inte endast att det i domen inte slogs fast att nationell lagstiftning ska tillåta att överskjutande mervärdesskatt som motsvarar den del av avdraget som inte är ifrågasatt fastställs, utan även att de belgiska bestämmelserna skiljer sig diametralt från den tjeckiska lagstiftningen, i vilken det föreskrivs ett skydd för rättigheter mot oproportionerligt, förhållande eller godtyckligt agerande från skattemyndighetens sida. Den berörda beskattningsbara personen kan under angivna omständigheter yrka att en förhållande skattemyndighet ska förpliktas att fatta ett beslut i fråga om den granskade mervärdesskatten. Det gäller dock inte ett delbeslut, utan ett beslut som avser mervärdesskatt för en beskattningsperiod i sin helhet.
- 12 Krajského soudu v Praze hänvisade till Nejvyšší správní soudu upphävda dom och ogillade, genom dom av den 13 juni 2017, sökandens talan mot motpartens passivitet avseende beskattningsperioderna december 2015 och januari 2016. **Sökanden** överklagade domen och hävdade att nationell processlagstiftning stred mot direkt tillämplig unionslagstiftning. Sökanden godtog att utbetalning av överskjutande mervärdesskatt kunde fördröjas på grund av en kontroll där lagenligheten ifrågasattes, men endast i en utsträckning som överensstämde med proportionalitetsprincipen. Så förhöll det sig inte i förevarande fall, eftersom den innehållna delen av den överskjutande mervärdesskatt som sökanden hade deklarerat, aldrig på något sätt hade ifrågasatts av motparten och var inte föremål för någon kontroll.
- 13 **Motparten** hävdade i sitt yttrande över överklagandet att det är nödvändigt att skilja mellan en avdragsrätt som följer av artikel 167 och följande artiklar i mervärdesskattedirektivet och rätten till återbetalning av överskjuten mervärdesskatt som följer av artikel 183 i mervärdesskattedirektivet. Eftersom överskjutande mervärdesskatt avser en beskattningsperiod och är resultatet av en matematisk beräkning kan det endast vara en odelbar enhet. Därför finns det inte

någon icke ifrågasatt del av överskjutande mervärdesskatt som delvis kan fastställas och utbetalas till sökanden. Skattebetalaren kompenseras för att den överskjutande mervärdesskatten hålls inne under en ovanligt lång period genom att erhålla ränta på det innehållna avdraget.

Analys av tolkningsfrågan

- 14 Med beaktande av EU-domstolens praxis regleras de skyldigheter som åligger beskattningsbara personer enligt medlemsstaternas lagstiftningar huvudsakligen av artiklarna 183 och 237 i mervärdesskattedirektivet. EU-domstolens har i sin praxis framhållit vikten av proportionalitetsprincipen och principen om skatteneutralitet.
- 15 Den hänskjutande domstolen vill påpeka att i punkt 53 i EU-domstolens dom av den 12 maj 2011, C-107/10, Enel Maritsa Iztok 3, som avser förlängning av tidsfristen för återbetalning av överskjutande mervärdesskatt, anges att den beskattningsbara person som lider en ekonomisk nackdel (som beror på att det tillfälligt inte går att disponera över medel) kan kvittas genom utbetalning av ränta, vilket säkerställer iakttagandet av principen om skatteneutralitet.
- 16 I domen av den 18 december 1997, C-286/94, Molenheide med flera, fann EU-domstolen att för det fall innehållandet av mervärdesskatt som ska återbetalas hävs skulle det strida mot proportionalitetsprincipen att inte beräkna den ränta som det allmänna är skyldigt från den dag då det överskjutande beloppet i fråga normalt skulle ha återbetalats.
- 17 Den hänskjutande domstolen vill även framhålla punkterna 33 och 34 i domen av den 25 oktober 2001, C-78/00, kommissionen mot Italien, som avser artikel 183 i mervärdesskattedirektivet. Däri slog EU-domstolen fast att återbetalning av överskjutande mervärdesskatt ska verkställas inom rimlig tid genom kontant betalning eller på ett likvärdigt sätt och att det sätt på vilket återbetalningen verkställs får under inga omständigheter ge upphov till en finansiell risk för den skattskyldige.
- 18 Med hänsyn till det förfarande som föreskrivs i tjeckisk lagstiftning vill den hänskjutande domstolen påpeka att om en skattemyndighet, i stället för att fastställa skatten, inleder ett förfarande för att undanröja tvivel eller en skattekontroll behöver inte myndigheten fatta ett beskattningsbeslut – följaktligen börjar 30-dagarsfristen för återbetalning av den överskjutande mervärdesskatten att löpa enligt 105 § 1 i lagen om mervärdesskatt – under tre år från det att skattekontrollen inleddes. I vissa fall kan vissa ytterligare förlängningar tillåtas stegvis (exempelvis kan skattemyndigheten beviljas tid för att kommunicera med skattemyndigheter i andra medlemsstater i EU) upp till tio år.
- 19 Enligt den tjeckiska lagstiftningen är det inte tillåtet för skattemyndigheten att fatta ett beskattningsbeslut för endast en del av en beskattningsperiod eller enbart avseende icke omtvistade beskattningsbara transaktioner. Även om det endast är

en enda mervärdeskattepliktig transaktion som ska granskas, fördröjs fastställandet av mervärdeskatten för hela beskattningsperioden tills dess att skattekontrollen eller förfarandet för att undanröja tvivel om beskattningsperioden har avslutats. Förevarande tillvägagångssätt kan anses vara en vanlig åtgärd för att förhindra skatteundandragande och som gör det möjligt att korrekt fastställa skatten och utan vilken det är svårt att föreställa sig en effektiv skatteadministration. Den hänskjutande domstolen uppfattar det dock så att vissa av de praktiska följderna av tillämpningen av dessa åtgärder är problematiska och undergräver principen om mervärdesskattens neutralitet. När ett förfarande för att undanröja tvivel har inletts innan skatten har fastställts, måste till exempel skattemyndigheten skjuta upp både fastställandet och den därpå följande utbetalningen av ett skatteavdrag som tillämpas på alla ingående transaktioner under en viss beskattningsperiod, trots att tvivlen endast gäller vissa transaktioner. Samma sak gäller när en skattekontroll har inletts.

- 20 Den generella lösning som EU-domstolen har slagit fast i sin praxis (i vilken en rimlig tidsfrist har fastställts och dröjsmålsränta har tillämpats) behandlar i själva verket endast en del av problemet med innehållande av avdrag. Införandet av dröjsmålsränta på ett innehållt skatteavdrag och fastställandet av en rimlig tidsfrist utgör en kompromiss mellan å ena sidan ett effektivt skydd för att korrekt fastställa skatt och förhindrande av skatteundandragande (för att skydda de nationella offentliga finanserna) och å andra sidan principen om mervärdesskattens neutralitet (att skydda beskattningsbara personer som granskas och att uppnå lika behandling mellan beskattningsbara personer). Detta tar dock inte itu med den omedelbara förlusten av kassaflöde och konsekvenserna därav.
- 21 Vad gäller längden på en rimlig tidsfrist, har EU-domstolen slagit fast att det är förenligt med unionsrätten att överföra överskjutande mervärdesskatt till nästa beskattningsperiod (se ovannämnda dom i målet Enel Maritsa Iztok 3) och det är rimligt att innehålla ett mervärdesskatteavdrag utan ränta under ett år, såsom föreskrivs i mervärdesskattedirektivet, under förutsättning att medlemsstaten kan undersöka huruvida ett skatteavdrag som ska tillämpas är korrekt (se dom av den 29 september 2010, C-188/09, Profaktor Kulesza, Frankowski, Józwiak, Orłowski, punkt 21).
- 22 Vad gäller innehållandet av mervärdesskattebelopp som ska återbetalas kan det vara svårt att efter tre månader eller mer kompensera för omedelbara förluster i kassaflödet genom att i efterhand betala ut en procentsats av det innehållna avdraget, eftersom ett insolvensförfarande kan ha inletts vid den tidpunkten, vilket kan vara mycket skadligt för en beskattningsbar persons rykte över lång tid. Indrivning kan även leda till försäljning av rörelsetillgångar (inklusive oersättliga tillgångar som know-how, patenträttigheter och så vidare) eller i själva verket innebära ett avbrott i den beskattningsbara personens möjlighet att fullgöra sina skyldigheter vilket i sin tur innebär att andra handelspartners förtroende för den beskattningsbara personen minskar. Den beskattningsbara personen kanske lånar för överbygga skillnaden i de aktuella tillgångarna och kommer att få ersättning för kostnader som rimligen har orsakats i det syftet. Högt finansiell risk innebär

dock minskad likviditet för nystartade företag. För beskattningsbara personer som lägger pengar på att säkerställa en verksamhet under de första månaderna (bygger affärslokaler, köper in utrustning och så vidare) innebär ofta uppskjuten betalning av ett skatteavdrag en mycket svårlöst situation. Dessa företag har oftast inte någon bakgrund hos finansinstitut och därför är det en lång och komplex process att få överbyggande säkerhet eller lån. Men alla dessa situationer går att avhjälpa finansiellt, även om den har en viss icke-fysisk påverkan på en verksamhet, framförallt i verksamhetens inledande skede. Utifrån en nationell regerings synpunkt är det nyetablerade beskattningsbara personer som utgör den största risken för skatteundandragande.

- 23 Den hänskjutande domstolen anser inte att dessa systematiska brister strider mot unionsrätten, eftersom konsekvenserna av deras tillämpning kan överbyggas och de kan fortfarande vara nödvändiga och effektiva för en riktig uppbörd av mervärdesskatten och förhindra skattebedrägerier. Den hänskjutande domstolen anser dock att de unionsrättsliga principerna åsidosätts i en situation – som tyvärr inträffar i praktiken – där en beskattningsbar person, oftast utan aktivt deltagande, blir en del av kedja där det förekommit skattebedrägerier eller endast är misstänkt för inblandning. Skattemyndigheten måste undersöka en sådan misstanke och vidtar därför åtgärder för att fördröja utbetalningen av skatteavdraget till den beskattningsbara personen. I praktiken är åtgärderna tillämpliga på hela beskattningsperioden och tvivel om enskilda beskattningsbara transaktioner klagas steg för steg (eller så anges det direkt att vissa beskattningsbara transaktioner inte har gett upphov till några tvivel). Även om en beskattningsbar person direkt uppvisar en rätt att dra av skatt från en viss ingående beskattningsbar transaktion (eller om det inte råder några tvivel om ett avdrags lagenlighet) ska skattemyndigheten, med hänsyn till att åtgärden avser en beskattningsperiod och inte en viss beskattningsbar transaktion, hålla inne skatteavdraget tills dess att utredningen har utförts och beslut har fattas om alla beskattningsbara transaktioner under förevarande beskattningsperiod. Skattemyndigheten beräknar inte skatten innan dess.

Den hänskjutande domstolens uppfattning

- 24 Den hänskjutande domstolen anser att i förevarande situation är det inte möjligt att kräva fullständig mervärdesskatteneutralitet. Vissa åtgärder från skattemyndighetens sida är helt nödvändiga för att korrekt fastställa skatten och det är inte möjligt att på förhand korrigera (förebygga) alla konsekvenser. Ersättning och gottgörelse för brister kan aldrig uppnå ett fullständig återställande (återställande av den tidigare rådande situationen).
- 25 Den här situationen är ett resultat av den rådande informationsasymmetrin. Skattemyndigheter väntar på att den beskattningsbara personen skickar in alla relevanta uppgifter för att skatten ska kunna fastställas. Tjeckien strävar dock efter att överlappa denna informationsbrist genom att införa metoder som fungerar online i realtid. Trots dessa metoder (kontroller av redovisningar och elektronisk

registrering av försäljning) finns det fortfarande gråzoner när det gäller information, vilket förvärras vid återbetalning av skatt vid gränsöverskridande handel mellan medlemsstaterna (avdrag som avser överföring av en vara över nationella gränser). Medlemsstater vidtar åtgärder som bemöter de aktuella och ofta specifika utmaningarna med att i praktiken tillämpa mervärdesskatt.

- 26 Vad gäller kravet att säkerställa principen om mervärdesskattens neutralitet anser den hänskjutande domstolen att principerna om rättssäkerhet och om lagens förutsebarhet är av avgörande betydelse. Nationella bestämmelser om innehållande av överskjutande mervärdesskatt är stiftade i lagar och konsekvenserna är förutsägbara för skattebetalaren. Detta utgör en risk som det går att förvänta sig och förbereda sig för. Om det uppstår en situation där skattemyndigheten hyser tvivel gällande den beskattningsbara personen, ligger det därför i den beskattningsbara personens intresse att dessa tvivel, när de avser en viss beskattningsbar transaktion för vilken skatteavdrag har begärts, undanröjs så fort som möjligt. På samma gång kan det inte rimligen förväntas att skattemyndigheten börjar betala ut dröjsmålsränta till den beskattningsbara personen från och med att informationen begärdes, eftersom i vissa fall tenderar detta att skapa den typ av gråzon som skattemyndigheten är tvunget att kontrollera. Det är således motiverat med en rimlig tidsfrist innan dröjsmålsräntan på innehållandet av överskjutande mervärdesskatt börjar löpa.
- 27 Mervärdesskattens neutralitet kan således begränsas. Begränsningen ska dock inte påverka avdragsrätten i den utsträckningen att den systematiskt ifrågasätts. I detta avseende är det nödvändigt att uppnå en balans mellan statens intresse att fastställa skatten korrekt och den beskattningsbara personens intresse att erhålla det tillämpliga skatteavdraget.
- 28 Det är nämligen så att en medlemsstat inte erkänner en viss begärd beskattningsbar transaktion – vars lagenlighet inte är ifrågasatt – under en viss period, eller underlåter på något annat sätt att låta transaktionens lagenlighet styrkas, vilket enligt den hänskjutande domstolen är ett systematiskt åsidosättande av avdragsrätten. Enligt den hänskjutande domstolen är det inte i detta särskilda fall motiverat att begränsa möjligheten att styrka att avdragsrättens materiella villkor är uppfyllda (detta är ett formellt villkor för att utöva avdragsrätten). Den beskattningsbara personen ska inte berövas rätten att styrka avdragsrätten endast för att den aktuella beskattningsbara transaktionen är en transaktion som deklarerades under en viss beskattningsperiod eller för att alla beskattningsbara transaktioner som deklarerades under förevarande beskattningsperiod ännu inte har fastställts (eftersom det råder tvivel om vissa av dem).
- 29 Den hänskjutande domstolen ifrågasätter inte generellt att mervärdesskatt kan fastställas för en viss beskattningsperiod. De praktiska konsekvenserna av det motsatta tillvägagångssättet är att det skulle vara nödvändigt att beräkna skatten på varje beskattningsbar transaktion, vilket är omöjligt i praktiken. När en nationell lagstiftning stiftas, i synnerhet när det är fråga om att föreskriva åtgärder och skyldigheter enligt artiklarna 183 och 273 i mervärdesskattedirektivet, ska det

alltid hållas i minnet att förutsättningarna för att beviljas ett skatteavdrag och den därpå följande utbetalningen är knutna till en specifik beskattningsbar transaktion. Det kan därför inte endast generellt krävas att villkor som är tillämpliga på andra beskattningsbara transaktioner ska vara uppfyllda. Den hänskjutande domstolen anser att när förutsättningarna för att betala ut ett skatteavdrag för en beskattningsbar transaktion är uppfyllda ska inte längre skatteavdraget hållas inne.

- 30 Den hänskjutande domstolen vill i övrigt påpeka att den inte förväntar sig att avdragsrätten enligt artikel 178 mervärdesskattedirektivet får utövas (inte endast erkännandet av den) per automatik om de materiella villkoren är uppfyllda. Förevarande skillnad har framhållits av exempelvis generaladvokaten Kokott i hennes förslag till avgörande av den 18 februari 2016 i målet Barlis 06, C-516/14, EU:C:2016:101.

ARBETS-DOKUMENT