

Mål C-9/20

Begäran om förhandsavgörande

Datum för ingivande:

10 januari 2020

Domstol som begär förhandsavgörande:

Finanzgericht Hamburg (Skattedomstolen i Hamburg, Tyskland)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

10 december 2019

Klagande:

Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße 136

Motpart:

Finanzamt Hamburg-Oberalster

Finanzgericht Hamburg

Beslut

I målet

Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße 136

[utelämnas] Hamburg

- klagande -

[utelämnas]

mot

Finanzamt Hamburg-Oberalster

[utelämnas]

- motpart -

rörande mervärdesskatt 2013–2015
 förskottsbetalning av mervärdesskatt 2016

har Finanzgericht Hamburg, [utelämnas] den 10 december 2019 [utelämnas]

[utelämnas] [**Orig. s. 2**]

Beslutat följande:

I. Följande fråga hänskjuts till Europeiska unionens domstol för förhandsavgörande enligt artikel 267 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (FEUF).

1. Utgör artikel 167 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt hinder för en nationell bestämmelse, enligt vilken avdragsrätten för mervärdesskatt inträder redan vid tidpunkten då en transaktion genomförs, även om skatten enligt nationell rätt blir utkrävbar från leverantören av en vara eller tillhandahållaren av en tjänst först vid mottagandet av ersättningen för varan eller tjänsten och ersättningen ännu inte har betalats?

2. För det fall att den första frågan besvaras nekande: Utgör artikel 167 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt hinder för en nationell bestämmelse, enligt vilken avdragsrätten för mervärdesskatt inte kan utövas under samma beskattningsperiod som ersättningen har betalats, om mervärdesskatten blir utkrävbar från leverantören eller tillhandahållaren först vid mottagandet av ersättningen och leveransen eller tillhandahållandet utförts redan under en tidigare period samt det inte längre är möjligt att utöva rätten till avdrag för mervärdesskatt för denna tidigare period enligt nationell rätt på grund av att tidsfristen för att ändra beslutet om fastställelse av mervärdesskatten har löpt ut?

II. Förfarandet förklaras vilande till dess att Europeiska unionens domstol har besvarat begäran om förhandsavgörande. [**Orig. s. 3**]

INFORMATION ANGÅENDE MÖJLIGHETEN ATT ÖVERKLAGA

[utelämnas] [**Orig. s. 4**]

A. Faktiska omständigheter och saken i målet

- 1 Parterna tvistar om huruvida förvärvarens avdragsrätt enligt 15 § punkt 1 första meningen led 1 i tyska Umsatzsteuergesetz (UStG) (mervärdesskattelagen) inträder redan vid tidpunkten då tillhandahållaren fullgör sin prestation eller först vid tidpunkten då förvärvaren erlägger ersättningen, när tillhandahållaren redovisar mervärdesskatt utifrån mottagna ersättningar (det vill säga enligt kontantmetoden).

- 2 Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße 136 är ett enkelt bolag som under åren som tvisten avser hade omsättning som härrörde från uthyrning av en industrifastighet. Bolaget hyrde i sin tur fastigheten. Både bolaget och dess hyresvärd hade med giltig verkan avstått från undantaget från skatteplikt för uthyrning av fast egendom och således frivilligt valt att uthyrningen skulle beskattas. Skattemyndigheten hade godkänt att parterna enligt 20 § UStG beräknar mervärdesskatten på grundval av mottagna ersättningar i stället för avtalade ersättningar. Bolaget innehade en giltig stående faktura i form av hyresavtalet.
- 3 Från år 2004 fick bolaget delvis uppskov med betalningen av hyra. Detta ledde till att bolaget under de omtvistade åren 2013–2016 betalade hyra som avsåg den tidigare upplåtelsen av fastigheten under åren 2009–2012. Följande tabell visar i detalj vilken period betalningarna avser:

2013:	22 382,00 €	för hyresperioden 2009
	<u>16 898,00 €</u>	för hyresperioden 2010
	39 280,00 €	
2014:	14 075,98 €	för hyresperioden 2010
	<u>25 204,02 €</u>	för hyresperioden 2011
	39 280,00 €	
2015:	5 769,30 €	för hyresperioden 2011
	<u>1 370,70 €</u>	för hyresperioden 2012
	7 140,00 €	
2016:	<u>7 140,00 €</u>	för hyresperioden 2012
	7 140,00 €	

[Orig. s. 5]

- 4 Dessutom avskrev hyresvärden bolagets resterande skuld på 22 462,62 euro under 2016.
- 5 I de angivna beloppen var 19 procent mervärdesskatt inkluderad. Bolaget drog konsekvent av mervärdesskatten – oberoende av vilken hyresperiod betalningarna avsåg – under den mervärdesskatteperiod eller det kalenderår då betalningen gjordes.
- 6 Detta förfarande ifrågasattes vid en skattekontroll avseende mervärdesskatt. Revisorn som genomförde skattekontrollen ansåg att avdragsrätt hade inträtt redan vid tidpunkten för fullgörande av prestationen – i detta fall den månadsvisa upplåtelsen av fastigheten – och att den således borde ha utövats under varje motsvarande period. Efter genomförd skattekontroll meddelade skattemyndigheten den 15 juni 2017 motsvarande beskattningsbeslut avseende mervärdesskatt för åren 2011–2015 och preliminära beskattningsbeslut avseende mervärdesskatt för 2016. I dessa beslut beräknades inte skatten längre på grundval av betalningarna som gjorts under respektive år, utan i stället på grundval av hyran som avtalats för varje år. Denna beräkning fick följande skattemässiga konsekvenser under de omtvistade åren:

- 2013: mervärdesskattebeloppet sattes ned med ett belopp på 6 271,60 euro
 - 2014: mervärdesskattebeloppet sattes ned med ett belopp på 6 271,60 euro
 - 2015: mervärdesskattebeloppet sattes ned med ett belopp på 1 140,00 euro
 - 2016: mervärdesskattebeloppet sattes ned med ett belopp på 4 726,47 euro
- 7 För åren 2011 och 2012 sattes skatten ned med 2 759,79 euro respektive 2 665,32 euro, eftersom de nya hyresskulder som uppstod under dessa år var större än de betalningar som gjorts under de föregående åren. 2011 och 2012 års beslut omfattas således inte av tvisten.
- 8 Besluten för åren som föregick 2011 ändrades inte, eftersom tidsfristen för att ändra dem redan hade löpt ut. Dessa beslut omfattas inte heller av tvisten. Detta innebär att bolagets avdrag för mervärdesskatten som togs ut på hyresbetalningarna som gjordes 2013 och 2014 och avsåg hyresperioderna 2009 och 2010 inte beaktades. **[Orig. s. 6]** Bolaget har inte gjort avdrag för denna mervärdesskatt under åren 2009 och 2010. Finanzamt Hamburg-Oberalster (nedan kallad Finanzamt) beviljade inte avdrag för åren 2013 och 2014, eftersom avdragsrätten inträdde redan 2009 och 2010 och borde ha gjorts gällande redan då.
- 9 Bolaget begärde den 3 juli 2017 omprövning av besluten av den 15 juni 2017 avseende mervärdesskatt och förskottsbetalning av mervärdesskatt för åren 2013–2016. Begäran om omprövning avslogs den 8 november 2017. Bolaget överklagade därför besluten den 28 november 2017.
- 10 Bolaget har gjort gällande att de överklagade besluten strider mot direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (nedan kallat mervärdesskattedirektivet). Finanzamts uppfattning att avdragsrätten alltid inträder vid tidpunkten då prestationen fullgörs är nämligen felaktig. Om säljaren redovisar skatten på grundval av mottagna ersättningar inträder förvärvarens avdragsrätt i stället först vid tidpunkten då förvärvaren erlägger betalning. Bolaget har således med rätta gjort avdrag för ingående mervärdesskatt först under året som betalning skedde.

B. Tillämpliga bestämmelser

I. Nationell rätt

- 11 De relevanta bestämmelserna i tyska Umsatzsteuergesetz (UStG) har följande lydelse:
- 13 § Den ingående mervärdesskattens utkrävbarhet
- (1) Skatten blir utkrävbar
1. för leveranser och andra tillhandahållanden

a) vid beräkning av skatten utifrån avtalade ersättningar (16 § första stycket första meningen) vid utgången av beskattningsperioden under vilken tjänsterna har utförts. Detta gäller även för deltjänster. En sådan föreligger om ersättning har avtalats separat för vissa delar av en ekonomiskt delbar tjänst. Om [Orig. s. 7] ersättningen eller en del av ersättningen tas emot innan tjänsten eller deltjänsten har utförts blir skatten i det avseendet utkrävbar vid utgången av beskattningsperioden under vilken ersättningen eller delersättningen har tagits emot.

b) vid beräkning av skatten utifrån avtalade ersättningar (20 §) vid utgången av den beskattningsperiod under vilken ersättningarna har tagits emot...

15 § Avdrag för ingående skatt

(1) Näringsidkaren kan göra avdrag för ingående skatt i följande fall

1. lagstadgad skatt på leverans av varor till näringsidkarens näringsverksamhet och på andra tjänster som tillhandahålls den. För att utnyttja avdragsrätten krävs att näringsidkaren innehar en faktura som är upprättad i enlighet med 14 och 14a §§. ...

16 § Skatteberäkning, beskattningsperiod och individuell beskattning

(1) Skatten ska, i den mån 20 § inte är tillämplig, beräknas utifrån avtalad ersättning. Beskattningsperioden är kalenderåret. ...

(2) Från det skattebelopp som beräknats enligt punkt 1 ska avdrag göras för ingående mervärdesskatt som är avdragsgill enligt 15 §. ...

20 § Beräkning av skatten utifrån mottagna ersättningar

Skattemyndigheten kan på begäran godkänna att skatten inte beräknas utifrån avtalad ersättning (16 § punkt 1 första meningen) utan utifrån mottagen ersättning för näringsidkare

1. vars sammanlagda omsättning (19 § punkt 3) under det föregående kalenderåret inte uppgick till mer än 500 000 euro, eller

2. som är befriad från skyldigheten att upprätta bokföring och regelbundna räkenskaper på grund av årliga inventeringar enligt 148 § Abgabenordnung (skattelag), eller

3. såvitt denne genomför transaktioner inom en verksamhet som hör till de fria yrkena i den mening som avses i 18 § första stycket punkt 1 i Einkommensteuergesetz (lagen om inkomstskatt). ...

II. Unionsrätt

- 12 Den hänskjutande domstolen har funnit att följande bestämmelser i mervärdesskattedirektivet är av betydelse för det nationella målet: **[Orig. s. 8]**

Artikel 63

Den beskattningsgrundande händelsen inträffar och mervärdesskatt blir utkrävbar vid den tidpunkt då leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna äger rum.

Artikel 66

Med avvikelse från artiklarna 63, 64 och 65 får medlemsstaterna föreskriva att mervärdesskatten för vissa transaktioner eller vissa kategorier av beskattningsbara personer blir utkrävbar vid någon av följande tidpunkter:

...

- b) Senast vid mottagandet av betalningen.

...

Artikel 167

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

Artikel 167a

Medlemsstaterna får inom ramen för ett frivilligt system föreskriva att avdragsrätten för en beskattningsbar person vars mervärdesskatt endast blir utkrävbar i enlighet med artikel 66 b ska skjutas upp till dess att mervärdesskatten på de varor som levererats eller de tjänster som tillhandahållits till denne har betalats till dennes leverantör eller tillhandahållare.

...

Artikel 179

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.

...

Artikel 180

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

Artikel 226

Utan att det påverkar tillämpningen av de särskilda bestämmelserna i detta direktiv skall endast följande uppgifter vara obligatoriska för mervärdesskatteändamål på fakturor som utfärdas i enlighet med artiklarna 220 och 221:

...

7a. Om mervärdesskatten blir utkrävbar vid tidpunkten för betalningens mottagande i enlighet med artikel 66 b och rätten till avdrag uppkommer när den avdragsgilla skatten blir utkrävbar, uppgiften kontantmetod.

...

C. Motivering av tolkningsfrågorna

I. Fråga 1

- 13 Syftet med den första frågan är att klargöra huruvida rätten att dra av mervärdesskatt enligt artikel 167 i mervärdesskattedirektivet utan undantag alltid inträder först vid den tidpunkt då den avdragsgilla skatten blir utkrävbar, eller om medlemsstaterna – vilket Finanzamt anser – får avvika från denna princip om den fakultativa bestämmelsen i artikel 66 b i mervärdesskattedirektivet har utnyttjats i nationell rätt och skatten enligt nationell rätt alltså blir utkrävbar från tillhandahållaren först vid tidpunkten för mottagandet av ersättningen.

1. Rättslig bedömning enligt nationell rätt

- 14 Finanzamts uppfattning är korrekt enligt nationell rätt. Enligt 15 § punkt 1 första meningen led 1 UStG inträder avdragsrätten vid tidpunkten då leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster har fullgjorts.
- 15 Det saknar i detta sammanhang betydelse när skatten blir utkrävbar från tillhandahållaren. I synnerhet saknar det betydelse huruvida säljaren beräknar mervärdesskatten utifrån avtalad ersättning (16 § punkt 1 första meningen UStG, faktureringsmetoden) eller utifrån mottagen ersättning (20 § UStG, kontantmetoden). Visserligen följer det av 13 § punkt 1 b UStG att skatten blir utkrävbar från säljaren i de fall som omfattas av 20 § UStG (kontantmetoden) först när säljaren tar emot ersättningen. Bestämmelsen i 20 § UStG påverkar emellertid inte tidpunkten då förvärvarens avdragsrätt inträder [utelämnas] **[Orig. s. 10]** [utelämnas].

- 16 Denna bedömning påverkas inte av att avdragsrätten för mervärdesskatt enligt 15 § punkt 1 första meningen led 1 UStG endast avser ”lagstadgad skatt”. Härav följer inte att en förutsättning för avdragsrätt är att skatten redan måste vara utkrävbar från tillhandahållaren. Detta villkor klargör i huvudsak att det måste föreligga en omsättning som beskattas och är skattepliktig enligt UStG och att en oriktig angivelse av mervärdesskatt inte berättigar till avdragsrätt [utelämnas].
- 17 Det saknar också betydelse för förvärvarens avdragsrätt huruvida denne själv beskattas utifrån avtalade eller mottagna ersättningar. Den tyska lagstiftaren har inte använt sig av möjligheten i artikel 167a i mervärdesskattedirektivet att föreskriva att avdragsrätten för beskattningsbara personer som tillämpar kontantmetoden skjuts upp till dess att betalning har skett.
- 18 Enligt nationell rätt inträder förvärvarens avdragsrätt alltså redan vid tidpunkten då prestationen fullgörs om säljaren tillämpar kontantmetoden och ännu inte tagit emot ersättningen. Förvärvaren har då avdragsrätt för mervärdesskatten, trots att motsvarande skattebelopp ännu inte är utkrävbart från säljaren.

2. Tvivel avseende tolkningen av unionsrätten

- 19 Artikel 167 i mervärdesskattedirektivet kan föranleda en annan bedömning. Enligt denna bestämmelse inträder förvärvarens avdragsrätt först vid tidpunkten då den avdragsgilla skatten blir utkrävbar.
- 20 a) Enligt artikel 66 b i mervärdesskattedirektivet får medlemsstaterna föreskriva att mervärdesskatten för vissa kategorier av beskattningsbara personer blir utkrävbar först vid mottagandet [**Orig. s. 11**] av betalningen. Den nationella lagstiftaren har använt sig av denna möjlighet genom antagandet av 13 § punkt 1 b UStG. Även i dessa fall inträder, enligt nationell rätt, redan när leveransen eller tjänsten har utförts. Vid en strikt tillämpning är alltså den nationella lagstiftningen oförenlig med artikel 167 i mervärdesskattedirektivet, eftersom den upphäver kopplingen mellan skattens utkrävbarhet och avdragsrättens inträde [utelämnas]. EU-domstolen har såvitt framgår ännu inte behandlat denna problematik (frågan lämnades öppen i EU-domstolens dom av den 16 maj 2013, C-169/12, punkt 33 och följande punkter).
- 21 För en konsekvent tillämpning av artikel 167 i mervärdesskattedirektivet talar, utöver bestämmelsens entydiga ordalydelse, eventuellt även den nya bestämmelsen i artikel 226 led 7a i mervärdesskattedirektivet som infördes genom rådets direktiv 2010/45/EU av den 13 juli 2010 om ändring av direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt vad gäller regler om fakturering (EUT L 189, 2006, s. 1) (nedan kallat faktureringsdirektivet). Enligt denna bestämmelse är det obligatoriskt att ange uppgiften ”kontantmetod” på fakturan om mervärdesskatten blir utkrävbar vid tidpunkten för betalningens mottagande i enlighet med artikel 66 b och rätten till avdrag uppkommer när den avdragsgilla skatten blir utkrävbar. Genom detta krav på en ytterligare upplysning på fakturan informeras förvärvaren om att säljaren beskattas utifrån mottagna

- ersättningar och kan av detta dra riktiga slutsatser i fråga om avdragsrätten. I doktrinen anser vissa att det följer av artikel 226 led 7a i mervärdesskattedirektivet att sambandet mellan skattens utkrävbarhet och avdragsrättens inträde som regleras i artikel 167 i mervärdesskattedirektivet numera är tvingande [utelämnas].
- 22 Direktiv 2010/45/EU skulle ha införlivats med nationell lagstiftning senast den 31 december 2012. Den tyska lagstiftaren har dock inte genomfört artikel 226 led 7a. Utifrån det nationella rättsläget framstår detta som följdriktigt: fakturamottagaren behöver inte någon information om huruvida fakturautställaren beskattas utifrån mottagna ersättningar, eftersom det inte påverkar avdragsrätten. **[Orig. s. 12]**
- 23 b) Det nationella rättsläget är således förenligt med artikel 167 i mervärdesskattedirektivet om nämnda bestämmelse inte är tvingande, utan endast utgör en rekommendation [utelämnas].
- 24 Rådet och kommissionens förklaring i protokollet angående artikel 17.1 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter (EGT L 145, 1977, s. 1) kan tyda på att artikel 167 i mervärdesskattedirektivet är en sådan rekommendation. Artikel 17.1 i direktiv 77/388/EEG är den likalydande bestämmelsen som föregick artikel 167 i mervärdesskattedirektivet. Enligt förklaringen får medlemsstaterna avvika från principen som fastställs i artikel 17.1 i direktivet om leverantören eller tillhandahållaren av en tjänst beskattas utifrån sina intäkter [utelämnas].
- 25 Det är emellertid tveksamt huruvida denna förklaring kan åberopas för att tolka mervärdesskattedirektivet. Visserligen kan denna typ av förklaringar i princip beaktas vid tolkningen av Europeiska unionens rättsakter (se exempelvis EU-domstolen, dom av den 19 juni 2008, C-319/06, punkt 32). Det följer dock av EU-domstolens praxis att detta inte gäller när innehållet i förklaringen inte finner något uttryck i den aktuella bestämmelsens ordalydelse (EU-domstolen, dom av den 23 februari 1988, 429/85, punkt 9; dom av den 26 februari 1991, C-292/89, punkt 18; dom av den 29 maj 1997, C-329/95, punkt 23; dom av den 3 december 1998, C-368/96, punkt 26).
- 26 Det är således avgörande om innehållet i förklaringen har funnit uttryck i mervärdesskattedirektivets bestämmelser. Lydelsen av artikel 167 i mervärdesskattedirektivet innehåller emellertid inte en sådan begränsning som anges i förklaringen. Förklaringen kan dock ha kommit till uttryck i den **[Orig. s. 13]** nya bestämmelsen i artikel 226 led 7a i mervärdesskattedirektivet. I nämnda artikel anges uttryckligen två villkor som måste vara uppfyllda för att den ska vara tillämplig. För det första måste mervärdesskatten bli utkrävbar vid tidpunkten för betalningens mottagande i enlighet med artikel 66 b i direktivet. För det andra måste rätten till avdrag uppkomma när den avdragsgilla skatten blir utkrävbar. I det andra villkoret upprepas således lydelsen av artikel 167 i mervärdesskattedirektivet. Om artikel 167 i mervärdesskattedirektivet är strikt tillämplig utan undantag, skulle detta andra villkor vara helt överflödigt.

Följaktligen framgår av samspelet mellan artikel 167 i mervärdesskattedirektivet och artikel 226 led 7a i mervärdesskattedirektivet att det finns systematiska skäl som talar för att artikel 167 i mervärdesskattedirektivet inte är ett tvingande villkor, utan en vägledande bestämmelse som medlemsstaterna får avvika från.

3. Tolkningsfrågans relevans för avgörandet i tvisten

- 27 Frågan är nödvändig för att nå ett avgörande i tvisten. [utelämnas] [skäl]

II. Fråga 2

- 28 Den andra frågan ställs endast för det fall att medlemsstaterna får avvika från bestämmelsen i artikel 167 i mervärdesskattedirektivet på det sätt som anges ovan. Syftet med frågan är att klargöra huruvida näringsidkaren har avdragsrätt i dessa fall, i vart fall under den beskattningsperiod då avdragsrätten skulle ha inträtt vid en strikt tolkning av artikel 167 i mervärdesskattedirektivet [**Orig. s. 14**], när det enligt nationell rätt inte längre är möjligt att utöva avdragsrätten i den tidigare period till vilken transaktionen egentligen hör.

1. Rättslig bedömning enligt nationell rätt

- 29 Om näringsidkaren har underlåtit att utnyttja avdragsrätten, är det enligt nationell rätt inte möjligt att göra avdraget i en senare beskattningsperiod. Om det inte längre är möjligt att retroaktivt göra avdrag för mervärdesskatt – såsom i det nationella målet på grund av att tidsfristen för att ändra fastställelsen har löpt ut – kan den inte längre utövas.
- 30 Enligt 16 § punkt 2 första meningen UStG ska ingående mervärdesskatt dras av under den beskattningsperiod till vilken den är hänförlig. Den ingående mervärdesskatten ska således dras av under den beskattningsperiod då villkoren för dess utkrävbarhet uppfylls [utelämnas]. Avdragsrätten kan inte utnyttjas under en senare beskattningsperiod [utelämnas]. Om näringsidkaren underlåter att göra avdrag i rätt beskattningsperiod kan denne endast göra gällande avdraget i efterhand om beslutet om fastställelse av skatten för denna period fortfarande kan ändras [utelämnas]. Det är emellertid inte längre möjligt att justera beslutet om tidsfristen för att ändra fastställelsen har löpt ut.

2. Tvivel avseende tolkningen av unionsrätten

- 31 Artikel 167 i mervärdesskattedirektivet kan föranleda en annan bedömning för det fall att nationell rätt avviker från nämnda bestämmelse genom att föreskriva att tidpunkten då avdragsrätten för mervärdesskatt inträder ligger i en tidigare beskattningsperiod och avdragsrätten inte utövats under denna beskattningsperiod [**Orig. s. 15**] samt det enligt nationell rätt inte är möjligt att utöva avdragsrätten i

efterhand under de omständigheter som föreligger i målet vid den nationella domstolen.

- 32 Det följer av EU-domstolens fasta praxis att avdragsrätten för ingående mervärdesskatt är en grundprincip i det gemensamma systemet för mervärdesskatt som syftar till att garantera mervärdesskattens neutralitet. Avdragsrätten är en oskiljaktig del av mervärdesskattesystemet och får i princip inte inskränkas (EU-domstolen, dom av den 15 september 2016, C-516/14, punkt 37 och följande punkter; dom av den 21 mars 2018, C- 533/16, punkt 37 och följande punkter; dom av den 21 november 2018, C-664/16, punkt 37 och följande punkt).
- 33 Enligt artikel 179 i mervärdesskattedirektivet ska avdragsrätten även enligt unionsrätten i princip utnyttjas omedelbart under samma period som den inträder (EU-domstolen, dom av den 8 maj 2008, C-95/07, punkt 40 och följande punkter). Visserligen får medlemsstaterna enligt artikel 180 i mervärdesskattedirektivet tillåta en beskattningsbar person att göra avdrag som inte gjorts i enlighet med artiklarna 178 och 179. Den tyska lagstiftaren har emellertid valt att inte använda sig av denna möjlighet.
- 34 Ändå kan avdragsrättens grundläggande betydelse göra det nödvändigt att ge näringsidkaren möjlighet att, under sådana omständigheter som föreligger i det nationella målet, göra avdrag för mervärdesskatt även för den beskattningsperiod som avses i artikel 167 i mervärdesskattedirektivet, om nationell rätt avviker från artikel 167 mervärdesskattedirektivet. Detta kan i vart fall vara lämpligt om det inte längre är möjligt att göra gällande avdraget i den beskattningsperiod som föreskrivs enligt nationell rätt, för att även i ett sådant fall garantera mervärdesskattesystemets neutralitet. I en sådan situation får avvikelser från artikel 167 i mervärdesskattedirektivet – som i sig är fördelaktig för näringsidkaren – negativa effekter för näringsidkaren.

3. Tolkningsfrågans relevans för avgörandet i tvisten

- 35 Den andra frågan är nödvändig för att avgöra tvisten för det fall att den första frågan besvaras nekande och medlemsstaterna i de fall som avses i artikel 66 b i mervärdesskattedirektivet [**Orig. s. 16**] får avvika från artikel 167 i mervärdesskattedirektivet på ovan angivet sätt. [utelämnas] [skäl]

D. Nationella förfarandefrågor

- 36 [utelämnas]
- 37 [utelämnas]
- 38 [utelämnas] [**Orig. s. 17**] [utelämnas]
- 39 [utelämnas]