

**Asia C-294/20****Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 98 artiklan 1 kohdan mukainen  
ennakkoratkaisupyynnön tiivistelmä****Jättämispäivä:**

1.7.2020

**Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:**

Audiencia Nacional (Espanja)

**Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:**

5.3.2020

**Kantaja:**

GE AUTO SERVICE LEASING GMBH

**Vastaaja:**

Tribunal Económico Administrativo Central

**Pääasian oikeudenkäynnin kohde**

Nyt käsiteltävän ennakkoratkaisupyynnön tarkoituksena on määrittää, mihin saakka verovelvollinen voi osoittaa, että arvonlisäveron palautusta koskevan oikeuden edellytykset täyttyvät, ja milloin hän menettää oikeuden tähän palautukseen seurauksena mahdollisesta huolimattomuudesta tai väärinkäytöksestä.

**Ennakkoratkaisupyynnön kohde ja oikeusperusta**

Tämän ennakkoratkaisupyynnön tarkoituksena on määrittää, pitääkö tuomioistuimen arvioida asiakirjoja, jotka verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut maan alueelle, on esittänyt määräajan päättymisen jälkeen osoittaakseen oikeutensa arvonlisäveron palautukseen, toisin kuin säädetään direktiivin 79/1072 3 ja 7 artiklassa ja sen liitteissä tai direktiivin 2008/9 15, 8 ja 9 artiklassa, mikä on ristiriidassa unionin tuomioistuimen tältä osin vahvistaman oikeuskäytännön kanssa.

Jos niitä pitäisi arvioida, tämä edellyttäisi, että verovelvollisella, joka ei ole sijoittautunut maan alueelle (ja näin ollen millä tahansa verovelvollisella), ei olisi mitään aikarajoitusta, jonka kuluessa hänen pitäisi osoittaa, että hänen palautusta koskevan oikeutensa edellytykset täyttyvät, ja hän voisi esittää perustelut milloin ja miten haluaisi, vaikka hän ei olisi menetellyt näin hallinnon pyynnöstä, jos kyseisen verovelvollisen ei voida katsoa olleen vilpillisessä mielessä tai käyttäneen oikeutta väärin.

Lopputuloksena olisi, että arvonlisäveroa olisi mahdotonta hallinnoida ja loukattaisiin verojärjestelmän neutraalisuuden periaatetta sekä heikennettäisiin arvonlisäveron yhtenäisyyttä koko unionissa.

### **Ennakkoratkaisukysymykset**

**1.** Onko hyväksyttävä, että sen jälkeen kun verohallinto on toistuvasti pyytänyt verovelvollista osoittamaan, että oikeutta arvonlisäveron palautukseen koskevat edellytykset täyttyvät, se ei toimi pyydetyllä tavalla eikä esitä tälle mitään järkevää perustelua vaan lykkää asiakirjojen esittämistä siihen saakka, kunnes asia on käsiteltävänä oikaisuelimessä tai tuomioistuimessa palautuksen epäämisen jälkeen?

**2.** Voidaanko oikeuden väärinkäyttönä pitää sitä, että verovelvollinen ei anna tarvittavia tietoja perustellakseen oikeuden, joka sillä on verohallintoa kohtaan, silloin kun tämä sallittiin sille ja tätä edellytettiin siltä, ja jättää tämän tekemättä ilman perusteltua syytä, ja tämä tieto annetaan sitä vastoin vapaaehtoisesti myöhemmin oikaisuelimelle tai tuomioistuimelle?

**3.** Menettääkö verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut maan alueelle, oikeutensa palautukseen joko sen vuoksi, että se on ilman järkevää perustetta jättänyt esittämättä määräajassa merkityksellisiä tietoja osoittaakseen oikeutensa palautukseen, tai sen vuoksi, että se käyttää oikeutta väärin, kun säädetty tai tätä tarkoitusta varten annettu määräaika on päättynyt ja hallinto on tehnyt päätöksen, jolla palautus on evätty?

### **Unionin oikeussäännöt, joihin viitataan**

SEUT 267 artikla.

Yksityiskohtaisista säännöistä direktiivissä 2006/112/EY säädetyn arvonlisäveron palauttamiseksi palautusjäsenvaltion sijoittautumattomille mutta toiseen jäsenvaltion sijoittautuneille verovelvollisille 12.2.2008 annettu neuvoston direktiivi 2008/9/EY: erityisesti 5 artiklan toinen kohta sekä 8, 9 ja 15 artikla.

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – maan alueelle sijoittautumattomille verovelvollisille suoritettavaa arvonlisäveron palautusta koskevat yksityiskohtaiset säännöt – 6.12.1979 annettu kahdeksas

neuvoston direktiivi 79/1072/ETY (kumottu): erityisesti 3 ja 7 artikla sekä liitteet A ja C.

Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annettu neuvoston direktiivi 2006/112/EY: 170 artikla.

Euroopan unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntö.

### **Kansalliset oikeussäännöt, joihin viitataan**

28.12.1992 annetun arvonlisäverolain 37/1992 (Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, jäljempänä LIVA) 119 §: erityisesti 2, 3, 4 ja 9 momentti.

Yleisen verolain yleisen täytäntöönpanoasetuksen hyväksymisestä hallinnollisen muutoksenhaun alalla annettu kuninkaan asetus 520/2005 (Reglamento General de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, Real Decreto 520/2005, jäljempänä RGRT) 57 §.

### **Lyhyt esitys tosiseikoista ja pääasian oikeudenkäynnistä**

- 1 GE AUTO SERVICE LEASING GMBH esitti 30.6.2006 verovuodelta 2005 ja 29.6.2007 verovuodelta 2006 yhteissummaltaan 407 396,469 euron hakemukset yritysten tai elinkeinonharjoittajien, jotka eivät ole sijoittautuneet maan alueelle, jolla kyseiset verot kannetaan, maksaman arvonlisäveron palauttamisesta.
- 2 Oficina Nacional de Gestión Tributaria, IVA de no establecidos (kansallinen verovirasto, maan alueelle sijoittautumattomien arvonlisävero-yksikkö) esitti yhtiölle 19.3.2008 kaksi vaatimusta asiakirja-aineiston toimittamisesta.
- 3 Yhtiö ilmaisi 12.12.2008 aikomuksensa noudattaa vaatimuksia mutta ilmoitti, että koska kyseessä oli yhtiö, joka ei ole sijoittautunut maan alueelle, ja vaadittua asiakirja-aineistoa oli vaikeaa esittää, se ei voinut noudattaa vaatimuksia, vaikka ilmaisi aikomuksensa tehdä niin.
- 4 Kansallinen verovirasto teki 18.2.2009 päätöksiä, joilla evättiin palautuspyynnöt lähinnä sillä perusteella, että hakemuksen esittäjä ei ollut noudattanut asiakirja-aineistoa koskevia pyyntöjä, ja jotka annettiin tiedoksi yhtiölle 21.4.2009.
- 5 Yhtiö esitti 20.2.2009 (epäämispäätösten tekemisen jälkeen mutta ennen niiden antamista tiedoksi) kaksi kirjelmää, yhden kummaltakin verovuodelta, ja ilmaisi niissä, että kyseessä oli saksalainen yhtiö, jonka toimintaan kuului autojen toimittaminen espanjalaisille yrityksille leasingsopimusten perusteella ja niiden myynti käytettyinä Espanjan käytettyjen autojen markkinoilla ja joka toimi Espanjan veroalueella ilman pysyvää sijoittautumista sinne ja maksoi arvonlisäveron ajoneuvojen ostoista, mistä se esitti joitakin laskutositteita.

- 6 GE AUTO SERVICE LEASING GMBH teki palautuksen epäävistä päätöksistä oikaisuvaatimuksen. Se myönsi viivästyksen mutta väitti antaneensa vastauksen vaatimukseen 20.2.2009 ennen kuin sen palautushakemuksen epäamisestä tehdyt päätökset oli annettu tiedoksi. Se toimitti lisäksi oikaisuvaatimuskirjelmillä näytteen laskuista, joita vuokrausyksiköt olivat laatineet, ja korosti, että yritys toimi Espanjassa tarjoamalla tällaisia palveluja.
- 7 Ennen oikaisuvaatimuksen ratkaisemista kansallinen verovirasto esitti 13.7.2009 yhtiölle uuden pyynnön joidenkin seikkojen selventämiseksi. Tähän pyyntöön, joka annettiin tiedoksi GE AUTO SERVICE LEASING GMBH:lle 21.7.2009, ei koskaan vastattu.
- 8 Kansallinen verovirasto teki 1.2.2010 päätöksen, jolla hylättiin oikaisuvaatimus ja pysytettiin palautuksen epäminen, koska yhtiö ei ollut esittänyt näyttöä eikä täyttänyt laillisesti asetettuja vaatimuksia.
- 9 Kantaja oli eri mieltä ja esitti Tribunal Económico-Administrativo Centralissa (hallinto- ja veroasioiden valituslautakuntien keskus, jäljempänä keskusvalituslautakunta) taloudellis-hallinnollisia valituksia, joihin liittyi erilaista asiakirja-aineistoa, konkreettisesti joitakin laskuja palvelujen suorituksista ja rahoitusleasingsopimuksia, joiden osalta Saksan viranomaiset olivat vahvistaneet, että se oli verovelvollinen, jolla on vähennysoikeus, ja arvonlisäveroon liittyviä kausiveroilmoituksia. Keskusvalituslautakunta yhdisti valitukset.
- 10 Keskusvalituslautakunta teki 24.1.2013 päätöksen, jolla se hylkäsi taloudellis-hallinnolliset valitukset. Se vahvisti hallintoelimen esittämän perusteen ja totesi, että todisteet, jotka olivat merkityksellisiä verotustilanteen asianmukaista korjaamista varten, oli esitettävä toimivaltaiselle hallintoelimelle, ja pysytti perusteen, jonka mukaan taloudellis-hallinnollisia valituksia koskeva menettely ei ole asianmukainen ajankohta tätä varten, ja että todisteet pitäisi sisällyttää veronkantomenettelyyn.
- 11 Sen jälkeen kun keskusvalituslautakunta oli tehnyt 24.1.2013 hylkäävän päätöksen, GE AUTO SERVICE LEASING GMBH teki Audiencia Nacionalin (valtakunnallinen ylioikeus, Espanja) hallintoasiainjaostolle hallintovalituksen, jossa se esitti, i) että oikaisuelimen rajoittavalla perusteella heikennettiin asianomaisen puolustautumisoikeutta; ii) että asiakirja-aineiston todisteet ja hakemuksen mukana esitetyt todisteet osoittivat kantajan oikeuden saada arvonlisäverona maksetut määrät palautetuiksi; iii) että veron neutraalisuuden periaatetta oli loukattu; ja iv) että jos nojaututaan riidanalaiseen rajoittavaan perusteeseen, on peruutettava hallintomenettelyn toimenpiteet, jotta annetaan yhtiölle tilaisuus korjata todisteiden toimittamatta jättäminen.
- 12 Valitus hylättiin kokonaan 22.9.2016 annetulla tuomiolla, jossa lähinnä toistettiin todistustaakkaa koskenut keskusvalituslautakunnan peruste. Siinä korostetaan, että yritykset tai elinkeinonharjoittajat, jotka eivät ole sijoittautuneet maan alueelle, voivat käyttää oikeutta arvonlisäveron palautukseen mutta niille itselleen kuuluu

todistustaakka sen soveltamisen edellytysten osalta. Aikaisemman menettelyn tai taloudellis-hallinnollisen valituksen vaiheessa tapahtunutta edellytysten täyttämättä jättämistä ei voida korjata tuomioistuimessa.

- 13 Yritys teki kassaatiovalituksen tästä tuomiosta.
- 14 Tribunal Supremo (ylin tuomioistuin) hyväksyi kassaatiovalituksen kokonaan 10.9.2018 antamallaan tuomiolla ja kumosi keskusvalituslautakunnan 24.1.2013 tekemän päätöksen, jolla oli hylätty (yhdistetyt) taloudellis-hallinnolliset valitukset kielteisistä päätöksistä, jotka oli tehty edellä mainituista kansallisen veroviraston 18.2.2009 tekemistä päätöksistä, joilla edellä mainitulta yhtiöltä evättiin oikeus haettuun palautukseen. Tribunal Supremo hyväksyi samalla valituksenalaista tuomiota koskevan oikeudenkäynnin aloittamisen uudelleen, jotta annettaisiin toinen tuomio, jolla Audiencia Nacional antaa oikeudenkäyntiin liittyvän todistusaineiston perusteella ratkaisun aineellisten vaatimusten täyttymisestä, jotta GE AUTO SERVICE LEASING GMBH:n hakema palautus suoritetaan ja sitä koskeva oikeus näin ollen nimenomaisesti tunnustetaan.

#### **Pääasian asianosaisten keskeiset väitteet**

- 15 Hallinto- ja veroasioiden valituslautakunnat (Tribunales Económico-Administrativos, jäljempänä valituslautakunnat) ovat hallintoelimiä, vaikka ne ovat luonteeltaan tuomioistuinten kaltaisia, ja niiden puoleen on käännyttävä ennen kuin asia voidaan saattaa hallintotuomioistuimen käsiteltäväksi. Vaikka ne ovat hallintoelimiä, taloudellis-hallinnollisia valituksia koskeva menettely vastaa menettelyä tuomioistuimessa. Valituslautakunnilla on toimivaltuuksia, joilla on merkitystä näytön esittämistä koskevan mahdollisuuden osalta, kun kyseessä on väitteiden käsittely ja velvollisuus ratkaista kaikki kysymykset riippumatta siitä, olivatko asianosaiset esittäneet niitä.
- 16 RGRT:n 57 §:ssä säädetään näytön osalta, että valituslautakunnat voivat evätä pyydettyjen tai esitettyjen todisteiden käyttämisen vain, jos ne liittyvät tosiseikkoihin, joilla ei ole merkitystä tehtäessä päätöstä valituksessa esitetyistä vaatimuksista, ja ne saavat määrätä aikaisemmin evättyjen todisteiden käyttämisestä ja vaatia kaikkia yksityiskohtaisia tietoja, joita ne pitävät välttämättöminä tai tarpeellisina valituksen ratkaisemiseksi.
- 17 Tribunal Supremo totesi kassaatiovalitukseen antamassaan ratkaisussa aikaisempien tuomioidensa mukaisesti, että ”mitään hankaluutta ei liity siihen, että verovelvollinen, joka ei ole esittänyt tarkastuksen yhteydessä tiettyjä todisteita, jotka olivat sen vaatimuksen perustana, esittää ne myöhemmin tuomioistuimessa. – – ” ja että valittaja voi esittää taloudellis-hallinnollisille tuomioistuimille todisteita, joita se ei esittänyt verohallinnon elimille, kunhan oikeuksia käytetään vilpittömän mielen vaatimusten mukaisesti, sillä laki ei suojele oikeuden väärinkäyttöä. Oikeuden väärinkäyttö tai vilpillinen mieli on todettava asianmukaisesti vastaavissa menettelyissä ja sen on ilmentävä niin merkittävänä, että on perusteltua jättää vaatimuksen aineellinen sisältö tutkimatta,

vaikka tässä menettelyssä valittajana olevan yhteisön ei väitettäisi toimineen vähimmässäkään määrin vilpillisessä mielessä tai käyttäneen oikeutta väärin. Se totesi, että se, joka palautuksen hakijan on osoitettava vaatimansa oikeuden aineellisten edellytysten täyttyminen. Joka tapauksessa hallinnon vaatimukset, jotta oikeus palautukseen pitäisi todeta toteennäytetyksi, eivät saa olla suhteettomia, liiallisia tai tarpeettomia.

- 18 Koska Tribunal Supremo hyväksyi kassaatiovalituksen, kumottiin valituksenalainen tuomio – siltä osin kuin siinä hylättiin valitus pelkästään sillä perusteella, että ei ollut mahdollista esittää taloudellis-hallinnollisen oikaisuvaatimuksen yhteydessä seikkaa tai vedota seikkaan, jota ei ole esitetty tai johon ei ole vedottu vastaavien verojen kannon yhteydessä – ja samalla keskusvalituslautakunnan päätös.

### **Lyhyt yhteenveto ennakkoratkaisupyyntöjen perusteluista**

- 19 Audiencia Nacionalin, joka panee täytäntöön Tribunal Supremon 10.9.2018 antaman tuomion, on annettava kumotun tuomion korvaava uusi tuomio, jossa arvioidaan kaikkia yhtiön esittämiä asiakirjoja eli sekä oikaisuvaatimusvaiheessa keskusvalituslautakunnassa esitettyjä että niitä, jotka tuomioistuimien on hyväksynyt näytöksi, jotta voidaan ratkaista, onko yrityksellä oikeus sellaisten arvonlisäverojen palautukseen, jotka on maksanut yhtiö, joka ei ole sijoittautunut alueelle, jolla kannettiin tilivuosilta 2005 ja 2006 yhteensä 407 396,469 euron suuruinen vero.
- 20 Keskeinen syy, johon Tribunal Supremo perustaa päätöksensä, on merkitys, joka valituslautakunnilla on hallinnollisen valituksen vaiheessa ja joka velvoittaa ne tutkimaan kaiken näytön, jota ne ovat pitäneet merkityksellisenä, riippumatta siitä, ovatko verovelvolliset esittäneet sen hallintoelimelle, ja riippumatta siitä, että veronkantoa koskeva menettely edellyttää, että verovelvolliset täyttävät tämän velvoitteen verohallinnon hallintoelimessä. Vaikka oikeusjärjestyksen rikkominen perustuu ensisijaisesti keskusvalituslautakunnan päätökseen, Tribunal Supremo katsoo lisäksi, että Audiencia Nacionalin tuomio, jossa hyväksyttiin keskusvalituslautakunnan esittämä peruste, ei ole lainmukainen. Tribunal Supremo katsoo, että kaikki keskusvalituslautakunnalle ja Audiencia Nacionalin jaostolle esitetty asiakirja-aineisto on tutkittava, vaikka vaatimuksia, jotka verohallinto asetti yritykselle, kun tämä esitti palautushakemuksensa, ei noudatettu.
- 21 Tässä näytön arvioinnissa olettamana on, että GE AUTO SERVICE LEASING GMBH:n sekä keskusvalituslautakunnassa että hallintoriita-asian yhteydessä esittämä asiakirja-aineisto on kokonaisuudessaan arvonlisäveron palauttamista koskevan mekanismin mukainen. Audiencia Nacional arvioi kuitenkin, että jos Tribunal Supremon tuomio on pantava täytäntöön sen tiukan sanamuodon mukaisesti, hyvin todennäköisesti rikotaan säännöksiä, edellytyksiä tai rajoituksia, jotka sisältyivät maan alueelle sijoittumattomien yritysten maksaman

arvonlisäveron palautuksen osalta direktiivin 79/1072/ETY 7 artiklaan, joka on hyvin samanlainen säännös kuin voimassa olevan direktiivin 2008/9 15 artiklan 1 kohta, ja poiketaan tätä koskevasta unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä. Se katsoo, että yhtiö ei esittänyt eikä osoittanut, että sen palautusta koskevan oikeuden aineelliset edellytykset olisivat täyttyneet, silloin kun sen olisi pitänyt menetellä näin direktiivin voimassa olevien säännösten mukaisesti, ja ennen kaikkea silloin kun verohallinto esitti sille vaatimuksen ja sille annettiin toistuvasti mahdollisuus menetellä näin. Audiencia Nacional ei voi jättää huomiotta Euroopan unionin oikeussääntöjä eikä unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntöä, kun se panee Tribunal Supremon tuomion täytäntöön.

- 22 Audiencia Nacional katsoo hallintoviranomaisen toimineen moitteettomasti. Koska hakemus oli puutteellinen, se antoi verovelvolliselle mahdollisuuden esittää kaikki tarvittava asiakirja-aineisto, jotta sen palautushakemus voidaan hyväksyä. Hallintoviranomainen noudatti sekä yleistä verolakia että Euroopan unionin perusoikeuskirjan 41 artiklan 2 kohtaa, joka sisältyy tällä hetkellä myös Euroopan unionista tehdyn sopimuksen 6 artiklan 1 kohtaan. Hakijan esittämä puutteellinen asiakirja-aineisto teki hallintoviranomaiselle mahdottomaksi tarkistaa, että määrä, jonka palauttamista se haki, vastasi laskuja, liiketoimien lajeja tai vastaanottajia tavalla, joka antoi sille oikeuden palautukseen. Audiencia Nacional korostaa, että verohallinto antoi epäävän päätöksen tukeutuen tietoihin, jotka sillä oli käytettävissään, eikä se voinut tarkistaa, täytyivätkö vähennysoikeuden edellytykset.
- 23 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä on tiiviisti ilmaistuna korostettu, että verovelvollisten oikeus vähentää ostoisiin sisältyvä arvonlisävero on yhteisen arvonlisäverojärjestelmän perustavanlaatuinen periaate. On mahdollistettava vähennysjärjestely ja näin ollen palautusjärjestely, jonka tavoitteena on vapauttaa elinkeinonharjoittaja kokonaan arvonlisäverorasitteesta, joka sen on maksettava tai jonka se on maksanut koko liiketoiminnastaan. Yhteisellä arvonlisäverojärjestelmällä on taattava neutraalisuus koko liiketoiminnan verorasitteen osalta liiketoiminnan tavoitteista tai tuloksista riippumatta, sillä edellytyksellä, että tämä toiminta on arvonlisäverollista.
- 24 Jäsenvaltioon sijoittautuneen verovelvollisen oikeus saada jossakin toisessa jäsenvaltiossa suorittamansa arvonlisävero palautetuksi, mistä säädetään sekä direktiivissä 2008/9 että direktiivissä 79/1072/CEE, vastaa oikeutta vähentää arvonlisävero, jonka se on maksanut ostoista omassa jäsenvaltiossaan, mikä tunnustetaan sille direktiivissä 2006/112, kuten ilmenee unionin tuomioistuimen 25.10.2012 antamasta tuomiosta Daimler ja Widex, C-318/11 ja C-319/11, EU:C2012:666, 41 kohta, ja 21.3.2018 antamasta tuomiosta C-533/16, 36 kohta.
- 25 Se, että ei ole oleellista eroa maan alueelle sijoittautumattomien verovelvollisten vähennysoikeuden ja sen oikeuden välillä, joka verovelvollisilla on omassa jäsenvaltiossaan, merkitsee sitä, että unionin tuomioistuimen antama vastaus on tärkeämpi. Jos maan alueelle sijoittautuneen ja sijoittautumattoman oikeudella palautukseen on sama peruste, sillä ei ole merkittävämpiä eroja kuin menettelyyn

- liittyvät erot; jos Tribunal Supremon esittämä peruste on oikea, on hyväksyttävä se mahdollisuus, että verovelvollinen voi esittää oikeuden olemassaolon osoittavan asiakirja-aineiston millä tahansa hetkellä, myös sen jälkeen kun hallintoelin on tehnyt päätöksen, ilman mitään ajallista rajoitusta ja riippumatta siitä, mitä hallinto ja hallintoalamainen ovat tehneet.
- 26 Jotta vähennysoikeus voisi syntyä, verovelvollisella on yleisesti oltava hallussaan direktiivin 2006/112 220–236 ja 238–240 artiklan mukaisesti laadittu lasku (unionin tuomioistuimen tuomio 19.10.2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, 40 kohta).
- 27 Muotovaatimukset eivät voi lähtökohtaisesti olla esteenä veron täysimääräiselle vähentämiselle. Vaikka jäsenvaltiot voivat kuudennen direktiivin 22 artiklan 8 kohdan nojalla vahvistaa muita säännöksiä varmistaakseen veronkannon täsmällisyyden ja estääkseen veropetokset, ei pidä mennä pidemmälle kuin on näiden päämäärien saavuttamiseksi on tarpeen eikä asettaa arvonlisäveron vähennysoikeutta järjestelmällisesti kyseenalaiseksi, sillä vähennysoikeus on yksi asiaa koskevalla unionin lainsäädännöllä käyttöön otetun yhteisen arvonlisäverojärjestelmän peruseriaatteista, mikä tunnustettiin jo 18.12.1997 annetulla tuomiolla Molenheide ym. (yhdistetyt asiat C-286/94, C-340/95, C-401/95 ja C-47/96, Kok. s. I-7281, 47 kohta).
- 28 Audiencia Nacional uskoo, että toisin kuin Tribunal Supremo tuomiossaan, unionin tuomioistuin on jo ratkaissut kysymyksen sulkemalla pois mahdollisuuden, että tätä oikeutta käytetään ilman ajallisia rajoituksia. Unionin tuomioistuimen 21.6.2012 antamassa tuomiossa C-294/11 (29 kohta), 21.3.2018 antamassa tuomiossa C-533/16 (46 kohta) ja 28.7.2016 antamassa tuomiossa Astone, C-332/15, EU:C:2016:614 (33 kohta) todettiin, että mahdollisuus tehdä arvonlisäveron ylimenevän osan palautusta koskeva hakemus ilman mitään ajallista rajoitusta olisi ristiriidassa oikeusvarmuuden periaatteen kanssa, joka vaatii, ettei verovelvollisen verotuksellista tilannetta voida loputtomiin kyseenalaistaa, kun otetaan huomioon hänen oikeutensa ja velvollisuutensa verohallintoon nähden. Toisenlainen ratkaisu, kuten se, joka avautuu Tribunal Supremon tuomion täytäntöönpanon myötä, voi johtaa sen, että keskustelu pysyy käynnissä loputtomiin.
- 29 Siltä osin kuin kyseessä on tositteena olevien laskujen täydentämiseksi tarpeellisten tietojen esittämisen ajankohta, unionin tuomioistuin antoi 8.5.2013 antamassaan tuomiossa C-271/12 (35 kohta) ratkaisun, jonka mukaan laskua ei voitaisi täydentää sen jälkeen kun veroviranomainen on tehnyt päätöksensä arvonlisäveron vähennysoikeuden epäämisestä, koska sillä estetään arvonlisäveron oikea kantaminen ja valvonta. Tämä on vahvistettu unionin tuomioistuimen 26.4.2018 antamalla tuomiolla (C-81/17, 38 kohta).
- 30 Siltä osin kuin kyseessä on vastaajan mahdollinen huolimaton tai oikeuden väärinkäyttöä merkitsevä toiminta, Audiencia Nacional muistuttaa arvonlisäveron yhteydessä 26.4.2018 annetusta unionin tuomioistuimen tuomiosta (C-81/17, 49



kohta), jonka mukaan ”huolimattomalle verovelvolliselle – – voitaisiin – – määrätä muun muassa hallinnollinen seuraamusmaksu”. Samalla tavoin oikeuden tai edun epääminen väärinkäytöksen tai petollisen menettelyn vuoksi on pelkkä seuraus siitä havainnosta, etteivät halutun edun saamiselle asetetut objektiiviset edellytykset todellisuudessa täyty petoksen tai oikeuden väärinkäytön tapauksessa, ja ettei tällaiselle epäämiselle tarvita erityistä oikeudellista perustaa (unionin tuomioistuimen tuomio 14.12.2000, Emsland-Stärke, C-110/99, EU:C:2000:695, 56 kohta); tuomio Halifax, 93 kohta, ja tuomio 4.6.2009, Pometon, C-158/08, EU:C:2009:349, 28 kohta, tai tuomio 22.11.2017, C-251/16, 32 kohta).

- 31 Siten se, että ollaan tilanteessa, jossa pannaan täytäntöön Tribunal Supremon tuomio, joka on selvästi ristiriidassa Euroopan unionin lainsäädännön ja oikeuskäytännön kanssa, on hyväksyttävä perustelu sille, että Audiencia Nacional esittää tämän ennakkoratkaisupyynnön. Audiencia Nacional toteaa, että vastaava tilanne vallitsi kansallisessa prosessioikeudessa Tribunal Supremon siviilioikeudellisia asioita käsittelevän jaoston oikeuskäytännön tulkinnan ja soveltamisen yhteydessä, kun mainittu oikeuskäytäntö koski sellaisten vaikutusten rajoittamista, jotka liittyivät elinkeinonharjoittajan kuluttajan kanssa tekemän sopimuksen toteamiseen kohtuuttomaksi 5.4.1993 annetun neuvoston direktiivin 93/13/ETY 6 artiklan 1 kohdan nojalla. Supremo Tribunalin oikeuskäytäntöä oikaistiin 21.12.2016 annetulla unionin tuomioistuimen tuomiolla (C-154/15 ja C-307/15).