DOMSTOLENS DOM (tredje avdelningen)

den 15 juli 2010 *

I mål C-368/09,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, framställd av Baranya Megyei Bíróság (Ungern) genom beslut av den 31 augusti 2009, som inkom till domstolen den 14 september 2009, i målet

Pannon Gép Centrum kft

mot

APEH Központi Hivatal Hatósági Főosztály Dél-dunántúli Kihelyezett Hatósági Osztály,

meddelar

* Rättegångsspråk: ungerska.

DOMSTOLEN (tredje avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden K. Lenaerts (referent) samt domarna R. Silva de Lapuerta, G. Arestis, J. Malenovský och T. von Danwitz,

generaladvokat: N. Jääskinen,
justitiesekreterare: R. Grass,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Ungerns regering, genom J. Fazekas, M. Fehér och K. Szíjjártó, samtliga i egenskap av ombud,

— Europeiska kommissionen, genom D. Triantafyllou och B.D. Simon, båda i egenskap av ombud,

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 artiklarna 17.1, 18.1 a och 22.3 a och b i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28) (nedan kallat sjätte direktivet), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2001/115/EG av den 20 december 2001 (EGT L 15, 2002, s. 24).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Pannon Gép Centrum kft (nedan kallat Pannon) och APEH Központi Hivatal Hatósági Főosztály Dél-dunántúli Kihelyezett Hatósági Osztály (nedan kallad APEH) angående APEH:s beslut att från den mervärdesskatt som Pannon var skyldigt att betala inte medge avdrag för den skatt som var hänförlig till tjänster som hade tillhandahållits företaget.

Tillämpliga bestämmelser

Unionslagstiftningen

3 Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, s. 1) har, enligt dess artiklar 411 och 413, från och med den 1 januari 2007 upphävt och ersatt unionslagstiftningen på området för mervärdesskatt, bland annat sjätte direktivet. Enligt skälen 1 och 3 i direktiv 2006/112 var det nödvändigt att omarbeta sjätte direktivet för att se till att bestämmelserna presenterades på ett tydligt och rationellt sätt i en struktur och lydelse som i princip inte skulle leda till några materiella ändringar. Bestämmelserna i direktiv 2006/112 är därför i huvudsak identiska med motsvarande bestämmelser i sjätte direktivet.

4 I artikel 167 i direktiv 2006/112, vilken motsvarar artikel 17.1 i sjätte direktivet, föreskrivs att ”[a]vdragsrätten skall inträda vid den tidpunkt då den avdragsgilla skatten blir utkrävbar”.

5 I artikel 168 a i direktiv 2006/112, som i stort sett motsvarar artikel 17.2 a i sjätte direktivet, i dess lydelse enligt artikel 28f.1 i sistnämnda 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.”

6 Artikel 178 i direktiv 2006/112, som i stort sett är identisk med artikel 18.1 i sjätte direktivet, i dess lydelse enligt artikel 28f.2 i sistnämnda direktiv, innehåller följande bestämmelser:

”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, skall han inneha en faktura som utfärdats i enlighet med artiklarna 220–236 och artiklarna 238, 239 och 240.

…”

7 I artikel 220.1 i direktiv 2006/112, som i stort sett motsvarar artikel 22.3 a i sjätte direktivet, i dess lydelse enligt artikel 28h i sistnämnda direktiv, i dess ändrade lydelse enligt artikel 2.2 i direktiv 2001/115, föreskrivs följande:

”Varje beskattningsbar person skall se till att en faktura i följande fall utfärdas av honom själv, av förvärvaren eller, i hans namn och för hans räkning, av en tredje person:

1. För leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som han gjort till en annan beskattningsbar person eller till en icke beskattningsbar juridisk person.”

8 Artikel 226 i direktiv 2006/112 motsvarar i allt väsentligt artikel 22.3 b i sjätte direktivet, såsom den formulerats i artikel 28h i sistnämnda direktiv, i dess lydelse enligt artikel 2.2 i direktiv 2001/115. Artikeln har följande lydelse:

”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:

1. Datum för utfärdandet av fakturan.

2. Ett löpnummer baserat på en eller flera serier, som unikt identifierar fakturan.

3. Det registreringsnummer för mervärdesskatt … under vilket den beskattningsbara personen har utfört leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster.

4. Det registreringsnummer för mervärdesskatt … under vilket förvärvaren har erhållit en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster för vilken eller vilket han är betalningsskyldig för mervärdesskatt …

5. Den beskattningsbara personens och förvärvarens fullständiga namn och adress.

6. De levererade varornas mängd och art eller de tillhandahållna tjänsternas omfattning och art.

7. Det datum då leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster utförs eller slutförs …

8. Beskattningsunderlaget för varje skattesats eller undantag från skatteplikt, priset per enhet, exklusive mervärdesskatt, samt eventuell prisnedsättning eller rabatt om dessa inte är inkluderade i priset per enhet.

9. Tillämpad mervärdesskattesats.

10. Den mervärdesskatt som skall betalas, såvida inte en särskild ordning tillämpas för vilken detta direktiv utesluter en sådan uppgift.

…”

9 Artikel 273 i direktiv 2006/112 motsvarar i allt väsentligt artikel 22.8 första och andra styckena i sjätte direktivet, såsom den formulerats i artikel 28h i sistnämnda direktiv, i dess lydelse enligt artikel 2.2 i direktiv 2001/115. Artikeln har följande lydelse:

”Medlemsstaterna får införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av mervärdesskatten och för förebyggande av bedrägeri …

Möjligheten i första stycket får inte användas för att införa ytterligare krav avseende fakturering utöver dem som anges i [bland annat artikel 226].”

Den nationella lagstiftningen

10 Enligt artikel 13.1 punkt 16 i 1992 års lag nr LXXIV om omsättningsskatt (Általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. Törvény) (nedan kallad lagen om omsättningsskatt), vilken upphävdes med verkan från den 31 december 2007 men som är tillämplig på målet vid den nationella domstolen, förstås med faktura ”vilket som helst intyg som har utfärdats på papper, eller som har utställts, med kundens samtycke och i enlighet med bestämmelserna i speciallagstiftning, via e-post, samt som kan användas i skattehänseende och som innehåller, minst, följande uppgifter:

a) Fakturans löpnummer.

b) Datum för utfärdandet av fakturan.

c) Namn, adress och registreringsnummer för mervärdesskatt för den beskattningsbara person som levererar varor eller tillhandahåller tjänster.

d) Om det är kunden som har påförts skatt, kundens namn, adress och giltigt registreringsnummer för mervärdesskatt inom EU, eller i avsaknad av ett sådant nummer, det nationella registreringsnumret för mervärdesskatt.

e) Vid undantag från skattskyldighet vid leveranser inom EU, kundens registreringsnummer för mervärdesskatt inom EU.

f) Datum för leverans eller tillhandahållande, om detta skiljer sig från datumet för utfärdande.

…

i) Pris per enhet före skatt på den sålda varan eller den tillhandahållna tjänsten.

j) Den totala ersättning, före skatt, som mottagits för den sålda varan eller den tillhandahållna tjänsten.

k) Tillämpad mervärdesskattesats.

l) Total utgående skatt.

m) Fakturans slutbelopp.”

11 I artikel 35.1 i lagen om omsättningsskatt föreskrivs följande:

”Avdragsrätten [kan] enbart utövas om den beskattningsbara personen förfogar över handlingar som innehåller vederhäftiga uppgifter genom vilka den aktuella skattens storlek bekräftas. I detta avseende kan följande handlingar beaktas:

a) fakturor och förenklade fakturor, …

…

som har utfärdats till den beskattningsbara personen.”

12 I artikel 1/E.1 i finansministeriets förordning nr 24/1995 (XI.22) om skatteidentifiering av fakturor, förenklade fakturor och kvitton och om användning av kassaapparater och taxametrar för utfärdande av kvitton (24/1995. (XI. 22.) PM rendelet a számla, egyszerűsített számla és nyugta adóigazgatási azonosításáról, valamint a nyugta adását biztosító pénztárgép és taxaméter alkalmazásáról) föreskrivs följande:

”En faktura som är utskriven på papper med hjälp av databehandlingssystem kan användas för identifiering i skattehänseende förutsatt att strikta krav på fakturering har uppfyllts, nämligen

a) om det databehandlingsprogram som används för utfärdande av fakturan garanterar att löpnumren följer på varandra utan att något nummer utelämnas eller upprepas …”

13 Enligt artikel 165.2 i lag nr C av år 2000 om bokföring (Számvitelről szóló 2000. évi C. tőrvény) (nedan kallad bokföringslagen) är det endast tillåtet att i räkenskaperna införa uppgifter som har stöd i handlingar som upprättats enligt lag. Enligt artikel 166.2 i bokföringslagen ska uppgifter som anges i räkenskaperna, till såväl form som innehåll, vara vederhäftiga, tillförlitliga och korrekta.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

14 Den 2 maj 2007 slöt Pannon ett avtal med Betonút Szolgáltató és Épitő Zrt. (nedan kallat Betonút), genom vilket Pannon åtog sig att åt Betonút utföra reparationsarbeten på en bro. Pannon gav underentreprenören J és B Pannon-Bau kft (nedan kallad underentreprenören) i uppdrag att utföra dessa arbeten.

15 Den 20 november 2007 utfärdade Betonút ett intyg till Pannon på att arbetena hade slutförts. På grundval av detta intyg utställde Pannon fakturor för arbetenas utförande, på vilka den 20 november 2007 angavs som datum för arbetenas slutförande. Underleverantören J és B Pannon-Bau kft utställde å sin sida två fakturor för de arbeten som underleverantören hade utfört åt Pannon på vilka den 14 december 2007 angavs som datum för slutförande av nämnda arbeten.

16 Den 3 oktober 2007 slöt Pannon ett avtal med Gebrüder Haider Épitőipari kft (nedan kallat Haider), genom vilket Pannon åtog sig att åt Haider installera takrännor. För att utföra avtalet, anförtrodde Pannon även dessa arbeten till underentreprenören.

17 Haider utfärdade ett intyg på att arbetena hade utförts och angav den 11 december 2007 som datum för deras slutförande, och på den slutfaktura som Pannon utställde till nämnda företag angavs samma datum för arbetenas slutförande. Underentreprenören å sin sida ställde ut en faktura till Pannon på vilken den 18 december 2007 angavs som datum för slutförande av dessa arbeten.

18 Pannon uppgav i sin deklaration avseende fjärde kvartalet år 2007 ovannämnda tre fakturor från underleverantören och utnyttjade sin rätt till avdrag för mervärdesskatt.

19 Skattemyndigheten granskade denna deklaration och konstaterade att de datum för arbetenas slutförande som hade angetts på de av Betonút och Haider utfärdade intygen på arbetenas utförande samt på de fakturor som Pannon hade utställt på nämnda företag föregick de datum som angetts på de fakturor som underleverantören hade utställt och som Pannon hade lagt till grund för sitt mervärdesskatteavdrag.

20 Pannon och underentreprenören uppgav för skattemyndigheten att de fakturor som underentreprenören hade ställt ut innehöll felaktiga datum för arbetenas slutförande.

21 Den 29 september 2008 drog underentreprenören tillbaka de tre felaktiga fakturorna mot kreditnotor med nummer 2007/0000000124, 2007/0000000125 och 2007/0000000126 och ersatte dem med nya fakturor med nummer JESB20080000016, JESB20080000017 och JESB20080000018. På de nya fakturorna angavs samma datum för arbetenas slutförande som de datum som stod på de fakturor som Pannon hade ställt ut.

22 Genom beslut av den 21 januari 2009 ålade den lokala skattemyndigheten Pannon att betala dels den mervärdesskatt som var hänförlig till de tjänster som underentreprenören hade tillhandahållit och som företaget hade dragit av från den skatt som det var skyldigt att betala för fjärde kvartalet år 2007, dels en förseningsavgift. Skattemyndigheten ansåg att Pannon inte hade rätt att göra avdrag för mervärdesskatt på grundval av fakturor som från början ställts ut av underentreprenören, eftersom dessa fakturor innehöll felaktiga datum för arbetenas slutförande. De nya korrigerade fakturorna kunde inte heller ligga till grund för avdrag för mervärdesskatt då kravet på att löpnumren ska följa på varandra inte var uppfyllt. Skattemyndigheten slog fast att numreringen på de kreditnotor och korrigerade fakturor som hade ställts ut samma dag skilde sig åt, eftersom numren på kreditnotorna började på 2007, medan numren på de korrigerade fakturorna började på JESB2008.

23 Genom beslut av den 29 april 2009 fastställde APEH det beslut som hade fattats av den lokala skattemyndigheten den 21 januari 2009.

24 Pannon överklagade till Baranya Megyei Bíróság (regional domstol i Baranya).

25 Baranya Megyei Bíróság angav i begäran om förhandsavgörande att det följer av gällande nationell lagstiftning, såsom den tolkats av Legfelsőbb Bíróság (Ungerns högsta domstol) och tillämpats av skattemyndigheten, att den beskattningsbara personen inte kan göra gällande sin rätt till avdrag annat än på grundval av en till såväl form som innehåll tillförlitlig faktura. Avdragsrätt nekas således när fakturan innehåller något slags formfel. I förevarande fall har skattemyndigheten på grund av de felaktiga datumen för arbetenas slutförande på underentreprenörens fakturor nekat rätt till avdrag på grundval av dessa fakturor, som trots allt var tillförlitliga till sitt innehåll. Skattemyndigheten har nämligen aldrig ifrågasatt att de transaktioner som omnämns på nämnda fakturor har utförts mot den ersättning som anges.

26 Legfelsőbb Bíróság beslutade därför att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

”1. Är … bestämmelserna i artikel 13 första stycket punkt 16 (särskilt artikel 13 första stycket punkt 16 f) i lagen om omsättningsskatt, vilken gällde vid den tidpunkt då fakturan utställdes, och i artikel 1/E första stycket i finansministeriets förordning nr 24 av år 1995 förenliga med de krav som uppställs avseende en fakturas innehåll och begreppet faktura i artikel 2.[2] i … direktiv [2001/115]?

För det fall den första frågan besvaras jakande:

2. Är en medlemsstats praxis, enligt vilken formella brister i en faktura som den beskattningsbara personen vill göra avdrag för medför att denne förlorar rätten att göra avdrag, oförenlig med artiklarna 17.1, 18.1 a eller 22.3 a och b i sjätte direktivet?

3. Är det tillräckligt, för att avdragsrätten ska kunna utövas, att de skyldigheter som föreskrivs i artikel 22.3 b i sjätte direktivet är uppfyllda eller krävs det för att avdragsrätt ska föreligga och för att en faktura ska godtas som tillförlitlig handling dessutom att uppgifter lämnas och skyldigheter uppfylls enligt direktiv [2001/115]?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Inledande anmärkningar

27 Den nationella domstolen har bett att domstolen ska yttra sig över huruvida en nationell lagstiftning eller praxis är förenlig med unionsrätten.

28 Det ska i det avseendet erinras om att det inte ankommer på domstolen att i ett förfarande angående begäran om förhandsavgörande ta ställning till huruvida nationella rättsregler är förenliga med unionsrätten. Domstolen har vid upprepade tillfällen slagit fast att den är behörig att tillhandahålla den hänskjutande domstolen alla sådana uppgifter om unionsrättens tolkning som gör det möjligt för denna att pröva en sådan fråga om förenlighet i syfte att kunna döma i det mål som anhängiggjorts vid den (se dom av den 26 januari 2010 i mål C-118/08, Transportes Urbanos y Servicios Generales, REU 2010, s. I-635, punkt 23 och där angiven rättspraxis).

29 Domstolen ska i förevarande mål således begränsa sin prövning till de unionsrättsliga bestämmelserna och tolka dessa på ett sätt som är användbart för den hänskjutande domstolen. Det ankommer sedan på den hänskjutande domstolen att bedöma huruvida de nationella bestämmelserna är förenliga med unionsrätten för att döma i det mål som anhängiggjorts vid den (se, analogt, dom av den 31 januari 2008 i mål C-380/05, Centro Europa 7, REG 2008, s. I-349, punkt 51).

30 Domstolen konstaterar mot denna bakgrund att det i begäran om förhandsavgörande hänvisas till artiklarna 17.1, 18.1 a och 22.3 a och b i sjätte direktivet och att begäran avser tolkningen av dessa artiklar.

31 Enligt artiklarna 411 och 413 i direktiv 2006/112 har emellertid det direktivet upphävt och ersatt sjätte direktivet med verkan från och med den 1 januari 2007.

32 Eftersom samtliga omständigheter i målet vid den nationella domstolen har inträffat efter den 1 januari 2007 är, för målet vid den nationella domstolen, endast en tolkning av bestämmelserna i direktiv 2006/12 relevant.

33 Även om den nationella domstolen formellt sett har formulerat sina tolkningsfrågor med hänvisning enbart till bestämmelserna i sjätte direktivet, hindrar inte detta domstolen från att ge den nationella domstolen alla upplysningar om tolkningen som kan vara användbara vid avgörandet av målet vid sistnämnda domstol, trots att det i tolkningsfrågorna inte hänvisas till dessa upplysningar (se, för ett liknande resonemang, dom av den 27 oktober 2009 i mål C-115/08, ČEZ, REG 2009, s. I-10265, punkt 81, och av den 12 januari 2010 i mål C-341/08, Petersen, REU 2010, s. I-47, punkt 48).

34 Domstolen påpekar i det avseendet att direktiv 2006/112 är, såsom framgår av skäl 3 däri, en omarbetning av befintlig lagstiftning, bland annat sjätte direktivet, som i princip inte innebär några materiella ändringar.

35 Under dessa omständigheter ska de frågor som ställts anses avse tolkningen av artiklarna 167, 178 a, 220.1 och 226 i direktiv 2006/112, vilka motsvarar de bestämmelser i sjätte direktivet som avses i begäran om förhandsavgörande.

Prövning i sak

36 Den nationella domstolen har ställt frågorna för att få klarhet i huruvida artiklarna 167, 178 a, 220.1 och 226 i direktiv 2006/112 utgör hinder för en sådan nationell lagstiftning som den som avses i förevarande mål eller praxis grundad på denna lagstiftning, enligt vilken rätt till avdrag för mervärdesskatt nekas när den faktura som är hänförlig till de varor som levererats till den beskattningsbara personen eller till de tjänster som tillhandahållits denne ursprungligen innehöll en felaktig uppgift och vars senare rättelse inte uppfyller samtliga krav som uppställs i gällande nationell lagstiftning.

37 Domstolen påpekar att avdragsrätten i artikel 167 och följande artiklar i direktiv 2006/112 utgör en oskiljaktig del av mervärdesskattesystemet och den får i princip inte inskränkas. Avdragsrätt inträder omedelbart för hela den ingående skatten (se bland annat dom av den 6 juli 1995 i mål C-62/93, BP Soupergaz, REG 1995, s. I-1883, punkt 18, av den 21 mars 2000 i de förenade målen C-110/98–C-147/98, Gabalfrisa m.fl., REG 2000, s. I-1577, punkt 43, och av den 6 juli 2006 i de förenade målen C-439/04 och C-440/04, Kittel och Recolta Recycling, REG 2006, s. I-6161, punkt 47).

38 Det framgår av begäran om förhandsavgörande att de materiella krav som uppställs i artikel 168 a i direktiv 2006/112 för att Pannon ska ha rätt till avdrag för den mervärdesskatt som är hänförlig till de tjänster som underentreprenören har tillhandahållit företaget är uppfyllda i förevarande fall. Sistnämnda tjänster har nämligen tillhandahållits i samband med beskattade transaktioner och har utförts av den beskattningsbara personen i den berörda medlemsstaten.

39 Enligt artikel 178 a i direktiv 2006/112 krävs det för att få utöva rätten till avdrag i artikel 168 a i detta direktiv att det föreligger en faktura. Enligt artikel 220.1 i direktiv 2006/112 ska sålunda en faktura utställas för varje varuleverans och varje tillhandahållande av tjänster som en beskattningsbar person utför åt en annan beskattningsbar person.

40 I artikel 226 i direktiv 2006/112 anges att utan att det påverkar tillämpningen av de särskilda bestämmelserna i detta direktiv, ska endast de uppgifter som anges i artikeln vara obligatoriska för mervärdesskatteändamål på fakturor som utfärdas i enlighet med artikel 220 i nämnda direktiv.

41 Det är följaktligen inte tillåtet för medlemsstaterna att som krav för att få utöva avdragsrätten för mervärdesskatt ställa innehållsmässiga villkor på fakturan som inte uttryckligen anges i bestämmelserna i direktiv 2006/112. Denna tolkning bekräftas dessutom av artikel 273 i nämnda direktiv vari det föreskrivs att medlemsstaterna får införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av mervärdesskatten och för förebyggande av bedrägeri, men att denna befogenhet inte får användas i syfte att införa ytterligare krav avseende fakturering än dem som har fastställts i, i synnerhet, artikel 226 i nämnda direktiv.

42 I målet vid den nationella domstolen nekades Pannon rätt till avdrag för mervärdesskatt hänförlig till de av underentreprenören tillhandahållna tjänsterna av två skäl. Dels angavs på de första fakturorna som underentreprenören hade ställt ut felaktiga datum för när tillhandahållandet av tjänsterna var slutfört. Dels ansågs de korrigerade fakturorna, avseende vilka det är utrett att korrekta datum för arbetenas slutförande har angetts, inte uppfylla kravet på att löpnumren ska följa på varandra i den mån numreringen i de kreditnotor och korrigerade fakturor som utställts samma dag skiljer sig åt.

43 Såsom den ungerska regeringen har påpekat ska det visserligen enligt artikel 226.7 i direktiv 2006/112 på fakturan anges exakt vilket datum tillhandahållandet av tjänsten slutfördes. Det framgår dock av de handlingar som inkommit till domstolen att den

lokala skattemyndigheten förfogade över underentreprenörens korrigerade fakturor, med angivande av de korrekta datumen för arbetenas slutförande, när den nekade Pannon avdrag för mervärdesskatt hänförlig till de tjänster som underentreprenören hade tillhandahållit företaget. Direktiv 2006/112 förbjuder inte rättelse av felaktiga fakturor.

44 Med hänsyn till vad som angetts ovan i punkterna 38 och 41 ska det – om de korrigerade fakturorna innehöll alla de uppgifter som krävs enligt direktiv 2006/112, i synnerhet i artikel 226 däri, vilket det ankommer på den nationella domstolen att kontrollera – slås fast att, i en situationen liknande den i målet vid den nationella domstolen, samtliga materiella och formella villkor är uppfyllda för att Pannon ska ha rätt till avdrag för den mervärdesskatt som är hänförlig till de av underentreprenören tillhandahållna tjänsterna. Det ska i det avseendet påpekas att det i artikel 226 i direktiv 2006/112 inte föreskrivs någon skyldighet enligt vilken korrigerade fakturors löpnummer ska följa i samma nummerordning som de kreditnotor som upphäver de felaktiga fakturorna.

45 Under dessa förhållanden ska den fråga som ställts besvaras enligt följande. Artiklarna 167, 178 a, 220.1 och 226 i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att de utgör hinder för en nationell lagstiftning eller praxis som innebär att nationella myndigheter nekar en beskattningsbar person rätt till avdrag för mervärdesskatt, som ska eller har betalats för tjänster som denne har tillhandahållits, med motiveringen att det på den ursprungliga faktura som den beskattningsbara personen förfogade över vid den tidpunkt när avdraget gjordes anges ett felaktigt datum för när tillhandahållandet av tjänsterna var slutfört och att löpnumret på den sedermera korrigerade fakturan inte följer i samma nummerordning som den kreditnota som upphäver den ursprungliga fakturan, under förutsättning att de materiella villkoren för avdrag är uppfyllda och att den beskattningsbara personen – innan den aktuella myndigheten fattar sitt beslut – tillställer myndigheten en korrigerad faktura med angivande av det korrekta datumet för när tillhandahållandet av tjänsterna var slutfört, även om fakturans löpnummer inte följer i samma nummerordning som den kreditnota genom vilken den ursprungliga fakturan upphävdes.

Rättegångskostnader

46 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella 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 (tredje avdelningen) följande:

Artiklarna 167, 178 a, 220.1 och 226 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas så, att de utgör hinder för en nationell lagstiftning eller praxis som innebär att nationella myndigheter nekar en beskattningsbar person rätt till avdrag för mervärdesskatt, som ska eller har betalats för tjänster som denne har tillhandahållits, med motiveringen att det på den ursprungliga faktura som den beskattningsbara personen förfogade över vid den tidpunkt när avdraget gjordes anges ett felaktigt datum för när tillhandahållandet av tjänsterna var slutfört och att löpnumret på den sedermera korrigerade fakturan inte följer i samma nummerordning som den kreditnota som upphäver den ursprungliga fakturan, under förutsättning att de materiella villkoren för avdrag är uppfyllda och att den beskattningsbara personen – innan den aktuella myndigheten fattar sitt beslut – tillställer myndigheten en korrigerad faktura med angivande av det korrekta datumet för när tillhandahållandet av tjänsterna var slutfört, även om fakturans löpnummer inte följer i samma nummerordning som den kreditnota genom vilken den ursprungliga fakturan upphävdes.

Underskrifter