Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kolmas jaosto)

21 päivänä kesäkuuta 2012*

Verotus — Arvonlisävero — Kuudes direktiivi — Direktiivi 2006/112/EY — Vähennysoikeus — Käyttämisen edellytykset — 273 artikla — Kansalliset toimenpiteet petosten torjumiseksi — Kansallisten veroviranomaisten käytäntö — Vähennysoikeuden epääminen siinä tapauksessa, että niitä tavaroita tai palveluja, joiden osalta vähennysoikeutta on haluttu käyttää, koskevan laskun laatija on menetellyt sääntöjenvastaisesti — Todistustaakka — Verovelvollisen velvollisuus varmistua siitä, että laskun laatija on menetellyt sääntöjenmukaisesti, ja esittää tästä näyttö

Yhdistetyissä asioissa C-80/11 ja C-142/11,

joissa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvista ennakkoratkaisupyynnöistä, jotka Baranya Megyei Bíróság (Unkari) ja Jász-Nagykun-Szolnok Megyei Bíróság (Unkari) ovat esittäneet 9.2. ja 9.3.2011 tekemillään päätöksillä, jotka ovat saapuneet unionin tuomioistuimeen 22.2. ja 23.3.2011, saadakseen ennakkoratkaisun asioissa

Mahagében kft

vastaan

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (C-80/11)

ja

Péter Dávid

vastaan

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (C-142/11),

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kolmas jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja K. Lenaerts sekä tuomarit J. Malenovský, E. Juhász, G. Arestis ja T. von Danwitz (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: P. Mengozzi,

kirjaaja: hallintovirkamies C. Strömholm,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 15.3.2012 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

* Oikeudenkäyntikieli: unkari.

— Unkarin hallitus, asiamiehinään M. Fehér, K. Szíjjártó ja K. Veres,

— Espanjan hallitus, asiamiehenään S. Centeno Huerta,

— Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, edustajanaan barrister P. Moser,

— Euroopan komissio, asiamiehinään V. Bottka, A. Sipos ja C. Soulay,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyynnöt koskevat jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 20.12.2001 annetulla neuvoston direktiivillä 2001/115/EY (EYVL 2002, L 15, s. 24; jäljempänä kuudes direktiivi), ja yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1) tulkintaa.

2 Nämä pyynnöt on esitetty asioissa, joista toisessa kantajana on Mahagében kft (jäljempänä Mahagében) ja vastaajana Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (Dél-dunántúlin alueen verotoimisto) ja toisessa kantajana Péter Dávid ja vastaajana Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (Észak-alföldin alueen verotoimisto) ja joissa on kyse verohallinnon päätöksestä olla hyväksymättä sellaisten arvonlisäverojen vähennysoikeutta, jotka on maksettu liiketoimista, joiden aitoutta on syytä epäillä.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Unionin arvonlisäverolainsäädäntö ja erityisesti kuudes direktiivi on kumottu ja korvattu 1.1.2007 lukien direktiivillä 2006/112 sen 411 ja 413 artiklan mukaisesti. Direktiivin 2006/112 johdanto-osan ensimmäisen ja kolmannen perustelukappaleen mukaan kuudes direktiivi oli laadittava uudelleen, jotta kaikki sovellettavat säännökset esitettäisiin selkeästi ja toimivasti uusin rakentein ja sanamuodoin tekemättä periaatteessa sisällöllisiä muutoksia. Direktiivin 2006/112 säännökset ovat siis olennaisilta osin samat kuin kuudennen direktiivin vastaavat säännökset.

4 Direktiivin 2006/112 2 artiklan 1 kohdan a ja c alakohdan, jotka on muotoiltu olennaisesti samalla tavalla kuin kuudennen direktiivin 2 artiklan 1 alakohta, mukaan arvonlisäveroa on suoritettava verovelvollisen tässä ominaisuudessaan jäsenvaltion alueella tekemistä vastikkeellisista tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista.

5 Direktiivin 2006/112 167 artiklan, joka on muotoiltu samalla tavalla kuin kuudennen direktiivin 17 artiklan 1 kohta, mukaan ”vähennysoikeus syntyy, kun vähennyskelpoista veroa koskeva verosaatava syntyy”.

6 Direktiivin 2006/112 168 artiklan a alakohdassa, joka on muotoiltu olennaisesti samalla tavalla kuin kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan a alakohta, sellaisena kuin kyseinen säännös on kuudennen direktiivin 28 f artiklan 1 kohdassa, säädetään, että

”siltä osin kuin tavaroita ja palveluja käytetään verovelvollisen verollisiin liiketoimiin, verovelvollisella on oikeus siinä jäsenvaltiossa, jossa tämä suorittaa kyseiset liiketoimet, vähentää verosta, jonka tämä on velvollinen maksamaan, seuraavat määrät:

a) arvonlisävero, joka on kyseisen jäsenvaltion alueella maksettava tai maksettu tavaroista tai palveluista, jotka toinen verovelvollinen on luovuttanut tai luovuttaa tälle”.

7 Direktiivin 2006/112 X osaston 4 luvussa, jonka otsikko on ”Vähennysoikeuden käyttöä koskevat yksityiskohtaiset säännöt”, olevassa 178 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Vähennysoikeuden käyttö edellyttää verovelvolliselta seuraavien edellytysten täyttämistä:

a) edellä 168 artiklan a alakohdassa tarkoitetun tavaroiden luovutuksia ja palvelujen suorituksia koskevan vähennyksen osalta 220–236, 238, 239 ja 240 artiklan mukaisesti tehdyn laskun hallussapitoa

_ _”

8 Tämä säännös vastaa kuudennen direktiivin 18 artiklan 1 kohdan a alakohtaa, sellaisena kuin kyseinen säännös on mainitun direktiivin 28 f artiklan 2 kohdassa, jossa viitataan sen 22 artiklan 3 kohdassa asetettuihin vaatimuksiin, sellaisena kuin kyseinen säännös on sen 28 h artiklassa.

9 Direktiivin 2006/112 220 artiklan 1 alakohta on muotoiltu olennaisesti samalla tavalla kuin kuudennen direktiivin 22 artiklan 3 kohdan a alakohta, sellaisena kuin kyseinen säännös on kuudennen direktiivin 28 h artiklassa, ja sen mukaan verovelvollisen on varmistettava, että verovelvollinen itse, hankkija tai kolmas taho verovelvollisen nimissä ja puolesta laatii laskun toiselle verovelvolliselle tai oikeushenkilölle, joka ei ole verovelvollinen, tekemistään tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista.

10 Direktiivin 2006/112 226 artikla on muotoiltu olennaisesti samalla tavalla kuin kuudennen direktiivin 22 artiklan 3 kohdan b alakohta, sellaisena kuin kyseinen säännös on kuudennen direktiivin 28 h artiklassa, ja siinä luetellaan ne tiedot, jotka ovat direktiivin 2006/112 erityisten säännösten soveltamista rajoittamatta arvonlisäverotusta varten pakollisia 220 ja 221 artiklan säännösten mukaisesti laadittavissa laskuissa.

11 Direktiivin 2006/112 273 artiklassa, joka on muotoiltu olennaisesti samalla tavalla kuin kuudennen direktiivin 22 artiklan 8 kohta, sellaisena kuin kyseinen säännös on jälkimmäisen direktiivin 28 h artiklassa, säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltiot voivat säätää muista arvonlisäveron kannon oikean toimittamisen varmistamiseksi ja petosten estämiseksi välttämättöminä pitämistään velvollisuuksista, ellei yhdenvertaisen kohtelun noudattamisesta verovelvollisten suorittamien jäsenvaltion sisäisten ja jäsenvaltioiden välisten liiketoimien välillä muuta johdu, ja jos nämä velvollisuudet eivät aiheuta rajanylitykseen liittyviä muodollisuuksia jäsenvaltioiden välisessä kaupassa.

Ensimmäisessä kohdassa säädettyä mahdollisuutta ei voida käyttää laskutusta koskevien lisävelvollisuuksien asettamiseen 3 luvussa vahvistettujen velvollisuuksien lisäksi.”

Unkarin oikeus

12 Arvonlisäverosta vuonna 1992 annetun lain nro LXXIV (az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. Törvény; Magyar Közlöny 1992/128 (XII.19.); jäljempänä arvonlisäverolaki) 32 §:n 1 momentin a kohdassa säädetään, että verovelvollisella on oikeus vähentää maksettavakseen tulevan veron määrästä se veron määrä, jonka toinen verovelvollinen on laskuttanut siltä tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta.

13 Lain 34 §:n 1 momentin mukaan ”veron vähennysoikeutta voi käyttää yksinomaan veron maksamiseen velvoitettu verovelvollinen, joka pitää yhden- tai kahdenkertaista kirjanpitoa”.

14 Lain 35 §:n 1 momentin a kohdan mukaan veron vähennysoikeutta voidaan, ellei verotuksen järjestämisestä annetussa laissa toisin säädetä, käyttää ainoastaan silloin, kun verovelvollisella on asiakirja, josta maksetun veron määrä käy luotettavasti ilmi. Tällaisiksi katsotaan verovelvollisen nimiin laadittu lasku, yksinkertaistettu lasku ja muu laskun tehtävää toimittava asiakirja.

15 Arvonlisäverolain 44 §:n 5 momentissa säädetään seuraavaa:

”Laskun laatija vastaa laskussa ja yksinkertaistetussa laskussa ilmoitettujen tietojen todenperäisyydestä. Tositteessa ostajaksi ilmoitetun verovelvollisen verotuksellisia oikeuksia ei voida rajoittaa, jos se on toiminut tavaroita luovutettaessa tai palveluja suoritettaessa verotettavan tapahtuman osalta riittävän huolellisesti.”

Pääasiat ja ennakkoratkaisukysymykset

Asia C-80/11

16 Mahagében teki 1.6.2007 Rómahegy-Kert kft:n (jäljempänä RK) kanssa sopimuksen käsittelemättömien akaasiatukkien toimituksesta 1.6.–31.12.2007. RK laati kyseisellä ajanjaksolla Mahágebenille tekemistään erisuuruisista tukkilastien toimituksista 16 laskua Mahagébenin nimiin. Kuuteen laskuun oli merkitty laskun liitteenä olevan lähetysluettelon numero. RK ilmoitti kaikki laskut veroilmoituksessaan ja väitti toimittaneensa tukit ja maksaneensa arvonlisäveron niiden luovutuksen jälkeen. Mahagében oli myös liittänyt laskut veroilmoitukseensa ja käyttänyt vähennysoikeuttaan. RK:lta ostettujen akaasiatukkien määrä näkyi Mahagébenin varastossa, ja se oli myynyt tukit edelleen muille yrityksille.

17 RK:n ostoja ja toimituksia tarkastaessaan verohallinto tuli siihen tulokseen, ettei RK:lla ollut riittävän suuria akaasiatukkivarastoja ja että vuonna 2007 ostettujen akaasiatukkien määrä ei riittänyt Mahagébenille tehtyihin laskutettuihin toimituksiin. Vaikka sopimuspuolet olivat kyseisessä tarkastuksessa ilmoittaneet, etteivät ne olleet säilyttäneet lähetysluetteloita, Mahagében lähetti kuitenkin verohallinnolle tämän jälkeen jäljennökset 22 lähetysluettelosta osoittaakseen kyseessä olevien liiketoimien tapahtuneen.

18 Verohallinto vahvisti 1.6.2010 tekemässään päätöksessä Mahagébenin verovelan ja määräsi sille lisäksi sakon ja viivästysseuraamuksen, koska se katsoi, ettei Mahagébenillä ollut kyseisten RK:n laskujen nojalla vähennysoikeutta, koska Mahagébenin tiloissa suoritetun tarkastuksen perusteella oli katsottava, ettei laskuja voitu pitää aitoina.

19 Pääasian vastaaja hylkäsi oikaisuvaatimuksen, jonka Mahagében teki 1.6.2010 tehdystä päätöksestä. Se totesi hylkäävässä päätöksessään muun muassa, ettei RK ollut laskun laatijana kyennyt esittämään esimerkiksi lähetysluettelon kaltaisia tositteita liiketoimista, ettei RK:lla voinut olla laskuista ilmi käyvää tavaramäärää ja ettei sillä ollut näiden tavaroiden kuljettamiseen soveltuvaa ajoneuvoa eikä tositteita niiden kuljetuksesta maksetusta hinnasta. Mahagében ei vastaajan mukaan ollut myöskään toiminut arvonlisäverolain 44 §:n 5 momentissa edellytettyä riittävää huolellisuutta noudattaen, koska se ei ollut varmistunut siitä, oliko RK olemassa oleva verovelvollinen ja oliko sillä tavaraa, jota Mahagében halusi ostaa.

20 Mahagében on nostanut kanteen Baranya Megyei Bíróságissa (Baranyan alioikeus) saadakseen sille vahvistetun verovelan, määrätyn sakon ja viivästysseuraamuksen kumottua. Se esittää muun muassa toimineensa riittävän huolellisesti tehdessään sopimusta RK:n kanssa. Sen osuus liiketoimen

valmistelussa muodostui ainoastaan siitä, että se oli ottanut selvää siitä, että myyjänä oleva yhtiö oli rekisteröity, että sillä oli verotunniste ja että yhtiöllä oli valmiudet liiketoimen suorittamiseen. Lisäksi se oli ottanut selvää tavaran laadusta ja määrästä tavaran luovutushetkellä toimipaikassaan, joka oli sopimuksessa määrätty tavaran luovutuspaikaksi.

21 Baranya Megyei Bíróság katsoo, että vähennysoikeutta ei varmastikaan voida evätä ainoastaan sillä perusteella, että laskun laatija ei ole merkinnyt kyseessä olevien tavaroiden hankintaa kirjanpitoonsa ja ettei se voinut toimittaa niitä kuljetusajoneuvon puuttumisen vuoksi, kun se on kuitenkin myöntänyt luovuttaneensa tavarat ja noudattanut ilmoitus- ja veronmaksuvelvollisuuttaan.

22 Baranya Megyei Bíróság on katsonut, että pääasian ratkaisu riippuu unionin oikeuden tulkinnasta, minkä vuoksi se on lykännyt asian käsittelyä esittääkseen unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko direktiiviä 2006/112 tulkittava siten, että arvonlisäverovelvolliselta, joka täyttää mainitun direktiivin säännösten mukaiset arvonlisäveron vähennysoikeuden aineelliset edellytykset, voidaan evätä vähennysoikeus sellaisella kansallisella säännöksellä tai käytännöllä, jonka mukaan tavaroiden ostoista maksetun arvonlisäveron vähentäminen on kielletty siinä tapauksessa, että ainoa tavaroiden luovutuksen tapahtumista osoittava luotettava asiakirja on lasku, ja kun verovelvollisella ei ole laskun laatijan antamaa asiakirjaa, joka osoittaisi, että tavarat olisivat olleet viimeksi mainitun hallussa ja että se on noudattanut ilmoitusvelvollisuuttaan? Voiko jäsenvaltio edellyttää direktiivin 273 artiklan perusteella veronkannon oikean toimittamisen varmistamiseksi ja petosten estämiseksi, että laskun vastaanottajalla on oltava jokin muu asiakirja, jolla osoitetaan, että tavarat ovat olleet laskun laatijan hallussa ja että tavarat on luovutettu tai toimitettu laskun vastaanottajalle?

2) Onko – – arvonlisäverolain 44 §:n 5 momentissa vahvistettu riittävän huolellisuuden käsite, joka velvoittaa veroviranomaisen ja oikeuskäytännön mukaan siihen, että laskun vastaanottajan on varmistuttava siitä, että laskun laatija on arvonlisäverovelvollinen, että se on merkinnyt tavarat kirjanpitoonsa, että sillä on laskut tavaroiden ostosta ja että se on noudattanut ilmoitusvelvollisuuttaan ja velvollisuuttaan maksaa arvonlisävero, sovitettavissa yhteen direktiivin 2006/112 soveltamista koskevissa asioissa unionin tuomioistuimessa vahvistettujen neutraalisuuden periaatteen ja suhteellisuusperiaatteen kanssa?

3) Onko direktiivin 2006/112 – – 167 artiklan ja 178 artiklan a alakohtaa tukittava siten, että niiden vastaisena on pidettävä sellaista kansallista säännöstä tai käytäntöä, joka velvoittaa laskun vastaanottajana olevan verovelvollisen esittämään näytön siitä, että laskun laatinut yhtiö on noudattanut lakisääteisiä velvoitteitaan, jotta verovelvollinen voisi käyttää oikeuttaan arvonlisäveron vähentämiseen?”

Asia C-142/11

23 Asiassa C-142/11 on kyse kahdesta erillisestä liiketoimesta.

24 Pääasian kantaja Péter Dávid oli ottanut urakkasopimuksen nojalla vastaan toimeksiannon erityyppisten rakennustöiden suorittamiseksi. Toukokuussa 2006 rakennuttajan edustaja antoi töiden valmistumisesta todistuksen, johon oli merkitty 1 992 työtuntia, sellaisten työlistojen perusteella, joihin oli merkitty työajat, työn suorituspaikka, työntekijän nimi, syntymäaika ja nimikirjoitus sekä Dávidin nimi ja leima.

25 Liiketoimeen kohdistetussa verotarkastuksessa Dávid ilmoitti, ettei hänellä ollut palveluksessaan työntekijöitä ja että hän oli teettänyt työt Máté-nimisellä aliurakoitsijalla. Hän ei kyennyt esittämään minkäänlaisia tietoja aliurakoitsijan palveluksessa olleista työntekijöistä. Dávidin ja Mátén tekemässä sopimuksessa sovittu hinta oli maksettu töiden valmistumisesta annetun todistuksen perusteella.

26 Verotarkastuksissa kävi ilmi, ettei myöskään Mátélla ollut työntekijöitä eikä laskutettujen töiden suorittamisen edellyttämiä aineellisia valmiuksia ja että hän oli ainoastaan kopioinut erään muun aliurakoitsijan laatimat laskut. Viimeksi mainittu oli Mátén appi, jolla ei ollut kyseessä olevalla ajanjaksolla työntekijöitä virallisesti palveluksessaan ja joka ei ollut tehnyt veroilmoitusta mainitulta ajanjaksolta.

27 Kaikkien näiden seikkojen perusteella verohallinto totesi, ettei viimeksi mainitun aliurakoitsijan laatimia laskuja voitu pitää luotettavana osoituksena niissä mainitun liiketoimen tapahtumisesta ja ettei Máté todellisuudessa toiminut aliurakoitsijana. Vaikka tehdyillä tarkastuksilla ei kyseenalaistettukaan sitä, että työt oli tosiasiallisesti suoritettu, eikä sitä, että työlistoista ilmi käyvät työntekijät olivat tehneet työt, riittävää selvyyttä ei kuitenkaan voitu saada siitä, mikä yrittäjä oli suorittanut työt ja minkä yrityksen palveluksessa kyseiset työntekijät olivat. Tästä syystä Dávidin saamien laskujen ei voitu katsoa kuvastavan todellista liiketointa vaan niiden katsottiin olevan fiktiivisiä. Dávid ei myöskään ollut toiminut arvonlisäverolain 44 §:n 5 momentissa edellytettyä riittävää huolellisuutta noudattaen.

28 Tämän jälkeen Dávid oli sopinut vuonna 2006 erään yhtiön kanssa töistä, jotka hän oli suorittanut erästä toista aliurakoitsijaa käyttämällä. Verotarkastusta tehtäessä mainittu aliurakoitsija oli jo kuitenkin selvitystilassa. Sen entistä edustajaa ei kyetty tavoittamaan, eikä edustaja ollut toimittanut asiakirjoja selvitysmiehelle. Veroviranomaisen mukaan asiassa ei voitu saada varmuutta siitä, että kyseisen aliurakoitsijan laatimassa laskussa ilmoitettu hinta ja sopimuspuolet olivat todenmukaisia. Dávid ei ollut myöskään noudattanut arvonlisäverolaissa edellytettyä riittävää huolellisuutta, koska hän ei ollut hankkinut varmuutta siitä, että mainitulla aliurakoitsijalla oli töiden suorittamisen edellyttämät valmiudet.

29 Veroviranomainen epäsi näistä syistä vähennysoikeuden näiden kahden liiketoimen osalta, vahvisti Dávidin arvonlisäverovelan ja määräsi hänelle sakon ja viivästysseuraamuksen.

30 Dávid on nostanut kanteen Jász-Nagykun-Szolnok Megyei Bíróságissa (Jász-Nagykun-Szolnokin alueen alioikeus) veroviranomaisen päätöksestä ja väittänyt muun muassa noudattaneensa riittävää huolellisuutta. Hän on esittänyt selvittäneensä sen, että liiketoimi oli tosiasiallisesti suoritettu, ja tarkastanut laskun laatijan aseman verovelvollisena. Hänen ei näin voida katsoa olevan vastuussa siitä, että aliurakoitsija on mahdollisesti laiminlyönyt verotukseen liittyviä velvollisuuksiaan.

31 Jász-Nagykun-Szolnok Megyei Bíróság pohtii sitä, onko verovelvollisella oikeus vähentää ostoista maksamansa arvonlisävero lisäselvityksiin ryhtymättä, jos veroviranomainen ei esitä näyttöä siitä, että laskun laatija tai tämän vastaanottamien laskujen laatija on menettelyllään joko tuottamuksellisesti tai tahallisesti tähdännyt veron kiertämiseen, josta laskun saajana oleva verovelvollinen ei ole tiennyt tai johon se ei ole ollut osallisena.

32 Kansallinen tuomioistuin katsoo, että kuudennen direktiivin säännösten perusteella verovelvollisella, joka käyttää oikeuttaan arvonlisäveron vähentämiseen, ei ole ankaraa vastuuta vastaanottamistaan laskuista ja että tilanteessa, jossa laiminlyönti voidaan lukea laskun laatijan syyksi, laskun vastaanottajalle ei voida asettaa todistustaakkaa siitä, että laskun laatija on menetellyt arvonlisäverolain 44 §:n 5 momentissa edellytetyllä tavalla.

33 Jász-Nagykun-Szolnok Megyei Bíróság on tämän johdosta päättänyt lykätä asian käsittelyä esittääkseen unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko – – kuudennessa – – direktiivissä – – ja [vuoden 2007] osalta [direktiivissä 2006/112] olevia arvonlisäveron vähennysoikeutta koskevia säännöksiä tulkittava siten, että veroviranomainen voi ankaraan vastuuseen vedoten rajoittaa arvonlisäveron vähentämiseen oikeutetun verovelvollisen vähennysoikeutta tai evätä sen, jos laskun laatija ei kykene esittämään näyttöä siitä, että muiden aliurakoitsijoiden käyttäminen on tapahtunut lainmukaisesti?

2) Silloin, kun veroviranomainen ei ole riitauttanut laskun mukaisen liiketoimen tapahtumista ja lasku täyttää muodollisesti lainsäädännössä asetetut edellytykset, voiko veroviranomainen lainmukaisesti hylätä arvonlisäveron palautusvaatimuksen, jos laskun laatijan käyttämien muiden aliurakoitsijoiden henkilöllisyys ei ole todettavissa tai jos viimeksi mainittujen laatimat laskut eivät ole sääntöjenmukaisia?

3) Onko veroviranomaisella, joka on evännyt [toisessa kysymyksessä kuvatussa tilanteessa] oikeuden veron vähentämiseen, velvollisuus esittää menettelyssä näyttö siitä, että veron vähentämiseen oikeutettu verovelvollinen on tiennyt aliurakoitsijoiden ketjussa sitä edeltäneiden yritysten sääntöjenvastaisesta – mahdollisesti veron kiertämiseen tähtäävästä – menettelystä tai että se on ollut itse osallisena siihen?”

34 Asiat C-80/11 ja C-142/11 yhdistettiin unionin tuomioistuimen presidentin 15.6.2011 antamalla määräyksellä kirjallista ja suullista käsittelyä sekä tuomion antamista varten.

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

35 Todettakoon aluksi, että pääasioiden tosiseikkojen eri tapahtuma-aikojen vuoksi ennakkoratkaisukysymykset kohdistuvat sekä kuudenteen direktiiviin että direktiiviin 2006/12. Kuten edellä tämän tuomion 3 kohdassa on todettu, direktiivillä 2006/112 ei ole periaatteessa tehty aineellisia muutoksia kuudenteen direktiiviin. Ne näiden kahden direktiivin säännökset, joilla on merkitystä nyt käsiteltävissä asioissa, ovat olennaisesti täysin samanlaiset. Näin ollen riittää, että esitettyjä kysymyksiä tarkastellaan direktiivin 2006/112 säännösten kannalta (ks. vastaavasti yhdistetyt asiat C-180/10 ja C-181/10, Słaby ym., tuomio 15.9.2011, Kok., s. I-8461, 28 ja 49–51 kohta).

Asiassa C-142/11 esitetyt kysymykset

36 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on kysymyksillään, jotka on syytä käsitellä yhdessä, halunnut selvittää sen, onko direktiivin 2006/112 167 artiklaa, 168 artiklan a alakohtaa, 178 artiklan a alakohtaa, 220 artiklan 1 alakohtaa ja 226 artiklaa tulkittava siten, että ne ovat esteenä kansalliselle käytännölle, jonka nojalla veroviranomainen epää verovelvolliselta oikeuden vähentää sen arvonlisäveron määrästä, joka verovelvollisen on maksettava, sen veron määrän, joka sen on maksettava tai jonka se on maksanut sille suoritetuista palveluista, sillä perusteella, että näitä palveluja koskevan laskun laatija tai jokin sille vuorostaan palveluja suorittanut toimija on syyllistynyt sääntöjenvastaisuuksiin, esittämättä näyttöä siitä, että asianomainen verovelvollinen on tiennyt sääntöjenvastaisesta menettelystä tai ollut itse osallisena siihen.

37 Jotta esitettyihin kysymyksiin voitaisiin vastata, on ensin muistutettava siitä, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan verovelvollisen oikeus vähentää siitä arvonlisäverosta, jonka maksamiseen se on velvollinen, arvonlisävero, joka sen on maksettava tai jonka se on maksanut sille luovutetuista tavaroista tai suoritetuista palveluista, on unionin lainsäädännöllä käyttöön otetun yhteisen arvonlisäverojärjestelmän perusperiaate (ks. mm. asia C-78/00, komissio v. Italia, 25.10.2001, Kok., s. I-8195, 28 kohta; asia C-25/07, Sosnowska, tuomio 10.7.2008, Kok., s. I-5129, 14 kohta ja asia C-274/10, komissio v. Unkari, 28.7.2011, Kok., s. I-7289, 42 kohta).

38 Unionin tuomioistuin on useita kertoja painottanut sitä, että direktiivin 2006/112 167 artiklassa ja sitä seuraavissa artikloissa säädetty vähennysoikeus kuuluu erottamattomasti arvonlisäverojärjestelmään eikä sitä lähtökohtaisesti voida rajoittaa. Vähennysoikeutta sovelletaan välittömästi kaikkeen arvonlisäveroon, joka on tullut maksettavaksi aikaisemmassa vaihdannan vaiheessa tehtyjen liiketoimien yhteydessä (ks. mm. yhdistetyt asiat C-110/98-C-147/98, Gabalfrisa ym., tuomio 21.3.2000, Kok., s. I-1577, 43 kohta; yhdistetyt asiat C-439/04 ja C-440/04, Kittel ja Recolta Recycling, tuomio 6.7.2006, Kok., s. I-6161, 47 kohta; asia C-392/09, Uszodaépítő, tuomio 30.9.2010, Kok., s. I-8791, 34 kohta ja em. asia komissio v. Unkari, tuomion 43 kohta).

39 Vähennysjärjestelmällä pyritään vapauttamaan elinkeinonharjoittaja kokonaan sen kaiken taloudellisen toimintansa yhteydessä maksamasta tai maksettavasta arvonlisäverosta. Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä takaa näin kaiken taloudellisen toiminnan verorasituksen neutraalisuuden tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta riippumatta edellyttäen, että kyseinen toiminta itsessään

on lähtökohtaisesti arvonlisäverollista (ks. mm. em. yhdistetyt asiat Gabalfrisa ym., tuomion 44 kohta; asia C-255/02, Halifax ym., tuomio 21.2.2006, Kok., s. I-1609, 78 kohta; em. yhdistetyt asiat Kittel ja Recolta Recycling, tuomion 48 kohta ja asia C-438/09, Dankowski, tuomio 22.12.2010, Kok., s. I-14009, 24 kohta).

40 Sillä, onko veronsaajalle todella maksettu kyseisten tavaroiden aiemmasta tai myöhemmästä myynnistä arvonlisävero vai ei, ei ole merkitystä siihen oikeuteen nähden, joka verovelvollisella on ostoihin sisältyvän arvonlisäveron vähennykseen, koska jokaisesta tuotantoon tai jakeluun liittyvästä liiketoimesta kannetaan arvonlisävero, josta on vähennetty hinnan muodostavista osista välittömästi kannetun arvonlisäveron määrä (ks. asia C-395/02, Transport Service, määräys 3.3.2004, Kok., s. I-1991, 26 kohta; yhdistetyt asiat C-354/03, C-355/03 ja C-484/03, Optigen ym., tuomio 12.1.2006, Kok., s. I-483, 54 kohta ja em. yhdistetyt asiat Kittel ja Recolta Recycling, tuomion 49 kohta).

41 Toiseksi on muistettava, että mahdollisten veropetosten, veronkierron ja muiden väärinkäytösten torjuminen on päämäärä, joka on direktiivissä 2006/112 tunnustettu ja johon siinä rohkaistaan (ks. mm. em. asia Halifax ym., tuomion 71 kohta; asia C-285/09, R, tuomio 7.12.2010, Kok., s. I-12605, 36 kohta, ja asia C-504/10, Tanoarch, tuomio 27.10.2011, Kok., s. I-10853, 50 kohta). Oikeuskäytännössä onkin jo todettu, etteivät oikeussubjektit saa vedota unionin oikeuteen vilpillisesti tai käyttää sitä väärin (ks. mm. asia C-32/03, Fini H, tuomio 3.3.2005, Kok., s. I-1599, 32 kohta; em. asia Halifax ym., tuomion 68 kohta ja em. yhdistetyt asiat Kittel ja Recolta Recycling, tuomion 54 kohta).

42 Kansallisten viranomaisten ja tuomioistuinten tehtävänä on näin ollen evätä vähennysoikeus, jos asiassa voidaan objektiivisten seikkojen perusteella osoittaa, että vähennysoikeuteen vedotaan vilpillisesti tai sitä käytetään väärin (ks. vastaavasti em. asia Fini H, tuomion 33 ja 34 kohta; em. yhdistetyt asiat Kittel ja Recolta Recycling, tuomion 55 kohta ja asia C-414/10, Véleclair, tuomio 29.3.2012, 32 kohta).

43 Pääasiassa ennakkoratkaisupyynnöstä käy kuitenkin ilmi, että on riidatonta, että veron vähennysoikeutta vaatinut pääasian kantaja on direktiivin 2006/112 9 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu verovelvollinen ja että kantaja on käyttänyt ostamansa palvelusuoritukset, joihin se on tämän oikeuden perusteena vedonnut, omiin verollisiin liiketoimiinsa.

44 Lisäksi ennakkoratkaisupyynnöstä käy ilmi, että esitetyt kysymykset perustuvat olettamuksiin ensinnäkin siitä, että liiketoimi, johon on vedottu vähennysoikeuden perusteena, on suoritettu, kuten sitä koskevasta laskusta käy ilmi, ja toiseksi siitä, että laskussa on kaikki direktiivissä 2006/112 vaaditut tiedot, jolloin kaikki direktiivissä vähennysoikeuden syntymiselle ja käyttämiselle asetetut aineelliset ja muodolliset edellytykset täyttyvät. On huomattava, että ennakkoratkaisupyynnössä ei ole mainintaa siitä, että pääasian kantaja olisi itse syyllistynyt väärien ilmoitusten antamisen tai sääntöjenvastaisten laskujen laatimisen kaltaiseen manipulointiin.

45 Vähennysoikeus voitaisiin näin ollen evätä verovelvolliselta ainoastaan edellä mainituissa yhdistetyissä asioissa Kittel ja Recolta Recycling annetun tuomion 56–61 kohdassa vahvistetun oikeuskäytännön perusteella; sen mukaan asiassa on objektiivisten seikkojen perusteella voitava osoittaa, että verovelvollinen, jolle vähennysoikeuden perusteena toimivat tavarat tai palvelut on luovutettu, tiesi tai sen olisi pitänyt tietää, että liiketoimi oli osa petosta, johon luovuttaja tai jokin muu aiempi toimija syyllistyi.

46 Näin on siksi, että verovelvollista, joka tiesi tai jonka olisi pitänyt tietää osallistuvansa hankinnallaan liiketoimeen, joka oli osa arvonlisäveropetosta, on pidettävä direktiivin 2006/112 kannalta osallisena tähän petokseen, ja näin on siitä riippumatta, saako se tavaroiden jälleenmyynnistä tai palvelujen käyttämisestä myöhemmissä verollisissa liiketoimissa voittoa vai ei (ks. em. yhdistetyt asiat Kittel ja Recolta Recycling, tuomion 56 kohta).

47 Direktiivissä säädetyn, edellä 37–40 kohdassa kuvatun vähennysoikeusjärjestelmän kanssa ristiriidassa on sitä vastoin rangaista vähennysoikeuden epäämisellä verovelvollista, joka ei tiennyt eikä voinut tietää, että kyseessä oleva liiketoimi oli osa petosta, johon luovuttaja syyllistyi, tai että luovutusketjussa

ennen mainitun verovelvollisen liiketointa tai sen jälkeen tehdyssä liiketoimessa oli syyllistytty arvonlisäveropetokseen (ks. vastaavasti em. asia Optigen ym., tuomion 52 ja 55 kohta ja em. yhdistetyt asiat Kittel ja Recolta Recycling, tuomion 45, 46 ja 60 kohta).

48 Näin on siksi, että ankaraan vastuuseen perustuvan järjestelmän käyttöön ottaminen menisi pidemmälle kuin veronsaajan oikeuksien säilyttämisen kannalta on välttämätöntä (ks. vastaavasti asia C-384/04, Federation of Technological Industries ym., tuomio 11.5.2006, Kok., s. I-4191, 32 kohta ja asia C-271/06, Netto Supermarkt, tuomio 21.2.2008, Kok., s. I-771, 23 kohta).

49 Koska vähennysoikeuden epääminen on edellä 45 kohdan mukaan poikkeus sen perusperiaatteen soveltamisesta, jonka tämä oikeus muodostaa, veroviranomaisen on kyettävä esittämään riittävä näyttö objektiivisista seikoista, joiden perusteella voidaan päätellä, että verovelvollinen tiesi tai sen olisi pitänyt tietää, että liiketoimi, johon on vedottu vähennysoikeuden perusteena, oli osa petosta, johon luovuttaja tai luovutusketjuun aiemmin osallistunut joku muu toimija syyllistyi.

50 Edellä esitetyn perusteella asiassa C-142/11 esitettyihin kysymyksiin on vastattava, että direktiivin 2006/112 167 artiklaa, 168 artiklan a alakohtaa, 178 artiklan a alakohtaa, 220 artiklan 1 alakohtaa ja 226 artiklaa on tulkittava siten, että ne ovat esteenä kansalliselle käytännölle, jonka nojalla veroviranomainen epää verovelvolliselta oikeuden vähentää sen arvonlisäveron määrästä, joka verovelvollisen on maksettava, sen veron määrän, joka sen on maksettava tai jonka se on maksanut sille suoritetuista palveluista, sillä perusteella, että näitä palveluja koskevan laskun laatija tai jokin sille vuorostaan palveluja suorittanut toimija on syyllistynyt sääntöjenvastaisuuksiin, esittämättä objektiivisiin seikkoihin perustuvaa näyttöä siitä, että asianomainen verovelvollinen tiesi tai sen olisi pitänyt tietää, että liiketoimi, johon on vedottu vähennysoikeuden perusteena, oli osa petosta, johon laskun laatija tai suoritusketjuun aiemmin osallistunut muu toimija syyllistyi.

Asiassa C-80/11 esitetyt kysymykset

51 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on kysymyksillään, jotka on syytä käsitellä yhdessä, halunnut selvittää sen, onko direktiivin 2006/112 167 artiklaa, 168 artiklan a alakohtaa, 178 artiklan a alakohtaa ja 273 artiklaa tulkittava siten, että ne ovat esteenä sellaiselle kansalliselle käytännölle, jonka nojalla veroviranomainen epää vähennysoikeuden sillä perusteella, että verovelvollinen ei ole varmistunut siitä, että niitä tavaroita koskevan laskun laatija, joiden nojalla vähennysoikeutta on haluttu käyttää, on verovelvollinen, että viimeksi mainitulla oli kyseessä olevat tavarat hallussaan ja valmiudet toimittaa ne ja että se oli noudattanut arvonlisäveron ilmoitus- ja maksuvelvollisuuttaan, tai sillä perusteella, että ensin mainitulla verovelvollisella ei ole laskun lisäksi muita asiakirjoja, joilla se kykenisi osoittamaan, että tilanne on tämä.

52 Ennakkoratkaisupyynnöstä ja erityisesti ensimmäisestä kysymyksestä käy tämän osalta ilmi, että asiassa C-80/11 esitetyt kysymykset perustuvat asiassa C-142/11 esitettyjen kysymysten tavoin olettamukseen siitä, että direktiivissä 2006/112 vähennysoikeuden käyttämiselle asetetut aineelliset ja muodolliset edellytykset täyttyvät, kuten edellytys siitä, että verovelvollisella on oltava hallussaan lasku, joka osoittaa tavaroiden tulleen tosiasiallisesti luovutetuiksi ja joka on direktiivin vaatimusten mukainen. Edellä 50 kohdassa annetun vastauksen, joka pätee myös silloin, kun kyse on tavaroiden luovutuksesta, perusteella on katsottava, että vähennysoikeus voidaan evätä ainoastaan siinä tapauksessa, että objektiivisten seikkojen perusteella on osoitettu, että asianomainen verovelvollinen tiesi tai sen olisi pitänyt tietää, että liiketoimi, johon on vedottu vähennysoikeuden perusteena, oli osa petosta, johon luovuttaja tai luovutusketjuun aiemmin osallistunut muu toimija syyllistyi.

53 Oikeuskäytännön mukaan toimijan, joka toteuttaa kaikki toimenpiteet, joita siltä voidaan kohtuudella edellyttää sen varmistamiseksi, että sen liiketoimet eivät ole osa petosta, olipa kyse arvonlisäveropetoksesta tai muista petoksista, on voitava luottaa näiden liiketoimien laillisuuteen ilman sitä vaaraa, että se menettäisi oikeutensa vähentää ostoihin sisältyvän arvonlisäveron (ks. em. yhdistetyt asiat Kittel ja Recolta Recycling, tuomion 51 kohta).

54 Sitä vastoin unionin oikeuden vastaista ei ole edellyttää, että toimija toteuttaa kaikki toimenpiteet, joita siltä voidaan kohtuudella edellyttää sen varmistamiseksi, että sen suorittama liiketoimi ei johda siihen, että se osallistuu veropetokseen (ks. vastaavasti asia C-409/04, Teleos ym., tuomio 27.9.2007, Kok., s. I-7797, 65 ja 68 kohta; em. asia Netto Supermarkt, tuomion 24 kohta ja asia C-499/10, Vlaamse Oliemaatschappij, tuomio 21.12.2011, Kok., s. I-14191, 25 kohta).

55 Jäsenvaltiot voivat direktiivin 2006/112 273 artiklan ensimmäisen kohdan nojalla säätää lisäksi muista kuin direktiivissä säädetyistä velvoitteista silloin, kun ne katsovat niiden olevan tarpeen arvonlisäveron kannon oikean toimittamisen varmistamiseksi ja petosten estämiseksi.

56 Vaikka tässä säännöksessä jätetäänkin jäsenvaltioille liikkumavaraa (ks. asia C-588/10, Kraft Foods Polska, tuomio 26.1.2012, 23 kohta), tätä mahdollisuutta ei voida mainitun artiklan toisen kohdan mukaan käyttää laskutusta koskevien lisävelvollisuuksien asettamiseen direktiivin XI osastossa, jonka otsikko on ”Velvollisuudet, jotka koskevat verovelvollisia ja tiettyjä henkilöitä, jotka eivät ole verovelvollisia”, olevassa 3 luvussa, jonka otsikko on ”Laskutus”, ja erityisesti sen 226 artiklassa vahvistettujen velvollisuuksien lisäksi.

57 Lisäksi on niin, että toimenpiteet, joihin jäsenvaltiot voivat direktiivin 2006/112 273 artiklan nojalla ryhtyä veron oikean kantamisen varmistamiseksi ja petosten estämiseksi, eivät saa mennä pidemmälle kuin on näiden tavoitteiden saavuttamiseksi tarpeen. Niitä ei siis voida käyttää siten, että niillä asetettaisiin järjestelmällisesti kyseenalaiseksi arvonlisäveron vähennysoikeus ja näin arvonlisäveron neutraalisuus, joka on yhteisen arvonlisäverojärjestelmän perusperiaate (ks. vastaavasti em. yhdistetyt asiat Gabalfrisa ym., tuomion 52 kohta; em. asia Halifax ym., tuomion 92 kohta; asia C-385/09, Nidera Handelscompagnie, tuomio 21.10.2010, Kok., s. I-10385, 49 kohta ja em. asia Dankowski, tuomion 37 kohta).

58 Pääasiassa kyseessä olevista kansallisista toimenpiteistä todettakoon, että arvonlisäverolaissa ei säädetä konkreettisista velvoitteista vaan sen 44 §:n 5 momentissa säädetään ainoastaan siitä, että laskussa ostajaksi ilmoitetun verovelvollisen verotuksellisia oikeuksia ei voida rajoittaa, jos se on toiminut tavaroita luovutettaessa tai palveluja suoritettaessa verotettavan tapahtuman osalta riittävän huolellisesti.

59 Oikeuskäytännöstä, jota on tarkasteltu edellä 53 ja 54 kohdassa, seuraa, että toimenpiteet, joihin ryhtymistä voidaan yksittäistapauksessa kohtuudella edellyttää verovelvolliselta, joka haluaa käyttää vähennysoikeuttaan, varmuuden saamiseksi siitä, etteivät sen liiketoimet ole osa petosta, johon sitä luovutusketjussa edeltävä toimija syyllistyy, riippuu olennaisella tavalla siitä, millaiset olosuhteet mainitussa tapauksessa vallitsevat.

60 On totta, että jos on syytä epäillä sääntöjenvastaisuuksia tai petosta, huolellinen toimija voi tapauksessa vallitsevien olosuhteiden mukaan joutua hankkimaan tietoja toimijasta, jolta se aikoo ostaa tavaroita tai palveluja, varmistuakseen tämän luotettavuudesta.

61 Verohallinto ei kuitenkaan voi yleisesti edellyttää, että verovelvollinen, joka haluaa käyttää oikeuttaan vähentää arvonlisävero, selvittää sen, että niitä tavaroita ja palveluja, joiden nojalla tämän oikeuden käyttöä on vaadittu, koskevien laskujen laatija on verovelvollinen, että sillä on hallussaan kyseessä olevat tavarat ja että sillä oli valmiudet toimittaa ne ja että se on noudattanut arvonlisäveron ilmoitus- ja maksuvelvollisuuksiaan, varmistuakseen siitä, etteivät luovutusketjussa sitä edeltävät toimijat ole toimineet sääntöjenvastaisesti tai syyllistyneet petokseen, tai että sillä on tästä asiakirjat.

62 Veroviranomaisille kuuluu lähtökohtaisesti vastuu toteuttaa ne verovelvollisiin kohdistuvat tarkastukset, joiden avulla arvonlisäverotuksessa tehdyt sääntöjenvastaisuudet ja petokset saadaan selville, ja määrätä seuraamukset verovelvolliselle, joka on syyllistynyt kyseisiin sääntöjenvastaisuuksiin tai petoksiin.

63 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan jäsenvaltioiden on tarkastettava verovelvollisten ilmoitukset, niiden kirjanpito ja muut merkitykselliset asiakirjat (asia C-132/06, komissio v. Italia, tuomio 17.7.2008, Kok., s. I-5457, 37 kohta ja asia C-188/09, Profaktor Kulesza, Frankowski, Jóźwiak, Orłowski, tuomio 29.7.2010, Kok., s. I-7639, 21 kohta).

64 Tästä syystä direktiivissä 2006/112 ja erityisesti sen 242 artiklassa verovelvollisille asetetaan velvollisuus pitää riittävän yksityiskohtaista kirjanpitoa arvonlisäveron soveltamisen ja veroviranomaisen suorittaman tarkastuksen mahdollistamiseksi. Tämän tehtävän helpottamiseksi direktiivin 245 ja 249 artiklassa säädetään toimivaltaisten viranomaisten oikeudesta saada tarkasteltavakseen laskut, jotka verovelvollisen on tallennettava direktiivin 244 artiklan mukaisesti.

65 Tästä seuraa, että velvoittamalla verovelvolliset vähennysoikeuden epäämisen uhalla edellä 61 kohdassa mainittuihin toimenpiteisiin verohallinto siirtäisi edellä mainittujen säännösten vastaisesti omat valvontatehtävänsä verovelvollisille.

66 Edellä esitettyjen huomioiden perusteella asiassa C-80/11 esitettyihin kysymyksiin on vastattava, että direktiivin 2006/12 167 artiklaa, 168 artiklan a alakohtaa, 178 artiklan a alakohtaa ja 273 artiklaa on tulkittava siten, että ne ovat esteenä sellaiselle kansalliselle käytännölle, jonka nojalla veroviranomainen epää vähennysoikeuden sillä perusteella, että verovelvollinen ei ole varmistunut siitä, että niitä tavaroita koskevan laskun laatija, joiden nojalla vähennysoikeutta on haluttu käyttää, on verovelvollinen, että sillä oli kyseessä olevat tavarat hallussaan ja valmiudet toimittaa ne ja että se oli noudattanut arvonlisäveron ilmoitus- ja maksuvelvollisuuttaan, tai sillä perusteella, että ensin mainitulla verovelvollisella ei ole laskun lisäksi muita asiakirjoja, joilla se kykenisi osoittamaan, että tilanne on tämä, vaikka direktiivissä 2006/112 vähennysoikeuden käyttämiselle asetetut aineelliset ja muodolliset edellytykset täyttyvät ja vaikka verovelvollisella ei ollut syytä epäillä laskun laatijan syyllistyneen sääntöjenvastaisuuksiin tai petokseen.

Oikeudenkäyntikulut

67 Pääasian asianosaisten osalta asioiden käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevien asioiden käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (kolmas jaosto) on ratkaissut asiat seuraavasti:

1) **Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 167 artiklaa, 168 artiklan a alakohtaa, 178 artiklan a alakohtaa, 220 artiklan 1 kohtaa ja 226 artiklaa on tulkittava siten, että ne ovat esteenä kansalliselle käytännölle, jonka nojalla veroviranomainen epää verovelvolliselta oikeuden vähentää sen arvonlisäveron määrästä, joka verovelvollisen on maksettava, sen veron määrän, joka sen on maksettava tai jonka se on maksanut sille suoritetuista palveluista, sillä perusteella, että näitä palveluja koskevan laskun laatija tai jokin sille vuorostaan palveluja suorittanut toimija on syyllistynyt sääntöjenvastaisuuksiin, esittämättä objektiivisiin seikkoihin perustuvaa näyttöä siitä, että asianomainen verovelvollinen tiesi tai sen olisi pitänyt tietää, että liiketoimi, johon on vedottu vähennysoikeuden perusteena, oli osa petosta, johon laskun laatija tai suoritusketjuun aiemmin osallistunut muu toimija syyllistyi.**

2) **Direktiivin 2006/112 167 artiklaa, 168 artiklan a alakohtaa, 178 artiklan a alakohtaa ja 273 artiklaa on tulkittava siten, että ne ovat esteenä sellaiselle kansalliselle käytännölle, jonka nojalla veroviranomainen epää vähennysoikeuden sillä perusteella, että verovelvollinen ei ole varmistunut siitä, että niitä tavaroita koskevan laskun laatija, joiden nojalla vähennysoikeutta on haluttu käyttää, on verovelvollinen, että sillä oli kyseessä olevat tavarat hallussaan ja valmiudet toimittaa ne ja että se oli noudattanut arvonlisäveron ilmoitus- ja maksuvelvollisuuttaan, tai sillä perusteella, että ensin mainitulla verovelvollisella ei ole laskun lisäksi muita asiakirjoja, joilla se kykenisi osoittamaan, että tilanne on tämä, vaikka direktiivissä 2006/112 vähennysoikeuden käyttämiselle asetetut aineelliset ja muodolliset edellytykset täyttyvät ja vaikka verovelvollisella ei ollut syytä epäillä laskun laatijan syyllistyneen sääntöjenvastaisuuksiin tai petokseen.**

Allekirjoitukset