Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (sjunde avdelningen)

den 15 maj 2014*

”Begäran om förhandsavgörande — Gemensamt system för mervärdesskatt — Direktiv 2006/112/EG — Artikel 90 — Nedsättning av beskattningsunderlaget — Omfattningen av medlemsstaternas skyldigheter — Direkt effekt”

I mål C-337/13,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Kúria (Ungern) genom beslut av den 23 maj 2013, som inkom till domstolen den 20 juni 2013, i målet

Almos Agrárkülkereskedelmi Kft

mot

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága,

meddelar

DOMSTOLEN (sjunde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden J. L. da Cruz Vilaça samt domarna J.-C. Bonichot (referent) och A. Arabadjiev,

generaladvokat: M.P. Cruz Villalón,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Almos Agrárkülkereskedelmi Kft, genom T. Garadnai, ügyvéd,

— Ungerns regering, genom M.Z. Fehér och K. Szíjjártó, båda i egenskap av ombud,

— Greklands regering, genom M. Germani, i egenskap av ombud,

— Förenade kungarikets regering, genom S. Brighouse, i egenskap av ombud, biträdd av R. Hill, barrister,

— Europeiska kommissionen, genom L. Lozano Palacios och A. Sipos, båda i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: ungerska.

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 artikel 90 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Almos Agrárkülkereskedelmi Kft (nedan kallat Almos) och Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (regionala skattemyndigheten i centrala Ungern, vilken är en del av det ungerska skatte- och tullverket) (nedan kallad skattemyndigheten). Målet rör skattemyndighetens beslut att inte godta rättelse av fakturor som Almos gjort i syfte att få beskattningsunderlaget för mervärdesskatt nedsatt på grund av bristande fullgörelse av köpeavtal.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 Avdelning VII i mervärdesskattedirektivet har rubriken ”Beskattningsunderlag”. I denna avdelning återfinns bland annat artiklarna 73 och 90.

4 I artikel 73 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”För andra leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster än som avses i artiklarna 74–77 skall beskattningsunderlaget omfatta allt som utgör den ersättning som leverantören eller tillhandahållaren har erhållit eller skall erhålla från förvärvaren eller en tredje part för dessa transaktioner, inklusive subventioner som är direkt kopplade till priset på transaktionerna.”

5 I artikel 90 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”1. Vid avbeställning, hävning, icke godkännande, helt eller delvis utebliven betalning eller nedsättning av priset efter det att transaktionen ägt rum, skall beskattningsunderlaget nedsättas i motsvarande omfattning på de villkor som medlemsstaterna bestämmer.

2. Om betalningen helt eller delvis uteblir, får medlemsstaterna avvika från bestämmelsen i punkt 1.”

6 I artikel 273 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Medlemsstaterna får införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av mervärdesskatten och för förebyggande av bedrägeri med förbehåll för kravet på likabehandling av inhemska transaktioner och transaktioner som utförs mellan medlemsstater av beskattningsbara personer och på villkor att dessa skyldigheter inte i handeln mellan medlemsstaterna leder till formaliteter i samband med en gränspassage.

Möjligheten i första stycket får inte användas för att införa ytterligare krav avseende fakturering utöver dem som anges i kapitel 3.”

Ungersk rätt

7 I 77 § i lag CXXVII från år 2007 om mervärdesskatt (általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény) (nedan kallad mervärdesskattelagen) föreskrivs följande:

”(1) Vid leverans av varor, tillhandahållande av tjänster eller gemenskapsinternt förvärv av varor ska beskattningsunderlaget sättas ned i efterhand till den del vederlaget har återbetalats eller måste återbetalas till den som har rätt till det när, efter utförandet

om transaktionen är ogiltig:

aa) den situation som förelåg före transaktionen har återskapats, eller

ab) trots att transaktionen befunnits vara ogiltig det har fastställts att transaktionen har medfört rättsverkningar under tiden fram till ogiltighetsbeslutet, eller

ac) transaktionen har befunnits vara giltig under förutsättning att en oskälig fördel elimineras.

det finns brister i utförandet av transaktionen

ba) en av parterna häver köpet med retroaktiv verkan, eller

bb) en nedsättning av priset har erhållits av en av parterna.

(2) Beskattningsunderlaget ska även sättas ned i efterhand när

a) förskottsbetalningar återbetalas på grund av att leverans inte utförts,

b) vid sådan leverans eller uthyrning av varor som avses i 10 § a i denna lag: när den beskattningsbara personen häver avtalet med retroaktiv verkan på grund av att hela försäljningspriset inte har erlagts och parterna har återskapat den situation som förelåg innan transaktionen genomfördes, eller om detta är omöjligt, parterna har fastställt att transaktionen har haft rättsverkningar fram till tidpunkten då transaktionen inte kunde genomföras,

c) vid återbetalning av pant i samband med återlämnande av returförpackningar.

(3) Beskattningsunderlaget kan sättas ned i efterhand om priset sätts ned efter genomförandet av transaktionen i enlighet med 71 § punkt 1 a och b.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

8 I augusti och september 2008 sålde Almos rapsfrön till ett annat ungerskt företag, Bio-Ma Magyarország Energiaszolgáltató Zrt (nedan kallat Bio-Ma). Dessa rapsfrön levererades till ett lager, där de även förvarades. Köparen underlät dock att erlägga köpeskilling.

9 Almos och Bio-Ma kom därför, i ett avtal av den 1 oktober 2008, överens om att rapsfröna tillhörde Almos, att endast Almos hade rätt att förfoga över dessa frön och att Bio-Ma inte hade någon rätt till rapsfröna, inte fick sälja dem eller ställa dem till en tredje mans förfogande. Det bestämdes att rapsfröna skulle återlämnas senast den 10 oktober 2008. Fram till dess var Bio-Ma skyldigt att vårda egendomen.

10 Emellertid återlämnades inte rapsfröna den 10 oktober 2008 eftersom de då hade belagts med kvarstad.

11 Almos väckte talan för att få tillbaka rapsfröna. Szegedi Ítélőtábla (regional appellationsdomstol i Szeged) förpliktade genom lagakraftvunnen dom köparen att återlämna 2 263,796 ton rapsfrön eller, om detta ej skedde, betala 1 022 783 euro. I domen angavs att parterna hävt köpeavtalet och att Almos hädanefter ägde rapsfröna.

12 Almos korrigerade följaktligen fakturorna avseende försäljningen till Bio-Ma och i sin mervärdesskattedeklaration för december 2009 deklarerade Almos ett belopp på 116 705 000 ungerska forinter (HUF) i mervärdesskatt att återfå.

13 Skattemyndigheten fann emellertid att det saknades grund för återbetalning avseende 48 043 000 HUF, och lade till 10 procent på detta belopp som skattetillägg. Myndigheten ansåg att även om köpeskilling inte hade erlagts hade varor levererats i den mening som avses i 9 § punkt 1 i mervärdesskattelagen. Enligt skattemyndigheten fanns det inte skäl att korrigera fakturorna och avtalet mellan parterna efter leveransen borde anses utgöra en ny transaktion. Vidare hade den ursprungliga situationen inte återskapats eftersom rapsfröna inte hade återlämnats och det överenskomna priset inte hade betalats. I 77 § punkterna 1 och 2 i mervärdesskattelagen föreskrivs att en ogiltig transaktion medför en nedsättning av beskattningsunderlaget i efterhand, vilket är en situation som skiljer sig från hävning med retroaktiv verkan av avtalet, såsom i förevarande mål. Det finns ingen bestämmelse i mervärdesskattelagen som ger rätt till nedsättning i efterhand av beskattningsunderlaget med hänvisning endast till att betalning för de aktuella varorna helt eller delvis uteblivit.

14 Almos överklagade skattemyndighetens beslut. Den domstol som hade att pröva överklagandet i första instans avslog överklagandet.

15 Almos överklagade nämnda dom till den hänskjutande domstolen. Almos underströk att hävningen av avtalet ledde till att Almos på nytt är att anse som ägare till de sålda varorna. Enligt Almos är det därmed inte fråga om en oberoende transaktion i skatterättslig mening. Istället rör det sig om en transaktion som till sin natur har ett nära och oupplösligt samband med köpeavtalet, eftersom köparen endast skulle bli ägare till rapsfröna om denne betalade försäljningspriset. Almos anförde att med beaktande av artikel 90.1 i mervärdesskattedirektivet kunde företaget inte kritiseras för något rättsstridigt agerande när det gäller dennes rätt till nedsättning av beskattningsunderlaget.

16 Den hänskjutande domstolen har angett att mervärdesskattelagen, vid tidpunkten för ansökan om återbetalning, inte omfattade alla de situationer som anges i artikel 90.1 i mervärdesskattedirektivet. I nämnda lag föreskrevs bland annat inget om möjlighet till nedsättning av beskattningsunderlaget vid avbeställning, hävning, icke godkännande eller vid helt eller delvis utebliven betalning av priset. Den hänskjutande domstolen frågar sig om lagen innebär att beskattningsbara personer berövas de rättigheter som de har enligt direktivet.

17 Mot denna bakgrund beslutade Kúria (högsta domstolen) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen.

”1) Är bestämmelserna i 77 § punkterna 1 och 2 i [mervärdesskattelagen], i den lydelse som gällde fram till och med den 31 december 2010, förenliga med bestämmelserna i artikel 90.1 i [mervärdesskattedirektivet], i den meningen att [mervärdesskattelagen] omfattar alla möjligheter till nedsättning av beskattningsunderlaget som föreskrivs i denna bestämmelse?

2) För det fall den första frågan besvaras nekande: Om en beskattningsbar person efter en transaktion inte erhåller någon ersättning, har vederbörande, i avsaknad av nationella bestämmelser därom, rätt att få beskattningsunderlaget nedsatt med stöd av principen om skatteneutralitet och proportionalitetsprincipen och med beaktande av bestämmelserna i artikel 90.1 i [mervärdesskattedirektivet]?

3) För det fall att artikel 90.1 i [mervärdesskattedirektivet] har direkt effekt: Vilka villkor gäller för att sätta ned beskattningsunderlaget? Är det tillräckligt att säljaren har utfärdat en rättelsefaktura och skickat den till köparen, eller krävs det även att säljaren visat att varorna faktiskt återgått till att vara dennes egendom, i den meningen att de fysiskt sett återlämnats till säljaren?

4) För det fall den tredje frågan besvaras nekande: Innebär unionsrätten att medlemsstaten är skyldig att ersätta den skada som uppstått genom att den inte har iakttagit sin skyldighet vad gäller harmonisering, vilket medfört att den beskattningsbara personen berövats möjligheten att få beskattningsunderlaget nedsatt?

5) Kan artikel 90.2 i [mervärdesskattedirektivet] tolkas så, att medlemsstaterna har möjlighet att vid helt eller delvis utebliven betalning neka nedsättning av beskattningsunderlaget? Om så är fallet krävs för ett sådant nekande att det i nationell lagstiftning uttryckligen föreskrivs att en sådan nedsättning inte är tillåten eller kan sådant nekande även ske om den tillämpliga lagstiftningen är helt tyst på denna punkt?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första och femte frågan

18 Det system för samarbete som fastställs i artikel 267 FEUF grundar sig på en tydlig funktionsfördelning mellan de nationella domstolarna och EU-domstolen. I ett förfarande i enlighet med nämnda artikel ankommer det på medlemsstaternas domstolar, och inte på EU-domstolen, att tolka nationella bestämmelser, och det ankommer inte på EU-domstolen att uttala sig om nationella bestämmelsers förenlighet med unionsrätten. Däremot är EU-domstolen behörig att tillhandahålla alla sådana uppgifter om unionsrättens tolkning som gör det möjligt för den nationella domstolen att pröva om de nationella bestämmelserna är förenliga med gemenskapslagstiftningen (se, bland annat, dom Placanica m.fl., C-338/04, C-359/04 och C-360/04, EU:C:2007:133, punkt 36).

19 Det ankommer således inte på EU-domstolen att i förevarande mål uttala sig om 77 § i mervärdesskattelagen är förenlig med artikel 90 i mervärdesskattedirektivet. Däremot ska EU-domstolen tillhandahålla alla uppgifter om tolkningen av artikel 90 i mervärdesskattedirektivet som den hänskjutande domstolen kan behöva för att pröva huruvida 77 § i mervärdesskattelagen är förenlig med nämnda bestämmelse i direktivet.

20 EU-domstolen finner således att den hänskjutande domstolen har ställt den första och femte frågan, vilka ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida bestämmelserna i artikel 90 i mervärdesskattedirektivet kräver att de nationella bestämmelser som införlivar nämnda artikel 90 uttryckligen anger samtliga situationer som ger rätt till nedsättning av beskattningsunderlaget för mervärdeskatt i enlighet med artikel 90.1.

21 Enligt EU-domstolens praxis förutsätter införlivandet av ett direktiv med nationell rätt inte nödvändigtvis att direktivbestämmelserna återges formellt och ordagrant i en uttrycklig och specifik lagregel, utan det kan, beroende på innehållet, vara tillräckligt med en allmän rättslig ram, om det därigenom på ett effektivt sätt kan säkerställas att direktivet tillämpas fullt ut på ett sätt som är tillräckligt klart och precist så att, i de fall då direktivet syftar till att skapa rättigheter för enskilda, de som berörs ges möjlighet att få kännedom om alla sina rättigheter, och i förekommande fall ges möjlighet att göra dem gällande vid nationella domstolar (se, bland annat, dom kommissionen/Sverige, C-287/04, EU:C:2005:330, punkt 6, och dom kommissionen/Irland, C-427/07, EU:C:2009:457, punkt 54).

22 Enligt artikel 90.1 i mervärdesskattedirektivet, som behandlar avbeställning, hävning, icke godkännande, helt eller delvis utebliven betalning eller nedsättning av priset efter det att transaktionen ägt rum, är medlemsstaterna skyldiga att nedsätta beskattningsunderlaget och följaktligen det mervärdesskattebelopp som den beskattningsbara personen ska betala varje gång som denne inte har erhållit en del av eller hela vederlaget efter att en transaktion har genomförts. Denna bestämmelse är ett uttryck för en grundläggande princip i mervärdesskattedirektivet, enligt vilken beskattningsunderlaget utgörs av det vederlag som faktiskt har erhållits. Följden av detta blir att skattemyndigheten inte kan uppbära ett större mervärdesskattebelopp än det som den beskattningsbara personen har erhållit (se, för ett liknande resonemang, dom Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, punkterna 26 och 27).

23 Emellertid får medlemsstaterna enligt punkt 2 i artikel 90 i mervärdesskattedirektivet avvika från bestämmelsen i punkt 1 om betalningen helt eller delvis uteblir. De beskattningsbara personerna kan således inte med hänvisning till artikel 90.1 i mervärdesskattedirektivet göra gällande någon nedsättning av deras beskattningsunderlag för mervärdesskatt vid utebliven betalning om den berörda medlemsstaten har utnyttjat den i artikel 90.2 i direktivet föreskrivna möjligheten till undantag.

24 EU-domstolen finner att en nationell bestämmelse som vid uppräkningen av de situationer då beskattningsunderlaget ska sättas ned inte anger utebliven betalning ska anses vara en följd av att medlemsstaten har utnyttjat den möjlighet till undantag som föreskrivs i artikel 90.2 i mervärdesskattedirektivet.

25 Om betalningen helt eller delvis uteblir utan att avtalet hävts med retroaktiv verkan eller varan avbeställts är köparen fortfarande skyldig att betala det avtalade priset. Säljaren äger inte längre varan men innehar i princip fortfarande en fordran som vederbörande kan göra gällande i domstol. Det kan dock inte uteslutas att en sådan fordran i praktiken blir omöjlig att driva in. Unionslagstiftaren har därför låtit varje medlemsstat själv bestämma huruvida utebliven betalning – vilken till skillnad från vad som är fallet vid hävning med retroaktiv verkan av avtalet eller avbeställning i sig inte innebär att parterna försätts i den situation de ursprungligen befann sig i – ska ge rätt till nedsättning av beskattningsunderlaget i motsvarande omfattning på de villkor som medlemsstaten bestämmer, eller om någon sådan nedsättning inte ska medges i dessa fall.

26 Den omständigheten i sig att den nationella införlivandelagstiftningen – vid uppräkningen av de situationer då beskattningsunderlaget ska sättas ned – inte tar med alla de situationer som anges i artikel 90.1 i direktivet innebär således inte att det, mot bakgrund av det allmänna sammanhang som denna införlivandelagstiftning ingår i, kan anses att denna lagstiftning inte på ett effektivt sätt kan säkerställa att mervärdesskattedirektivet tillämpas fullt ut på ett tillräckligt klart och precist sätt.

27 För andra situationer än dem som hör samman med utebliven betalning är det däremot viktigt att de nationella införlivandebestämmelserna beaktar alla situationer då den beskattningsbara personen inte har erhållit en del av eller hela vederlaget efter att en transaktion har genomförts, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera.

28 Mot denna bakgrund ska den första och den femte frågan besvaras enligt följande: Bestämmelserna i artikel 90 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att de inte utgör hinder för en nationell bestämmelse i vilken det inte föreskrivs någon rätt till nedsättning av beskattningsunderlaget för mervärdesskatt vid utebliven betalning, om medlemsstaten utnyttjat den möjlighet till undantag som föreskrivs i artikel 90.2. Denna bestämmelse måste emellertid då omfatta alla de andra situationer som avses i artikel 90.1 då den beskattningsbara personen inte har erhållit en del av eller hela vederlaget efter att en transaktion har genomförts, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera.

Den andra–fjärde frågan

29 Den hänskjutande domstolen har ställt den andra–fjärde frågan, som ska prövas tillsammans, för att få klarhet i vilka rättigheter den beskattningsbara personen kan göra gällande för att erhålla en nedsättning av beskattningsunderlaget för mervärdesskatt eller en motsvarande åtgärd, och i förekommande fall villkoren för detta, om den kontroll den hänskjutande domstolen ska genomföra leder till att den – utöver utebliven betalning – finner att artikel 90.1 i mervärdesskattedirektivet inte införlivats på ett korrekt sätt genom de aktuella nationella bestämmelserna.

30 Den hänskjutande domstolen frågar således för det första om artikel 90.1 i mervärdesskattedirektivet uppfyller villkoren för att ha direkt effekt för beskattningsbara personer.

31 Det följer av EU-domstolens fasta praxis att enskilda, i alla de fall då bestämmelserna i ett direktiv med avseende på innehållet framstår som ovillkorliga och tillräckligt precisa, har rätt att åberopa dem inför nationell domstol gentemot staten, dels när direktivet inte har införlivats med nationell rätt inom tidsfristen, dels när det inte har införlivats på ett korrekt sätt (se dom Pfeiffer m.fl., C-397/01–C-403/01, EU:C:2004:584, punkt 103, och dom Association de médiation sociale, C-176/12, EU:C:2014:2, punkt 31).

32 En unionsbestämmelse är ovillkorlig när den medför en skyldighet som inte är förenad med något villkor eller när den, för att kunna verkställas eller medföra verkningar, inte är beroende av att vare sig unionsinstitutionerna eller medlemsstaterna antar någon rättsakt (se, för ett liknande resonemang, dom Pohl-Boskamp, C-317/05, EU:C:2006:684, punkt 41).

33 Det föreskrivs i artikel 90.1 i mervärdesskattedirektivet att beskattningsunderlaget i de situationer som avses i bestämmelsen ska nedsättas i motsvarande omfattning på de villkor som medlemsstaterna bestämmer.

34 Även om denna artikel således ger medlemsstaterna ett visst utrymme för skönsmässig bedömning när de vidtar åtgärder för att fastställa nedsättningens storlek, påverkar detta inte den precisa och ovillkorliga karaktären hos skyldigheten att bevilja nedsättning av beskattningsunderlaget i de situationer som avses i artikeln. Nämnda bestämmelse uppfyller därmed villkoren för att ha direkt effekt (se, analogt, bland annat dom Association de médiation sociale, EU:C:2014:2, punkt 33).

35 Beskattningsbara personer kan således åberopa artikel 90.1 i mervärdesskattedirektivet vid nationella domstolar gentemot staten för att få sitt beskattningsunderlag för mervärdesskatt nedsatt. Den hänskjutande domstolens fråga, angående huruvida den berörda medlemsstaten är skyldig att ersätta den skada som de berörda personerna har lidit på grund av att denna medlemsstat – genom att inte införliva nämnda direktiv på ett korrekt sätt – har fråntagit dem denna nedsättningsrätt, är därmed inte relevant.

36 Vad vidare gäller frågan vilka formaliteter som nedsättning av beskattningsunderlaget kan underkastas, erinrar EU-domstolen om att enligt artikel 273 i mervärdesskattedirektivet får medlemsstaterna införa de skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av mervärdesskatten och för förebyggande av bedrägeri. Ett villkor för detta är dock bland annat att denna möjlighet inte används för att införa ytterligare krav avseende fakturering utöver dem som anges i kapitel 3 i direktivet.

37 Med hänsyn till att bestämmelserna i artiklarna 90.1 och 273 i mervärdesskattedirektivet inte – bortsett från de gränser som uppsätts däri – innehåller några preciseringar vad gäller de villkor eller skyldigheter som medlemsstaterna får föreskriva, konstaterar EU-domstolen att dessa bestämmelser ger medlemsstaterna ett utrymme för skönsmässig bedömning vad gäller bland annat de formaliteter som de beskattningsbara personerna ska uppfylla vid skattemyndigheterna i nämnda stater för att kunna få beskattningsunderlaget nedsatt (se, för ett liknande resonemang, dom Kraft Foods Polska, EU:C:2012:40, punkt 23).

38 Det framgår emellertid av EU-domstolens praxis att åtgärder som vidtas i syfte att hindra skatteflykt eller skatteundandragande i princip endast får avvika från reglerna om beskattningsunderlag i den mån som detta är absolut nödvändigt för att uppnå detta särskilda syfte. De ska nämligen i minsta möjliga mån påverka syftena med och principerna i mervärdesskattedirektivet, och de får därför heller inte tillämpas på ett sådant sätt att de äventyrar mervärdesskattens neutralitet (se, för ett liknande resonemang, dom Kraft Foods Polska, EU:C:2012:40, punkt 28, och dom Petroma Transports m.fl., C-271/12, EU:C:2013:297, punkt 28).

39 Det är därför viktigt att de formaliteter som de beskattningsbara personerna ska uppfylla vid skattemyndigheterna för att kunna få beskattningsunderlaget nedsatt begränsas till sådana formaliteter som gör det möjligt att pröva att en del av eller hela vederlaget slutligt inte kommer att erhållas efter det att transaktionen genomförts. Det ankommer härvidlag på de nationella domstolarna att kontrollera huruvida detta är fallet vad gäller de formaliteter som uppställs av den berörda medlemsstaten.

40 Mot denna bakgrund ska den andra–fjärde frågan besvaras enligt följande. Beskattningsbara personer kan åberopa artikel 90.1 i mervärdesskattedirektivet vid nationella domstolar gentemot medlemsstaten för att få sitt beskattningsunderlag för mervärdesskatt nedsatt. Medlemsstaterna kan som villkor för nedsättningen av beskattningsunderlaget kräva att vissa formaliteter uppfylls för att det bland annat ska bli möjligt att pröva att den beskattningsbara personen inte slutligt erhållit en del av eller hela vederlaget efter det att transaktionen genomförts, och att denne omfattas av en av de situationer som avses i artikel 90.1 i mervärdesskattedirektivet. Dessa åtgärder får dock inte gå utöver vad som är nödvändigt för denna prövning, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera.

Rättegångskostnader

41 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 (sjunde avdelningen) följande:

1) **Bestämmelserna i artikel 90 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas så, att de inte utgör hinder för en nationell bestämmelse i vilken det inte föreskrivs någon rätt till nedsättning av beskattningsunderlaget för mervärdesskatt vid utebliven betalning, om medlemsstaten utnyttjat den möjlighet till undantag som föreskrivs i artikel 90.2. Denna bestämmelse måste emellertid då omfatta alla de andra situationer som avses i artikel 90.1 då den beskattningsbara personen inte har erhållit en del av eller hela vederlaget efter att en transaktion har genomförts, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera.**

2) **Beskattningsbara personer kan åberopa artikel 90.1 i direktiv 2006/112 vid nationella domstolar gentemot medlemsstaten för att få sitt beskattningsunderlag för mervärdesskatt nedsatt. Medlemsstaterna kan som villkor för nedsättningen av beskattningsunderlaget kräva att vissa formaliteter uppfylls för att det bland annat ska bli möjligt att pröva att den beskattningsbara personen inte slutligt erhållit en del av eller hela vederlaget efter det att transaktionen genomförts, och att denne omfattas av en av de situationer som avses i artikel 90.1 i direktiv 2006/112. Dessa åtgärder får dock inte gå utöver vad som är nödvändigt för denna prövning, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera.**

Underskrifter