

Väliaikainen versio

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kuudes jaosto)

6 päivänä joulukuuta 2018 (*)

Ennakkoratkaisupyyntö – Arvonlisävero – Veron peruste – Alentaminen – Verotuksen neutraalisuuden periaate

Asiassa C-672/17,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (veroasioiden välitystuomioistuin (hallinnollisten välimiesmenettelyjen keskus), Portugali) on esittänyt 16.11.2017 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 28.11.2017, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Tratave – Tratamento de Águas Residuais do Ave SA

vastaan

Autoridade Tributária e Aduaneira,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto),

toimien kokoonpanossa: ensimmäisen jaoston puheenjohtaja J.-C. Bonichot (esittelevä tuomari), joka hoitaa kuudennen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit A. Arabadjiev ja C. G. Fernlund,

julkisasiamies: M. Wathelet,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Tratave – Tratamento de Águas Residuais do Ave SA, edustajanaan A .G. Schwalbach, advogado,
- Portugalin hallitus, asiamiehinään L. Inez Fernandes, M. Figueiredo ja R. Campos Laires,
- Euroopan komissio, asiamiehinään A. Caeiros ja L. Lozano Palacios,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee verotuksen neutraalisuuden periaatteen ja yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006, L 347, s. 1; jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) 90 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa vastakkain ovat Tratave – Tratamento de Águas Residuais do Ave SA (jäljempänä Tratave) ja Autoridade Tributária e Aduaneira (vero- ja tulliviranomainen, Portugali) ja jossa on kyseessä se, että viimeksi mainittu viranomainen epäsi Tratavelta oikeuden oikaista maksamansa arvonlisäveron määrää, joka liittyi maksamattomiin saataviin, jotka on katsottu sellaisiksi, että niitä ei voida periä velallisten maksukyvyttömyyden vuoksi.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Arvonlisäverodirektiivin 73 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Muiden kuin 74–77 artiklassa tarkoitettujen tavaroiden luovutusten tai palvelujen suoritusten osalta veron peruste käsittää kaiken sen, mikä muodostaa luovuttajan tai suorittajan näistä liiketoimista hankkijalta tai kolmannelta saaman tai saatavan vastikkeen, mukaan lukien näiden liiketoimien hintaan suoraan liittyvät tuet.”

4 Mainitun direktiivin 90 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Sopimuksen mitätöimisen, peruuttamisen tai purkamisen taikka kauppahinnan maksamisen täyden tai osittaisen laiminlyönnin tai liiketoimen suorittamisen jälkeen myönnettävän hinnanalennuksen johdosta veron perustetta on vastaavasti alennettava jäsenvaltioiden vahvistamin edellytyksin.

2. Jäsenvaltiot voivat olla soveltamatta 1 kohtaa, jos maksu laiminlyödään kokonaan tai osittain.”

5 Mainitun direktiivin 184 artiklassa täsmennetään, että ”alun perin tehty vähennys oikaistaan, jos se on suurempi tai pienempi kuin se, jonka tekemiseen verovelvollinen oli oikeutettu”.

6 Saman direktiivin 185 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Oikaiseminen tehdään etenkin, jos arvonlisäverovähennysten määrän määräytymistekijöissä on veroilmoituksen antamisen jälkeen tapahtunut muutoksia, esimerkiksi jos kauppa on peruutettu tai hinnanalennus saatu.

2. Poiketen siitä, mitä 1 kohdassa säädetään, oikaisua ei suoriteta kokonaan tai osittain maksamatta jääneistä liiketoimista eikä asianmukaisesti toteen näytetystä tai todetusta tuhoutumisesta, hävikistä tai varkaudesta – –

Kokonaan tai osittain maksamatta jääneistä liiketoimista sekä varkaudesta jäsenvaltiot voivat kuitenkin vaatia oikaisua.”

7 Arvonlisäverodirektiivin 219 artiklan mukaan ”laskuina pidetään myös kaikkia tositteita ja ilmoituksia, jotka erityisellä ja yksiselitteisellä tavalla sisältävät muutoksen ja viittauksen alkuperäiseen laskuun”.

8 Mainitun direktiivin 273 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 mahdollisuuksia jäsenvaltioiden välisessä kaupassa.

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

Portugalin oikeus

9 Arvonlisäverolain (Código do IVA) 78 §:n 7 momentin b kohdassa säädetään seuraavaa:

"Verovelvolliset voivat vähentää – – saataviin, jotka on katsottu sellaisiksi, että niitä ei voida periä, liittyvän arvonlisäveron:

– –

b) maksukyvyttömyysmenettelyn yhteydessä, kun maksukyvyttömyys on todettu."

10 Mainitun lain 78 §:n 11 momentissa säädetään seuraavaa:

"Edellä 7 momentissa ja 8 momentin d kohdassa tarkoitettussa tilanteessa verovelvolliselle tavarain tai palvelun ostajalle on ilmoitettava veron kumoamisesta kokonaan tai osittain alun perin tehdyn vähennyksen oikaisemiseksi."

11 Arvonlisäverolain 98 §:n 2 momentissa säädetään seuraavaa:

"Rajoittamatta erityissäännösten soveltamista, oikeutta veron vähentämiseen tai ylijäämän palautukseen voidaan käyttää ainoastaan neljän vuoden ajan vähennys- tai palautusoikeuden syntymisestä."

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

12 Tratave on yhtiö, jonka kotipaikka on Serzedelo (Portugali), ja se tarjoaa ja hallinnoi kunnallisia julkisia palveluja, jotka koostuvat jätevesien keräämisestä, puhdistuksesta ja loppusijoituksesta Vale do Aven (Portugali) yhdenneytässä jätevedenpuhdistusjärjestelmässä.

13 Tratave on arvonlisäverovelvollinen. Se alensi heinäkuuta 2010 koskevassa kausittaisessa veroilmoituksessaan veron perustettaan ja oikaisi aiemmin maksamansa arvonlisäveron määrää, joka oli vyörytetty sen kahdeksalle asiakkaalle, joille se oli suorittanut palveluja ja jotka oli julistettu maksukyvyttömiksi lainvoiman saaneilla tuomioistuimen ratkaisulla.

14 Oikaisun seurauksena arvonlisäveron määrä aleni Trataven eduksi 59 017,35 euroa.

15 Tämän veroilmoituksen jättämisen jälkeen Trataveen kohdistettiin verotarkastus, jonka päätteeksi vero- ja tulliviranomainen ilmoitti sille, että tähän oikaisuun liittyi lainvastaisuus, koska Tratave ei ollut toimittanut tuomioistuimen antamia todistuksia, joissa vahvistetaan maksukyvyttömyyttä koskevan tuomion lainvoima, ja koska se ei ollut myöskään noudattanut arvonlisäverolain 78 §:n 11 momentissa säädettyä vaatimusta ilmoittaa etukäteen maksukyvyttömille velallisille aikomuksestaan kumota arvonlisävero, jotta ne voivat oikaista mahdollisesti tekemäänsä arvonlisäveron vähennystä.

16 Tämän seurauksena mainittu viranomainen osoitti 2.9.2014 Tratavelle heinäkuuta 2010 koskevan lisäveropäätöksen, jonka määrä oli 59 017,35 euroa 9 216,41 euron suuruisine korkoineen.

17 Tratave maksoi nämä määrät 28.10.2014.

18 Tratave ilmoitti tammi- ja helmikuussa 2015 kyseisille velallisille aikovansa kumota maksamattomiin saataviin liittyvän arvonlisäveron määrät.

19 Mainittu yhtiö esitti 27.2.2015 oikaisuvaatimuksen 2.9.2014 tehdystä lisäveropäätöksestä. Oikaisuvaatimuksen johdosta annettiin hylkäävä päätös.

20 Tratave haki 25.6.2015 verohallinnon sisällä muutosta tähän oikaisuvaatimuksen hylkäävään päätökseen; myös tämä hakemus hylättiin 5.8.2016.

21 Tratave vaati 6.1.2017 Tribunal Arbitral Tributáriossa (Centro de Arbitragem Administrativa) (veroasioiden välitystuomioistuin (hallinnollisten välimiesmenettelyjen keskus), Portugali) 2.9.2014 tehdyn arvonlisäveron oikaisupäätöksen ja hallinnonsisäisen muutoksenhakunsa hylkäävän päätöksen kumoamista.

22 Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) katsoi, että tuomioistuimen antamien todistusten, joissa vahvistetaan maksukyvyttömyyttä koskevan tuomion lainvoima, toimittamista koskevalta vaatimukselta puuttuu oikeusperusta mutta että Trataven olisi pitänyt noudattaa vaatimusta ilmoittaa etukäteen maksukyvyttömille velallisille aikomuksestaan kumota maksamattomiin saataviin liittyvä arvonlisävero.

23 Lisäksi mainittu tuomioistuin katsoi, että tähän oikaisuun sovellettiin joka tapauksessa neljän vuoden vanhentumisaikaa.

24 Sillä on kuitenkin epäselvyyttä näiden kansallisessa oikeudessa säädettyjen, oikaisua koskevien yksityiskohtaisten sääntöjen yhteensopivuudesta verotuksen neutraalisuuden periaatteen ja arvonlisäverodirektiivin kanssa.

25 Tässä tilanteessa Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Ovatko verotuksen neutraalisuuden periaate ja [arvonlisäverodirektiivin] 90 artikla esteenä [arvonlisäverolain] 78 §:n 11 momentin kaltaiselle kansalliselle säännökselle, jota tulkitaan siten, ettei arvonlisäveron oikaiseminen ole sallittua maksun laiminlyönnin johdosta ennen kuin veron kumoamisesta on ilmoitettu verovelvolliselle tavaran tai palvelun ostajalle alun perin tehdyn vähennyksen oikaisemiseksi?

2) Jos vastaus on myöntävä, ovatko verotuksen neutraalisuuden periaate ja [arvonlisäverodirektiivin] 90 artikla esteenä [arvonlisäverolain] 78 §:n 11 momentin kaltaiselle kansalliselle säännökselle, jota tulkitaan siten, ettei veron oikaiseminen ole sallittua maksun

laiminlyönnin johdosta, kun veron kumoamisesta ei ole ilmoitettu verovelvolliselle tavarán tai palvelun ostajalle arvonlisäverolain 98 §:n 2 momentissa säädetyssä veron vähentämisen määräajassa?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen kysymys

26 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee ensimmäisellä kysymyksellään pääasiallisesti, ovatko verotuksen neutraalisuuden periaate ja direktiivin 2006/112 90 artikla esteenä pääasiassa kyseessä olevan kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle, jossa säädetään, että verovelvollisen ei ole sallittua alentaa arvonlisäveron perustetta maksun laiminlyönnin johdosta, jos se ei ole ilmoittanut verovelvolliselle tavarán tai palvelun ostajalle etukäteen aikomuksestaan kumota arvonlisävero kokonaan tai osittain, jotta tämä ostaja ilmoituksen johdosta oikaisisi alun perin mahdollisesti tekemäänsä arvonlisäveron vähennystä.

27 Aluksi on todettava, että vaikka on mahdollista, että Trataven heinäkuussa 2010 toteuttama veron perusteen oikaisu koskee sellaisia arvonlisäveron määriä, jotka oli maksettava ennen kuin arvonlisäverodirektiivi tuli voimaan 1.1.2007, ei ole kuitenkaan tarpeen lausua siitä, mitä unionin oikeuden säädöstä esillä olevaan asiaan on sovellettava, koska arvonlisäverodirektiivin nyt käsiteltävän asian kannalta merkitykselliset säännökset ovat täysin samanlaisia kuin sitä edeltäneen, jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1) vastaavat säännökset.

28 On muistutettava, että arvonlisäverodirektiivin 73 artiklan mukaan tavaroiden luovutusten tai palvelujen suoritusten osalta veron peruste käsittää kaiken sen, mikä muodostaa luovuttajan tai suorittajan näistä liiketoimista hankkijalta tai kolmannelta saaman tai saatavan vastikkeen, mukaan lukien näiden liiketoimien hintaan suoraan liittyvät tuet.

29 Mainitun direktiivin 90 artiklan 1 kohdalla, joka koskee sopimuksen mitätöimistä, peruuttamista tai purkamista taikka kauppahinnan maksamisen täyttä tai osittaista laiminlyöntiä tai liiketoimen suorittamisen jälkeen myönnettävää hinnanalennusta, velvoitetaan jäsenvaltiot alentamaan veron perustetta ja siten myös verovelvollisen maksettavaksi tulevan arvonlisäveron määrää aina, kun verovelvollinen ei liiketoimen toteuttamisen jälkeen saa lainkaan vastiketta tai osaa siitä. Tämä säännös on ilmaus arvonlisäverodirektiivin peruseriaatteesta, jonka mukaan veron peruste on todella saatu vastike ja josta väistämättä seuraa, että veroviranomaiset eivät voi kantaa arvonlisäveroa enempää kuin verovelvollinen oli sitä saanut (tuomio 26.1.2012, Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, 26 ja 27 kohta; tuomio 15.5.2014, Almos Agrárkúkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, 22 kohta ja tuomio 20.12.2017, Boehringer Ingelheim Pharma, C-462/16, EU:C:2017:1006, 32 kohta).

30 Arvonlisäverodirektiivin 90 artiklan 2 kohdan perusteella jäsenvaltiot voivat kuitenkin poiketa tästä säännöstä, jos kauppahinnan maksaminen laiminlyödään kokonaan tai osittain (tuomio 15.5.2014, Almos Agrárkúkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, 23 kohta ja tuomio 12.10.2017, Lombard Ingatlan Lízing, C-404/16, EU:C:2017:759, 27 kohta).

31 Lisäksi arvonlisäverodirektiivin 273 artiklan nojalla jäsenvaltiot voivat säätää arvonlisäveron kannon oikean toimittamisen varmistamiseksi ja petosten estämiseksi välttämättöminä pitämistään velvollisuuksista edellyttäen, että tätä mahdollisuutta ei käytetä laskutusta koskevien lisävelvollisuuksien asettamiseen kyseisen direktiivin 3 luvussa vahvistettujen velvollisuuksien lisäksi (tuomio 15.5.2014, Almos Agrárkúkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, 36 kohta).

32 Koska arvonlisäverodirektiivin 90 artiklan 1 kohdan ja 273 artiklan säännöksissä ei niissä vahvistettujen rajojen lisäksi täsmennetä niitä edellytyksiä eikä velvollisuuksia, joista jäsenvaltiot voivat säätää, on todettava, että näillä säännöksillä niille annetaan harkintavaltaa muun muassa niiden muodollisuuksien osalta, joita verovelvollisten on täytettävä kyseisten valtioiden veroviranomaisissa voidakseen saada veron perusteen alennetuksi (tuomio 26.1.2012, Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, 23 kohta; tuomio 15.5.2014, Almos Agrárkölkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, 37 kohta ja tuomio 12.10.2017, Lombard Ingatlan Lízing, C-404/16, EU:C:2017:759, 42 kohta).

33 Oikeuskäytännöstä käy kuitenkin ilmi, että veropetosten tai veron kiertämisen estämiseksi toteutettavissa toimenpiteissä voidaan lähtökohtaisesti olla noudattamatta arvonlisäveron perustetta koskevia sääntöjä ainoastaan siltä osin kuin se on tämän erityisen tavoitteen saavuttamiseksi ehdottoman välttämätöntä. Niillä on nimittäin haitattava mahdollisimman vähän arvonlisäverodirektiivin tavoitteiden ja periaatteiden toteutumista, eikä niitä näin ollen voida soveltaa siten, että niillä vaarannettaisiin arvonlisäveron neutraalisuus (tuomio 26.1.2012, Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, 28 kohta; tuomio 15.5.2014, Almos Agrárkölkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, 38 kohta ja tuomio 12.10.2017, Lombard Ingatlan Lízing, C-404/16, EU:C:2017:759, 43 kohta).

34 Näin ollen on tärkeää, että ne muodollisuudet, jotka verovelvollisen on täytettävä saadakseen veroviranomaisissa oikeuden arvonlisäveron perusteen alentamiseen, on näin ollen rajoitettava niihin, joiden avulla voidaan osoittaa, että liiketoimen toteuttamisen jälkeen vastike on lopullisesti jäänyt osittain tai kokonaan saamatta. Kansallisten tuomioistuinten on tältä osin tarkistettava, että kyseessä olevan jäsenvaltion edellyttämät muodollisuudet ovat tällaisia (tuomio 15.5.2014, Almos Agrárkölkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, 39 kohta ja tuomio 12.10.2017, Lombard Ingatlan Lízing, C-404/16, EU:C:2017:759, 44 kohta).

35 Nyt käsiteltävässä asiassa kyseessä olevan kaltainen vaatimus, jonka mukaan edellytyksenä sille, että verovelvollinen voi vastaavasti alentaa veron perustetta maksun laiminlyönnin johdosta, on se, että viimeksi mainittu on ilmoittanut etukäteen verovelvolliselle velalliselleen aikomuksestaan kumota arvonlisävero kokonaan tai osittain, kuuluu samanaikaisesti arvonlisäverodirektiivin 90 artiklan 1 kohdan ja 273 artiklan soveltamisalaan (ks. analogisesti tuomio 26.1.2012, Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, 24 ja 25 kohta).

36 Verotuksen neutraalisuuden periaatteen ja suhteellisuusperiaatteen osalta on todettava, että tällä vaatimuksella, jonka avulla velalliselle voidaan ilmoittaa, että sen on oikaistava sen arvonlisäveron määrä, jonka se on voinut vähentää hankinnoistaan, voidaan edesauttaa arvonlisäveron kannon oikean toimittamisen varmistamista sekä petosten ja verotulojen menettämisen vaaran eliminoimista (ks. analogisesti tuomio 26.1.2012, Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, 32 ja 33 kohta).

37 Tässä yhteydessä maksukyvyttömän velallisen velvollisuus yksilöidä maksamattomat velkansa ja velkojansa, mihin Tratave on viitannut osoittaakseen pääasiassa kyseessä olevan vaatimuksen tarpeettomuuden ja siten verotuksen neutraalisuuden periaatteen loukkauksen, ei ole sellainen muodollisuus, jolla voidaan taata riittävällä tavalla näiden päämäärien kunnioittaminen, ja tämän päätelmän perusteeksi riittää jo se, että tämä yksilöintiä koskeva velvollisuus perustuu pelkästään velallisen aloitteellisuuteen.

38 Kuten ennakkoratkaisupyyntöstä lisäksi käy ilmi, se, että ilmoituksen, joka verovelvollisen tavaroiden luovuttajan tai palvelujen suorittajan on tehtävä maksukyvyttömälle velalliselle, on tapahduttava ennen arvonlisäveron perusteen oikaisua, tarkoituksena on mahdollistaa se, että jäsenvaltio voi toimia ajoissa maksukyvyttömyysmenettelyn yhteydessä voidakseen periä takaisin

arvonlisäveron, jonka sama velallinen on voinut vähentää hankintojensa perusteella.

39 Koska lisäksi pääasiassa kyseessä olevan vaatimuksen noudattaminen mahdollistaa sen, että verovelvollinen tavaroiden luovuttaja tai palvelujen suorittaja saa takaisin verohallinnolle maksamatta jääneiden saatavien vuoksi liikaa maksetun koko arvonlisäveron, arvonlisäveron neutraalisuus ei periaatteessa vaarannu kyseisen vaatimuksen johdosta (ks. analogisesti tuomio 26.1.2012, Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, 37 kohta).

40 Portugalin hallitus on lisäksi väittänyt, että mainitulle ilmoitukselle ei ole asetettu erityisiä muotovaatimuksia ja että se voidaan näin ollen toteuttaa kaikin asianmukaisin tavoin. Ennakkoratkaisupyyntöstä käy samoin ilmi, että se on ”hyvin helposti toteutettavissa” ja ”siihen kuluu hyvin vähän aikaa”.

41 Tällainen vaatimus ei näin ollen vaikuta liian hankalasti täytettävältä verovelvollisen tavaroiden luovuttajan tai palvelujen suorittajan kannalta (ks. analogisesti tuomio 26.1.2012, Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, 34 kohta), mikä on kuitenkin kansallisen tuomioistuimen tehtävänä selvittää.

42 Kaiken edellä esitetyn perusteella ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että verotuksen neutraalisuuden periaatetta sekä arvonlisäverodirektiivin 90 ja 273 artiklaa on tulkittava siten, että ne eivät ole esteenä pääasiassa kyseessä olevan kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle, jossa säädetään, että verovelvollisen ei ole sallittua alentaa arvonlisäveron perustetta maksun laiminlyönnin johdosta, jos se ei ole ilmoittanut verovelvolliselle tavarain tai palvelun ostajalle etukäteen aikomuksestaan kumota arvonlisävero kokonaan tai osittain, jotta tämä ostaja ilmoituksen johdosta oikaisisi alun perin mahdollisesti tekemäänsä arvonlisäveron vähennystä.

Toinen kysymys

43 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee toisella kysymyksellään, ovatko verotuksen neutraalisuuden periaate ja arvonlisäverodirektiivin 90 artikla esteenä pääasiassa kyseessä olevan kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle, jossa asetetaan edellytykseksi sille, että verovelvollinen voi alentaa arvonlisäveron perustetta maksun laiminlyönnin johdosta, se, että veron kumoamisesta ilmoitetaan verovelvolliselle tavarain tai palvelun ostajalle neljän vuoden määräajassa.

44 Koska tämä kysymys on kuitenkin esitetty vain sitä tapausta varten, että ensimmäiseen kysymykseen annetaan myöntävä vastaus, siihen ei ole tarpeen vastata.

Oikeudenkäyntikulut

45 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian 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 (kuudes jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Verotuksen neutraalisuuden periaatetta sekä yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 90 ja 273 artiklaa on tulkittava siten, että ne eivät ole esteenä pääasiassa kyseessä olevan kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle, jossa säädetään, että verovelvollisen ei ole sallittua alentaa arvonlisäveron perustetta maksun laiminlyönnin johdosta, jos se ei ole ilmoittanut verovelvolliselle tavarain tai palvelun ostajalle etukäteen aikomuksestaan kumota arvonlisävero kokonaan tai

osittain, jotta tämä ostaja ilmoituksen johdosta oikaisisi alun perin mahdollisesti tekemäänsä arvonlisäveron vähennystä.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: portugali.