

62011CJ0153

DOMSTOLENS DOM (andra avdelningen)

den 22 mars 2012 (*)

”Mervärdesskatt — Direktiv 2006/112/EG — Artikel 168 — Avdragsrätt — Avdragsrättens inträde — Rätt för ett bolag att dra av ingående mervärdesskatt vid köp av en anläggningstillgång som ännu inte har börjat utnyttjas i bolagets näringsverksamhet”

I mål C-153/11,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Administrativen sad Varna (Bulgarien) genom beslut av den 22 mars 2011, som inkom till domstolen den 28 mars 2011, i målet

Klub OOD

mot

Direktor na Direktsia ”Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

meddelar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden J.N. Cunha Rodrigues (referent) samt domarna A. Rosas, A. Ó Caoimh, A. Arabadjiev och C.G. Fernlund,

generaladvokat: E. Sharpston,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

—

Bulgariens regering, genom T. Ivanov och D. Drambozova, båda i egenskap av ombud,

—

Europeiska kommissionen, genom L. Lozano Palacios och D. Roussanov, 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 artikel 168 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 Klub OOD (nedan kallat Klub) och Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (direktören för avdelningen "överklaganden och verkställighet", i Varna vid den nationella skattemyndighetens centralförvaltning), avseende ett omprövningsbeslut genom vilket Klub nekades rätt till avdrag för mervärdesskatt som erlagts på förvärvet av en lägenhet.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätten

3

I artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

"Med beskattningsbar person avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat.

Med ekonomisk verksamhet avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav skall särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet."

4

Artikel 26 i detta direktiv har följande lydelse:

"1. Följande transaktioner skall likställas med tillhandahållande av tjänster mot ersättning:

a)

Användning av en vara som ingår i en rörelses tillgångar för den beskattningsbara personens eget eller personalens privata bruk, eller mer generellt sådan användning för andra ändamål än den egna rörelsen, om avdragsrätt förelegat helt eller delvis för mervärdesskatten på dessa varor.

b)

Tillhandahållande av tjänster utan ersättning som utförs av den beskattningsbara personen för hans eget eller personalens privata bruk eller, mer generellt, annat rörelsefrämmande ändamål.

2. Medlemsstaterna får avvika från bestämmelserna i punkt 1, förutsatt att avvikelsen inte leder till snedvridning av konkurrensen."

5

I direktivets artikel 63 föreskrivs att "[d]en beskattningsgrundande händelsen inträffar och mervärdesskatt blir utkrävbar vid den tidpunkt då leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna äger rum".

6

Enligt direktivets artikel 167 ska "[a]vdragsrätten ... inträda vid den tidpunkt då den avdragsgilla skatten blir utkrävbar".

7

I artikel 168 i mervärdesskattedirektivet 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.

..."

8

Direktivets artikel 273 har följande lydelse:

"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."

Nationell rätt

9

Enligt artikel 6.3 led 1 i mervärdesskattelagen (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV nr 63, av den 4 augusti 2006) (nedan kallad ZDDS) ska med leverans av varor mot ersättning förstås "att varor avskiljs eller ställs till förfogande för den beskattningsbara fysiska personen, ägaren, arbetstagare och anställda, eller tredje man, för deras privata bruk, förutsatt att ingående mervärdesskatt dragits av helt eller delvis när varorna tillverkades, importerades eller förvärvades".

10

I artikel 12.1 ZDDS definieras en beskattningsbar transaktion på följande sätt: "Såvida annat inte framgår av denna lag avses med beskattningsbar transaktion varje leverans av en vara eller ett tillhandahållande av tjänst i den mening som avses i artiklarna 6 och 9, under förutsättning att de företas av en enligt denna lag beskattningsbar person och uppfyllelseorten är belägen i landet.

Med beskattningsbar transaktion avses också varje beskattningsbar persons transaktion som beskattats enligt nollskattesatsen.”

11

I artikel 69.1 ZDDS föreskrivs följande:

”I den mån varorna och tjänsterna används i samband med den registrerade beskattningsbara personens beskattningsbara leveranser eller tillhandahållanden, ska han ha rätt att dra av

1. skatten på de varor och tjänster som leverantören eller tillhandahållaren, när även denne är en beskattningsbar person som är registrerad i enlighet med denna lag, har levererat eller ska leverera till den aktuella beskattningsbara personen, eller har tillhandahållit eller ska tillhandahålla denne.”

12

I artikel 70.1 ZDDS föreskrivs följande:

”Även om villkoren i artikel 69 eller i artikel 74 är uppfyllda, är avdrag för ingående mervärdesskatt inte möjligt när

...

2. varorna eller tjänsterna är avsedda att levereras eller tillhandahållas utan ersättning, eller är avsedda för annan verksamhet än den ekonomiska verksamhet som den beskattningsbara personen bedriver,

...”

13

Artikel 79.1 och 79.2 ZDDS har följande lydelse:

”(1) Varje beskattningsbar person som helt eller delvis har gjort ett avdrag för ingående mervärdesskatt för av vederbörande tillverkade, inköpta, förvärvade eller importerade varor eller tjänster, som denne sedan använder för transaktioner undantagna från skatteplikt eller för transaktioner eller verksamhet som inte ger rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt, ska betala mervärdesskatt motsvarande det avdrag som gjorts.

(2) Varje registrerad beskattningsbar person som helt eller delvis har gjort ett avdrag för ingående mervärdesskatt för av vederbörande tillverkade, inköpta, förvärvade eller importerade varor eller tjänster, som denne sedan använder såväl för transaktioner som ger rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt, som för transaktioner som är undantagna från skatteplikt eller för transaktioner eller verksamhet som inte ger rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt, då den beskattningsbara personen inte kan avgöra vilken del av varorna eller tjänsterna som används för transaktioner som ger rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt och vilken del som inte gör det, ska betala skatt i enlighet med punkt 7.”

14

Artikel 79.7 ZDDS innehåller formler för beräkning av den skatt som ska erläggas i de fall som avses i artikel 79.2 ZDDS.

I artikel 38.3 i plan- och bygglagen (Zakon za ustroystvo na teritoriyata, DV nr 1 av den 2 januari 2001) (nedan kallad ZUT), föreskrivs följande:

”I fastighet avsedd för bostadsändamål som omfattas av bestämmelserna om ägarlägenheter, är det tillåtet att bygga om och ändra det avsedda ändamålet för en bostadsyta eller en enskild bostad i syfte att inrätta en läkarmottagning, ett kontor eller en ateljé för skapande verksamhet, varigenom det möjliggörs för utomstående personer att få tillgång till fastigheten, dock under förutsättning att lokalerna är belägna i bottenvåningen eller i källarvåningen, att ombyggnaden uppfyller kraven vad gäller hälsovård, hygien, brandskydd och andra tekniska föreskrifter. Vidare krävs för sådan ombyggnad ett uttryckligt skriftligt samtycke, vars äkthet intygats av notarius publicus, från ägarna till samtliga bostäder som angränsar till lokalen i fråga. I särskilda fall är det möjligt att tillåta en ombyggnad av ovannämnda lokaler på andra våningsplan över marknivå. Detta får dock endast ske med stöd av ett stämmobeslut från ägarsamfälligheten som antagits i enlighet med föreskrifterna för detta ändamål och i förening med ett uttryckligt skriftligt samtycke, vars äkthet intygats av notarius publicus, från ägarna till samtliga bostäder som angränsar till lokalen i fråga.”

Artikel 177.1 ZUT har följande lydelse:

”Efter det att arbetena har avslutats och, i förekommande fall, efter det att inspektionen före avlämnandet har slutförts, registrerar byggherren att varan tagits i drift hos den myndighet som beviljat bygglov och ingår samtidigt den slutrapport som föreskrivs i artikel 168.6, de avtal som ingåtts med byggföretag för anslutning till systemen för teknisk infrastruktur samt en handling från myndigheten för lantmäteri, kartor och fastighetsregister av vilken det framgår att villkoret i artikel 175.5 är uppfyllt.”

Artikel 177.3 ZUT har följande lydelse:

”Inom 7 dagar från mottagandet av ansökan, ska den myndighet som beviljat bygglov registrera, efter att ha förvässat sig om att handlingarna är fullständiga, att byggarbetsplatsen tagits i drift och utställa ett tillstånd för idrifttagande.”

Det följer av artikel 178.1 ZUT att en användning av byggarbetsplatsen, i sin helhet eller till viss del, inte är tillåten innan den behöriga myndigheten i enlighet med artikel 177 i denna lag har godkänt att den tas i drift.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

Den verksamhet som Klub bedriver består i att driva ett hotell i Varna, en bulgarisk badort.

I maj 2009 förvärvade detta bolag en bostadslägenhet i form av etagevåning i Sofia. Avdrag

gjordes för den mervärdesskatt som betalades med anledning av detta köp, men någon skattedeklaration avseende betalningen av lokala skatter för denna våning ingavs inte till skattemyndigheten.

21

Klub har varken ändrat fastighetens avsedda ändamål eller tecknat ett abonnemang i sitt namn för vatten- och elförsörjning.

22

Skattemyndigheten drog därav slutsatsen att den aktuella våningen var avsedd för bostadsändamål och inte för användning i rörelsen. Myndigheten bedömde att våningen inte användes i företagets verksamhet och att förvärvet inte gav rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt. Myndigheten beslutade således om rättelse av beskattningen avseende Klub.

23

Klub begärde omprövning hos Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, som inte vidtog någon ändring.

24

Klub överklagade beslutet till Administrativen sad Varna.

25

Klub gjorde inför Administrativen sad Varna gällande att den aktuella fastigheten var avsedd för användning i rörelsen, eftersom bolaget hade för avsikt att använda den i samband med förhandlingssammanträden med researrangörer.

26

Klub ingav därefter en skattedeklaration avseende lokala skatter i vilken den avsedda användningen av våningen angavs vara lokal för användning i rörelse.

27

Skattemyndigheten anser att Klub varken har visat att den aktuella våningen, vid tidpunkten för skattekontrollen, användes i rörelsen eller att den i framtiden skulle användas i rörelsen.

28

I det nationella målet har en skrivelse ingetts från Sofias stadsförvaltning av vilken det framgår att denna förvaltning saknar uppgifter om en eventuell ansökan om ett intyg om idrifttagande för den aktuella våningen.

29

Enligt Administrativen sad Varna har Varhoven administrativen sad (den högsta förvaltningsdomstolen) tolkat artikel 70.1 och 70.2 led 2 ZDDS på olika sätt.

30

Det finns rättspraxis enligt vilken en beskattningsbar person får göra avdrag för ingående mervärdesskatt i samband med köp av en fastighet, eftersom det antingen inte är möjligt att avgöra användningen av denna tillgång förrän efter det att den tagits i drift, eller på grund av att den beskattningsbara personens näringsverksamhet omfattar framtida leveranser.

31

Det finns emellertid även rättspraxis enligt vilken en beskattningsbar person, för att ha rätt att dra av mervärdesskatten vid köp av en fastighet som ännu inte tagits i drift, måste styrka att varan användes i rörelsen före skattekontrollen.

32

Enligt Administrativen sad Varna är den sistnämnda bokstavstolkningen av nationell rätt inte förenlig med principerna i unionsrätten angående inträdet av rätten att dra av ingående mervärdesskatt beträffande anläggningstillgångar.

33

Administrativen sad Varna beslutade under dessa omständigheter att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen:

”1)

Ska artikel 168 a i [mervärdesskattedirektivet] tolkas så, att – efter det att den beskattningsbara personen har valt att låta en fastighet, som utgör en anläggningstillgång, ingå i bolagets tillgångar – det presumeras (om motsatsen inte bevisas) att varan kommer att användas för den beskattningsbara personens skattepliktiga transaktioner?

2)

Ska artikel 168 a i [mervärdesskattedirektivet] tolkas så, att rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt, vid förvärv av en fastighet som ingår i tillgångarna i den beskattningsbara personens rörelse, inträder omedelbart under den beskattningsperiod då skatten blir utkrävbar, oaktat den omständigheten att fastigheten inte kan tas i bruk till följd av att i lag föreskrivna tillstånd saknas?

3)

Är praxis såsom den från Natsionalna agentsia za prihodite [nationella skatteförvaltningen] – enligt vilken beskattningsbara personer, i den mening som avses i [ZDDS], nekas avdragsrätt för ingående mervärdesskatt för anläggningstillgångar som de har förvärvat på grundval av att de används av bolagens ägare för deras privata bruk, utan att det för detta bruk tas ut mervärdesskatt – förenlig med direktivet och rättspraxis avseende tolkningen av direktivet?

4)

Har klagandebolaget i ett fall som liknar det i målet vid den nationella domstolen rätt att dra av ingående mervärdesskatt för förvärv av en fastighet, i förevarande fall en etagevåning i Sofia?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Frågorna 1–3

Administrativen sad Varna har ställt frågorna 1–3, vilka ska prövas gemensamt, för att få klarhet i huruvida artikel 168 a i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att rätten att dra av ingående mervärdesskatt på förvärv av en fastighet, vilken utgör en anläggningstillgång bland rörelsens tillgångar, uppkommer under den beskattningsperiod då skatten blir utkrävbar, även om varan inte omedelbart har använts i näringsverksamhet. Administrativen sad Varna vill i detta sammanhang få klarhet i huruvida en beskattningsbar person får förvägras rätten att dra av ingående mervärdesskatt för en av denne förvärvad anläggningstillgång med hänvisning till att varan används för privat bruk.

Domstolen erinrar inledningsvis om att avdragssystemet har till syfte att säkerställa att den mervärdesskatt som näringsidkaren ska betala eller har betalat inom ramen för all sin ekonomiska verksamhet inte till någon del ska belasta honom själv. Det gemensamma mervärdesskattesystemet garanterar följaktligen en fullständig neutralitet beträffande skattebördan för all ekonomisk verksamhet, oavsett syfte och resultat, under förutsättning att verksamheten i princip är mervärdesskattepliktig i sig (se, bland annat, dom av den 14 februari 1985 i mål 268/83, Rompelman, REG 1985, s. 655, punkt 19, svensk specialutgåva, volym 8, s. 83, och av den 16 februari 2012 i mål C-118/11, Eon Aset Menidjunt, REU 2012, punkt 43).

Av artikel 168 i mervärdesskattedirektivet framgår att i den mån en vara används för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner, när han agerar i egenskap av beskattningsbar person vid förvärvet av varan, ska han ha rätt att dra av den mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats med avseende på varan (se, för ett liknande resonemang, dom av den 11 juli 1991 i mål C-97/90, Lennartz, REG 1991, s. I-3795, punkt 8, svensk specialutgåva, volym 9, s. I-299, och av den 21 april 2005 i mål C-25/03, HE, REG 2005, s. I-3123, punkt 43). Enligt artiklarna 63 och 167 i mervärdesskattedirektivet inträder avdragsrätten vid den tidpunkt då den avdragsgilla skatten blir utkrävbar, det vill säga då leveransen av varorna äger rum (se, för ett liknande resonemang, dom av den 2 juni 2005 i mål C-378/02, Waterschap Zeeuws Vlaanderen, REG 2005, s. I-4685, punkt 31).

När varan däremot inte används i den beskattningsbara personens ekonomiska verksamhet, i den mening som avses i artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet, utan denne använder varan för sin privata konsumtion, kan någon avdragsrätt inte inträda (se, för ett liknande resonemang, domarna i de ovannämnda målen Lennartz, punkt 9, och HE, punkt 43).

Vid en transaktion som består i förvärv av en anläggningstillgång som är avsedd att användas delvis privat och delvis i näringsverksamhet, får den beskattningsbara personen välja att hänföra hela tillgången till rörelsens tillgångar (se, för ett liknande resonemang, dom av den 4 oktober 1995, i mål C-291/92, Armbricht, REG 1995, s. I-2775, punkt 20, och av den 14 juli 2005 i mål C-434/03, Charles och Charles-Tijmens, REG 2005, s. I-7037, punkt 23 och där angiven rättspraxis). I princip är den ingående mervärdesskatt som ska betalas avseende förvärvet av tillgången då helt avdragsgill. Detta innebär att om den ingående mervärdesskatten avseende en anläggningstillgång som hänförs till rörelsens tillgångar är helt eller delvis avdragsgill, ska

användning av anläggningstillgången för den beskattningsbara personens eget eller hans anställdas privata bruk eller för rörelsefrämmande ändamål i dessa situationer jämföras med tillhandahållande av en tjänst mot ersättning i enlighet med artikel 26.1 i direktivet (se domarna i de ovannämnda målen Charles och Charles-Tijmens, punkterna 24 och 25 samt där angiven rättspraxis, dom av den 23 april 2009 i mål C-460/07, Puffer, REG 2009, s. I-3251, punkt 41, och domen i det ovannämnda målet Eon Aset Menidjmont, punkt 54).

39

Det är således en beskattningsbar persons förvärv av varor, när han uppträder i egenskap av beskattningsbar person, som är avgörande för huruvida mervärdesskattesystemet och därmed också avdragsbestämmelserna ska tillämpas (se, för ett liknande resonemang, domarna i de ovannämnda målen Lennartz, punkt 15, och Eon Aset Menidjmont, punkt 57).

40

En beskattningsbar person uppträder i denna egenskap när han agerar för sin ekonomiska verksamhet, i den mening som avses i artikel 9.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 8 mars 2001 i mål C-415/98, Bakcsi, REG 2001, s. I-1831, punkt 29).

41

Frågan huruvida den beskattningsbara personen, i denna egenskap, har förvärvat varan är en sakfråga som ska bedömas med hänsyn till alla omständigheter i det enskilda fallet, däribland vilken typ av vara som det är fråga om och den tid som förflutit mellan förvärvet av varorna och användningen av dem i den beskattningsbara personens ekonomiska verksamhet (se, för ett liknande resonemang, domarna i de ovannämnda målen Bakcsi, punkt 29, och Eon Aset Menidjmont, punkt 58). Det får även beaktas huruvida det faktiskt vidtagits några sådana åtgärder som anges i artikel 38.3 ZUT för att genomföra ombyggnadsarbeten och erhålla nödvändiga tillstånd för att kunna använda tillgången i näringsverksamhet.

42

Domstolen har funnit att om en beskattningsbar person inte medges avdrag för ingående mervärdesskatt för senare beskattad användning i näringsverksamheten, trots att den beskattningsbara personen ursprungligen avsett att i sin helhet hänföra anläggningstillgången till rörelsens tillgångar inför framtida transaktioner, medför detta att vederbörande inte befrias från hela den skatt som hänför sig till den vara som han använder i sin näringsverksamhet. Beskattningen av den beskattningsbara personens näringsverksamhet medför då en dubbelbeskattning som strider mot principen om skatteneutralitet, vilken ligger till grund för det gemensamma mervärdesskattesystemet (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Puffer, punkterna 45 och 46).

43

Principen om skatteneutralitet vad avser skattebelastningen av rörelsen kräver att de investeringsutgifter som krävs för rörelsen och driften av densamma ska betraktas som ekonomisk verksamhet, som ger upphov till omedelbar rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt (se, för ett liknande resonemang, domarna i de ovannämnda målen Rompelman, punkt 22, och Puffer, punkt 47).

Härav följer att en privatperson som förvärvar varor för en ekonomisk verksamhet, i den mening som avses i artikel 9.1 andra stycket, gör det i egenskap av beskattningsbar person, även om varorna inte omedelbart används i den ekonomiska verksamheten (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Lennartz, punkt 14).

Det ankommer på Administrativen sad Varna att i det nationella målet bedöma huruvida Klub faktiskt har förvärvat den aktuella fasta egendomen för bolagets ekonomiska verksamhet. Om så är fallet får bolaget omedelbart göra avdrag för hela mervärdesskatten för den vara som i sin helhet ska hänföras till rörelsens tillgångar, trots att varan inte omedelbart används i bolagets ekonomiska verksamhet.

Vidare består avdragsrätten när den väl har inträtt, såvida det inte föreligger omständigheter som utgör bedrägeri eller missbruk, och med förbehåll för eventuella jämkningar i enlighet med mervärdesskattedirektivet (se, bland annat, dom av den 8 juni 2000 i mål C-400/98, Breitsohl, REG 2000, s. I-4321, punkt 41, och av den 21 februari 2006 i mål C-255/02, Halifax m.fl., REG 2006, s. I-1609, punkt 84).

Domstolen har härvid slagit fast att avdragsrätten består om den beskattningsbara personen inte har kunnat använda sig av de varor eller tjänster som har föranlett avdrag i samband med beskattade transaktioner, på grund av orsaker som han inte kunde råda över, eftersom det inte föreligger någon risk för bedrägeri eller missbruk som kan motivera en senare återbetalning av avdragsbeloppen (dom av den 8 juni 2000 i mål C-396/98, Schloßstrasse, REG 2000, s. I-4279, punkt 42).

I fall av bedrägeri eller missbruk, där en beskattningsbar person – under föregivande av att vilja utveckla viss ekonomisk verksamhet – i själva verket söker få varor som kan omfattas av avdragsrätten att bli del av vederbörandes privata tillgångar, kan skattemyndigheten däremot retroaktivt kräva återbetalning av avdragna belopp med hänvisning till att beslutet grundats på falska uppgifter (se domen i det ovannämnda målet Schloßstrasse, punkt 40 och där angiven rättspraxis).

Det ska erinras om att två villkor måste vara uppfyllda för att ett förfarandemissbruk ska kunna konstateras. För det första fordras att de ifrågavarande transaktionerna, trots att villkoren i relevanta bestämmelser i mervärdesskattedirektivet och i nationell lagstiftning om införlivande av detta direktiv formellt sett har uppfyllts, får till följd att en skattefördel uppnås som strider mot dessa bestämmelsers syfte. För det andra måste det framgå av de objektiva omständigheterna att de ifrågavarande transaktionernas huvudsakliga syfte varit att uppnå en skattefördel (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Halifax m.fl., punkterna 74 och 75).

De åtgärder som medlemsstaterna får vidta med stöd av artikel 273 i mervärdesskattedirektivet, i syfte att säkerställa riktig uppbörd av skatt och till förebyggande av skatteundandragande, får emellertid inte gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå dessa syften och får inte äventyra principen om mervärdesskattens neutralitet (se dom av den 21 oktober 2010 i mål C-385/09, Nidera Handelscompagnie, REU 2010, s. I-10385, punkt 49).

51

Det ankommer på Administrativen sad Varna att mot bakgrund av objektiva omständigheter i det nationella målet pröva huruvida ett sådant bedrägligt förfarande som definierats ovan i punkt 49 kan anses styrkt.

52

Av det ovanstående följer att artikel 168 a i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att en beskattningsbar person som, i denna egenskap, förvärvar en anläggningstillgång och hänför den till rörelsens tillgångar har rätt att – under den beskattningsperiod då mervärdesskatten blir utkrävbar – dra av den ingående mervärdesskatt som belastar förvärvet av tillgången, även om tillgången inte omedelbart används i näringsverksamhet. Det ankommer på den nationella domstolen att avgöra huruvida den beskattningsbara personen har förvärvat anläggningstillgången för sin ekonomiska verksamhet och, i förekommande fall, huruvida det föreligger ett bedrägligt förfarande.

Fråga 4

53

Administrativen sad Varna har ställt fråga 4 för att få klarhet i huruvida klagandebolaget, under omständigheter motsvarande dem som beskrivits i det nationella målet, har rätt att dra av ingående mervärdesskatt för förvärv av en fastighet belägen i Sofia.

54

Domstolen är enligt artikel 267 FEUF inte behörig att tillämpa regler i unionsrätten på ett visst fall utan endast att uttala sig om tolkningen av fördragen och de rättsakter som beslutats av unionens institutioner (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 maj 2001 i mål C-203/99, Veedfald, REG 2001, s. I-3569, punkt 31, och av den 10 juli 2008 i mål C-54/07, Feryn, REG 2008, s. I-5187, punkt 19).

55

Den fråga som Administrativen sad Varna har ställt innebär att domstolen ska göra en direkt tillämpning av artikel 168 i mervärdesskattedirektivet på de omständigheter som är aktuella i det nationella målet, trots att det ankommer på den nationella domstolen att avgöra målet, i förekommande fall, på grundval av de svar som lämnats på de övriga frågorna.

56

Under dessa omständigheter är domstolen inte behörig att besvara den ställda frågan.

Rättegångskostnader

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 (andra avdelningen) följande:

Artikel 168 a i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas så, att en beskattningsbar person som, i denna egenskap, förvärvar en anläggningstillgång och hänför den till rörelsens tillgångar har rätt att – under den beskattningsperiod då mervärdesskatten blir utkrävbar – dra av den ingående mervärdesskatt som belastar förvärvet av tillgången, även om tillgången inte omedelbart används i näringsverksamhet. Det ankommer på den nationella domstolen att avgöra huruvida den beskattningsbara personen har förvärvat anläggningstillgången för sin ekonomiska verksamhet och, i förekommande fall, huruvida det föreligger ett bedrägligt förfarande.

Underskrifter

(*) Rättegångsspråk: bulgariska.