

Preliminär utgåva

DOMSTOLENS DOM (tionde avdelningen)

den 9 december 2021 (*)

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 168 – Rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt – Materiella villkor för avdragsrätt – Huruvida leverantören hade ställning som beskattningsbar person – Bevisbörda – Avdrag nekats när det inte har visats vem som är den verkliga leverantören – Villkor”

I mål C-154/20,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Nejvyšší správní soud (Högsta förvaltningsdomstolen, Tjeckien) genom beslut av den 11 mars 2020, som inkom till domstolen den 31 mars 2020, i målet

Kemwater ProChemie s. r. o.

mot

Odvolací finanční ředitelství,

meddelar

DOMSTOLEN (tionde avdelningen)

sammansatt av ordföranden på fjärde avdelningen C. Lycourgos, tillika tillförordnad ordförande på tionde avdelningen, samt domarna I. Jarukaitis (referent) och M. Ilešič,

generaladvokat: P. Pikamäe,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Odvolací finanční ředitelství, genom T. Rozehnal,
- Tjeckiens regering, genom M. Smolek, O. Serdula och J. Vlášil, samtliga i egenskap av ombud,
- Spaniens regering, genom S. Jiménez García, i egenskap av ombud,
- Ungerns regering, genom M.Z. Fehér och R. Kissné Berta, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom A. Armenia och M. Salyková, 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 rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Kemwater ProChemie s. r. o. och Odvolací finanční editelství (direktoratet för överklaganden vid den nationella skattemyndigheten, Tjeckien) (nedan kallat överklagandedirektoratet) angående ett beslut att neka avdrag för ingående mervärdesskatt som betalats för reklamtjänster under åren 2010 och 2011.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I artikel 9.1 i direktiv 2006/112 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 I artikel 168 i detta direktiv föreskrivs följande:

”I den mån varorna och tjänsterna används för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner skall han ha rätt att, i den medlemsstat där han utför dessa transaktioner, från den mervärdesskatt som han är skyldig att betala dra av följande belopp:

a) Mervärdesskatt som skall betalas eller har betalats i medlemsstaten för varor som har levererats, eller kommer att levereras, till honom eller för tjänster som har tillhandahållits, eller kommer att tillhandahållas till honom av en annan beskattningsbar person.

...”

5 Artikel 178 i direktivet har följande lydelse:

”För att få utöva sin rätt till avdrag skall en beskattningsbar person uppfylla följande villkor:

a) För avdrag enligt artikel 168 a, avseende leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, skall han inneha en faktura som utfärdats i enlighet med artiklarna 220–236 och artiklarna 238, 239 och 240.

...”

6 I artikel 273 första stycket i direktiv 2006/112 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.”

7 I artikel 287 i detta direktiv föreskrivs följande:

”De medlemsstater som anslutit sig efter den 1 januari 1978 får tillämpa skattebefrielse från skatteplikt för beskattningsbara personer vars årsomsättning högst är lika med motvärdet i nationell valuta av följande belopp enligt den omräkningskurs som gällde på dagen för deras anslutning:

...

7) Tjeckien: 35 000 EUR

...”

Tjeckisk rätt

8 Enligt artikel 6.1 i zákon ? 235/2004 Sb., o dani z p?idané hodnoty (lag nr 235/2004 om mervärdesskatt) anses en person som har sitt hemvist i Tjeckien och vars omsättning under de senaste tolv på varandra följande kalendermånaderna överstiger 1 000 000 tjeckiska kronor (CZK) (ungefär 39 250 EUR) vara en beskattningsbar person, om inte vederbörande endast utför transaktioner som är undantagna från skatteplikt utan rätt till avdrag.

9 Artikel 29 i denna lag innehåller de bestämmelser genom vilka artikel 178 a i direktiv 2006/112 införlivades.

10 I artiklarna 72 och 73 i nämnda lag preciseras villkoren för avdragsrätt för mervärdesskatt. Enligt dessa artiklar har den beskattningsbara personen rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt som ska motsvara den utgående skatt som deklarerats av en beskattningsbar person, vilket innebär att det inte är möjligt att göra gällande en avdragsrätt om det inte föreligger en skyldighet att betala utgående skatt.

11 Enligt artikel 94a.1 i samma lag kan en skattskyldig person som har sitt säte eller ett driftställe i Tjeckien och som genomför eller kommer att genomföra transaktioner med avseende på vilka mervärdesskatten är avdragsgill lämna in en ansökan om registrering.

12 Enligt artikel 92.3 i zákon ? 280/2009 Sb., da?ový ?ád (lag nr 280/2009 om skatteförfaranden), ska den beskattningsbara personen lägga fram bevis för samtliga omständigheter som vederbörande är skyldig att ange i en ordinarie skattedeklaration i en kompletterande skattedeklaration eller i andra handlingar.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

13 Efter en skattekontroll som inleddes den 25 april 2012 och som avsåg beskattningsperioderna augusti–oktober 2010, april–juni 2011 och augusti 2011, nekade den tjeckiska skattemyndigheten Kemwater ProChemie, ett bolag med hemvist i Tjeckien, avdragsrätt för den mervärdesskatt som bolaget betalat för reklamtjänster som tillhandahållits under golfturneringar under åren 2010 och 2011. Enligt skattedokumentet tillhandahölls dessa tjänster av Viasat Service s. r. o., till ett belopp av 120 000 CZK (cirka 4 708 EUR) inklusive mervärdesskatt på 20 procent för varje skatteperiod.

14 Utan att ifrågasätta de aktuella tjänsternas riktighet konstaterade den tjeckiska skattemyndigheten att Viasat Services verkställande direktör hade förklarat att han inte kände till att dessa tjänster hade tillhandahållits av detta bolag och att Kemwater ProChemie å sin sida inte

kunde visa att bolaget faktiskt var leverantör av dessa tjänster. Skattemyndigheten ansåg dels att leverantörens eller leverantörernas identitet och deras ställning som beskattningsbar person med avseende på mervärdesskatt inte hade fastställts, dels att omfattningen av de aktuella tjänsterna delvis var omtvistad, och fattade därför den 20 december 2013 beskattningsbeslut i vilka det fastställdes att den mervärdesskatt som skulle betalas för varje beskattningsperiod skulle uppgå till 20 000 CZK (cirka 784 EUR) och ålade Kemwater ProChemie ett skattetillägg på 4 000 CZK (cirka 156 EUR) för var och en av dessa perioder.

15 Överklagandedirektoratet avslag Kemwater ProChemies begäran om omprövning av beskattningsbesluten. Kemwater ProChemie överklagade då beskattningsbesluten till Krajský soud v Praze (Regionala domstolen i Prag, Tjeckien), som biföll överklagandet. Nämda domstol fann, med hänvisning till EU-domstolens praxis och en dom från Nejvyšší správní soud (Högsta förvaltningsdomstolen, Tjeckien), att avdragsrätten inte förutsätter att det styrks att den beskattningsbara personen har tillhandahållits den beskattningsbara prestationen från den leverantör som anges på fakturan för denna prestation och att avsaknaden av bevis för identiteten på den faktiska leverantören av tjänsten endast är avgörande om skattemyndigheten visar att transaktionen ingår i ett skatteundandragande som den beskattningsbara person som utövar avdragsrätten kände till eller borde ha känt till.

16 Direktoratet överklagade till den hänskjutande domstolen, Nejvyšší správní soud (Högsta förvaltningsdomstolen).

17 Den hänskjutande domstolen har anfört att den ska pröva frågan huruvida det är möjligt att neka avdragsrätt för mervärdesskatt på grund av att den faktiska leverantören av de tjänster för vilka mottagaren utövar denna rätt inte har identifierats.

18 Den hänskjutande domstolen har påpekat att det, för det första, framgår av domstolens praxis att rätten till avdrag för mervärdesskatt är villkorad av att mottagaren av den beskattningsbara transaktionen är en beskattningsbar person som har använt de levererade varorna eller tjänsterna för utgående beskattade transaktioner och att dessa varor har levererats eller tjänsterna tillhandahållits av en annan beskattningsbar person, samt att denna rätt i princip inte kan nekas om dessa villkor är uppfyllda. Skattemyndigheten ska, för det andra, neka den beskattningsbara personen avdragsrätt om den, utan att kräva att den beskattningsbara personen visar att andra omständigheter som det inte ankommer på denna att bevisa, styrker att den beskattningsbara personen kände till eller borde ha känt till att vederbörande, genom att förvärva de aktuella varorna eller tjänsterna, deltog i ett skatteundandragande.

19 Den hänskjutande domstolen har angett att det enligt tjeckisk rätt är den beskattningsbara personen som har bevisbördan för att de materiella villkoren för avdragsrätt för mervärdesskatt har iakttagits. Den hänskjutande domstolen anser att samma krav följer av domstolens praxis, samtidigt som den har påpekat att tvivel beträffande leverantörens identitet inte i sig ska kan ge skattemyndigheten möjlighet att neka avdragsrätt, eftersom direktiv 2006/112 ger en vid definition av begreppet "beskattningsbar person". Den hänskjutande domstolen har emellertid påpekat att eftersom Republiken Tjeckien tillämpar det undantag som föreskrivs i artikel 287 i direktivet, kan det inte med säkerhet slås fast att det materiella villkoret för avdragsrätt avseende leverantörens ställning som beskattningsbar person är uppfyllt när den verkliga leverantören inte har identifierats.

20 Den hänskjutande domstolen anser dessutom att det föreligger en motsägelse mellan, å ena sidan, domstolens praxis enligt vilken det ankommer på den person som gör gällande avdragsrätt att styrka att de materiella villkoren för denna rätt är uppfyllda, inbegripet att varorna faktiskt levererats eller tjänsterna faktiskt tillhandahållits av en beskattningsbar person, och, å andra sidan, domen av den 13 februari 2014, Maks Pen (C-18/13, EU:C:2014:69), och beslutet av den 10 november 2016, Signum Alfa Sped (C-446/15, ej publicerat, EU:C:2016:869), i vilka det

slogs fast att avdragsrätt föreligger när det inte har bevisats att den beskattningsbara personen deltagit i ett skatteundandragande, trots att det i de mål som ledde fram till dessa avgöranden inte hade bevisats att leverantören hade ställning som beskattningsbar person.

21 Slutligen anser den hänskjutande domstolen att det är nödvändigt att ålägga den beskattningsbara personen att bevisa att de materiella villkoren för avdragsrätt är uppfyllda inte bara i situationer där det inte har visats att leverantören är en beskattningsbar person, utan även när det – även om det är säkert att denne är en beskattningsbar person – inte är möjligt att identifiera denne. Om så inte vore fallet skulle, enligt den hänskjutande domstolen, det materiella villkoret för avdragsrätt avseende leverantörens ställning som beskattningsbar person inte med säkerhet kunna slås fast när medlemsstaten har tillämpat undantaget i artikel 287 i direktiv 2006/112. En motsatt tolkning skulle inte vara förenlig med principen om skatteneutralitet och med domstolens praxis att det är den beskattningsbara personen som ska bevisa att de materiella villkoren för avdragsrätt är uppfyllda, och skulle möjliggöra betydande skatteundandragen, trots att bekämpandet av skatteundandragande är ett mål som erkänns i direktivet.

22 Mot denna bakgrund beslutade Nejvyšší správní soud (Högsta förvaltningsdomstolen) att vilandeförklara målet och att ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

”1) Är det förenligt med direktiv 2006/112 att det för att få göra avdrag för ingående mervärdesskatt krävs att den beskattningsbara personen har uppfyllt sin skyldighet att styrka att den skattepliktiga transaktionen har tillhandahållits av en annan specifik beskattningsbar person?

2) Om svaret på fråga 1 är jakande och den beskattningsbara personen inte uppfyller denna bevisskyldighet, kan avdragsrätt för ingående mervärdesskatt nekas utan att det visas att den beskattningsbara personen kände till eller kunde ha känt till att vederbörande, genom förvärv av varorna eller tjänsterna i fråga, deltog i ett skatteundandragande?”

Prövning av tolkningsfrågorna

23 Den hänskjutande domstolen har ställt sina två frågor, vilka ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida direktiv 2006/112 ska tolkas så, att rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt ska nekas, utan att skattemyndigheten behöver visa att den beskattningsbara personen har gjort sig skyldig till ett undandragande av mervärdesskatt eller att vederbörande kände till, eller borde ha känt till, att den transaktion som åberopats till stöd för avdragsrätten ingick i ett sådant undandragande, när den verkliga leverantören av de aktuella varorna eller tjänsterna inte har identifierats och den beskattningsbara personen inte har visat att denna leverantör hade ställning som beskattningsbar person.

24 Domstolen erinrar om att avdragsrätten för mervärdesskatt endast gäller under förutsättning att vissa såväl materiella som formella villkor är uppfyllda. Vad gäller de materiella villkoren framgår det av artikel 168 a i direktiv 2006/112 att det, för att avdragsrätten ska kunna utövas, för det första krävs att den berörda personen är en ”beskattningsbar person” i den mening som avses i direktivet. För det andra krävs det att de varor eller tjänster som åberopats som grund för ett sådant avdrag ska ha levererats respektive tillhandahållits i ett tidigare led av en annan beskattningsbar person och att dessa varor eller tjänster använts av den beskattningsbara personen i ett senare led för dennes beskattade transaktioner. Vad beträffar formerna för utövande av avdragsrätten, som kan likställas med formella villkor, föreskrivs det i artikel 178 a i direktiv 2006/112 att en beskattningsbar person ska inneha en faktura som upprättats i enlighet med artiklarna 220–236 och 238–240 i direktivet (dom av den 11 november 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punkt 26 och där angiven rättspraxis).

25 Av detta följer att angivandet av uppgift om leverantören, på fakturan avseende de varor

eller tjänster för vilka avdragsrätten för mervärdesskatt utövas, utgör ett formellt villkor för att utöva denna rätt. Varu- eller tjänsteleverantörens ställning som beskattningsbar person omfattas däremot av de materiella villkoren för att utöva avdragsrätten, såsom den hänskjutande domstolen och den tjeckiska, den spanska och den ungerska regeringen har påpekat (se, för ett liknande resonemang, dom av den 11 november 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punkt 27).

26 Vad beträffar följderna av att den verkliga leverantören av de aktuella varorna eller tjänsterna inte har identifierats, erinrar domstolen om att syftet med avdragssystemet är att den mervärdesskatt som näringsidkaren ska betala eller har betalat inom ramen för all sin ekonomiska verksamhet inte till någon del ska belasta näringsidkaren själv. Det gemensamma systemet för mervärdesskatt 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, för ett liknande resonemang, dom av den 11 november 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punkt 30 och där angiven rättspraxis).

27 Det följer av domstolens fasta praxis att det är en grundläggande princip i det gemensamma systemet för mervärdesskatt att beskattningsbara personer har rätt att från den mervärdesskatt som de är skyldiga att betala in, dra av den mervärdesskatt som de ska betala eller har betalat vid förvärv av varor och tjänster. Domstolen har vid upprepade tillfällen slagit fast att avdragsrätten i artikel 167 och följande artiklar i direktiv 2006/112 utgör en oskiljaktig del av mervärdesskattesystemet och att den i princip inte får inskränkas när de beskattningsbara personer som önskar utöva avdragsrätten uppfyller såväl de materiella som formella kraven (dom av den 11 november 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punkt 31 och där angiven rättspraxis).

28 Medlemsstaterna får visserligen enligt artikel 273 första stycket i direktiv 2006/112 införa andra skyldigheter utöver dem som föreskrivs i detta direktiv, när de anser att sådana skyldigheter behövs för en korrekt uppbörd av mervärdesskatten och för förebyggande av skatteundandragande. Medlemsstaternas åtgärder får dock inte gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå mål av nyssnämnt slag. Åtgärderna får därmed inte tillämpas på ett sådant sätt att rätten till avdrag för mervärdesskatt och, därmed, mervärdesskattens neutralitet systematiskt äventyras (dom av den 11 november 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punkt 32 och där angiven rättspraxis).

29 Såsom domstolen har slagit fast innebär detta att den ingående mervärdesskatten, enligt den grundläggande principen om skatteneutralitet, måste få dras av när de materiella villkoren är uppfyllda, även om de beskattningsbara personerna har underlåtit att uppfylla vissa formella krav (dom av den 11 november 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punkt 33 och där angiven rättspraxis).

30 Om skattemyndigheten således förfogar över de uppgifter som är nödvändiga för att fastställa att de materiella villkoren är uppfyllda, får den inte uppställa ytterligare villkor för den beskattningsbara personens rätt att göra avdrag för mervärdesskatt som kan leda till att avdragsrätten över huvud taget inte kan utövas (dom av den 11 november 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punkt 34 och där angiven rättspraxis).

31 Det kan dock förhålla sig annorlunda om åsidosättandet av formella krav medför att det inte kan läggas fram något säkert bevis för att de materiella kraven har uppfyllts (dom av den 11 november 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, punkt 36 och där angiven rättspraxis).

32 Så kan vara fallet när namnet på den verkliga leverantören inte har angetts på fakturan för de varor eller tjänster för vilka avdragsrätten utövas, om detta innebär att det inte kan fastställas vem som är leverantör och därmed inte heller att leverantören hade ställning som beskattningsbar

person, eftersom denna ställning utgör ett av de materiella villkoren för rätten till avdrag för mervärdesskatt, såsom det erinrats om i punkt 25 ovan (dom av den 11 november 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punkt 37).

33 Det ska i detta sammanhang understrykas att skattemyndigheten inte får begränsa sig till att endast kontrollera fakturan i sig. Den måste även beakta ytterligare information som lämnats av den beskattningsbara personen. Vidare gäller att det ankommer på en beskattningsbar person som vill göra avdrag för mervärdesskatt att visa att villkoren för rätt till avdrag är uppfyllda. Skattemyndigheterna får således kräva att den beskattningsbara personen själv ska lägga fram den bevisning som myndigheterna anser vara nödvändig för bedömningen av om det yrkade avdraget ska medges eller inte (dom av den 11 november 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punkt 38 och där angiven rättspraxis).

34 Av detta följer att det i princip ankommer på en beskattningsbar person som utövar rätten att göra avdrag för mervärdesskatt att visa att leverantören av de varor eller tjänster för vilka avdragsrätten utövas hade ställning som beskattningsbar person. Den beskattningsbara personen är således skyldig att lägga fram objektiv bevisning för att det faktiskt är andra beskattningsbara personer som i ett tidigare led har levererat varor eller tjänster som ska användas för den beskattningsbara personens egna mervärdesskattepliktiga transaktioner och som denne faktiskt har betalat mervärdesskatt för. Sådan bevisning kan omfatta bland annat handlingar som innehas av de leverantörer från vilka den beskattningsbara personen har köpt de varor eller tjänster som denne har betalat mervärdesskatt för (dom av den 11 november 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punkt 39 och där angiven rättspraxis).

35 Det ska emellertid påpekas – vad beträffar bekämpande av undandragande av mervärdesskatt – att skattemyndigheten inte generellt kan kräva att en beskattningsbar person som önskar utöva rätten till avdrag för mervärdesskatt ska kontrollera bland annat att leverantören av de varor eller tjänster för vilka avdragsrätten utövas har ställning som beskattningsbar person (dom av den 11 november 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punkt 40 och där angiven rättspraxis).

36 Vad beträffar bevisbördan för huruvida leverantören har ställning som beskattningsbar person, ska det göras åtskillnad mellan å ena sidan bevis för att ett materiellt villkor för rätten att dra av mervärdesskatt är uppfyllt och å andra sidan fastställandet av huruvida det föreligger ett undandragande av mervärdesskatt (dom av den 11 november 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punkt 41).

37 Även om det i samband med bekämpande av undandragande av mervärdesskatt inte generellt kan krävas att den beskattningsbara person som önskar utöva sin rätt till avdrag för mervärdesskatt kontrollerar att leverantören av de aktuella varorna eller tjänsterna har ställning som beskattningsbar person, så förhåller det sig annorlunda när fastställandet av denna ställning är nödvändigt för att kontrollera att detta materiella villkor för avdragsrätt är uppfyllt (dom av den 11 november 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punkt 42).

38 I det sistnämnda fallet ankommer det på den beskattningsbara personen att med stöd av objektiv bevisning styrka att leverantören har ställning som beskattningsbar person, såvida inte skattemyndigheten har tillgång till de uppgifter som är nödvändiga för att kontrollera att detta materiella villkor för avdragsrätt för mervärdesskatt är uppfyllt. I det avseendet ska det erinras om att det av lydelsen i artikel 9.1 i direktiv 2006/112 följer att begreppet ”beskattningsbar person” har getts en vid definition, som bygger på faktiska omständigheter, vilket innebär att leverantörens ställning som beskattningsbar person kan framgå av omständigheterna i det enskilda fallet (dom av den 11 november 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punkt 43).

39 Detta gäller bland annat även om medlemsstaten har använt sig av möjligheten i artikel 287 i direktiv 2006/112 att bevilja skattebefrielse för beskattningsbara personer vars årsomsättning inte överstiger ett visst belopp, när det av de faktiska omständigheterna, såsom volymen av och priset på de förvärvade varorna eller tjänsterna, med säkerhet går att dra slutsatsen att leverantörens årsomsättning överstiger detta belopp, vilket innebär att leverantören inte kan omfattas av den skattebefrielse som föreskrivs i denna artikel, och leverantören nödvändigtvis har ställning som beskattningsbar person.

40 Att neka en beskattningsbar person rätt att göra avdrag för mervärdesskatt på grund av att den verkliga leverantören av de aktuella varorna eller tjänsterna inte har identifierats och att denna beskattningsbara person inte har visat att leverantören är en beskattningsbar person, trots att det av de faktiska omständigheterna klart framgår att leverantören nödvändigtvis hade denna ställning, skulle nämligen strida mot principen om skatteneutralitet och mot den rättspraxis som det erinrats om i punkterna 26–30 i förevarande dom. I motsats till vad den hänskjutande domstolen har påpekat kan det följaktligen inte i samtliga fall krävas att den beskattningsbara personen, när den verkliga leverantören av de berörda varorna eller tjänsterna inte har identifierats, bevisar att leverantören hade ställning som beskattningsbar person för att kunna utöva denna rätt.

41 Av detta följer att i fall där den verkliga leverantören av de berörda varorna eller tjänsterna inte har identifierats ska den beskattningsbara personen inte ha rätt till avdrag om, med hänsyn till de faktiska omständigheterna och trots de uppgifter som lämnats av den beskattningsbara personen, de uppgifter som behövs för att kontrollera att denna leverantör hade ställning som beskattningsbar person saknas (se, för ett liknande resonemang, dom av den 11 november 2021, Ferimet, C?281/20, EU:C:2021:910, punkt 44).

42 Mot bakgrund av samtliga ovan nämnda omständigheter ska tolkningsfrågorna besvaras enligt följande. Direktiv 2006/112 ska tolkas så, att utövandet av rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt ska nekas, utan att skattemyndigheten är skyldig att bevisa att den beskattningsbara personen har gjort sig skyldig till ett undandragande av mervärdesskatt eller att vederbörande kände till, eller borde ha känt till, att den transaktion som åberopats till stöd för avdragsrätten ingick i ett sådant undandragande, när denna beskattningsbara person – i en situation där den verkliga leverantören av de berörda varorna eller tjänsterna inte har identifierats – inte har visat att nämnda leverantör hade ställning som beskattningsbar person, om, med hänsyn till de faktiska omständigheterna och trots de uppgifter som lämnats av den beskattningsbara personen, de uppgifter som behövs för att kontrollera att den verkliga leverantör hade ställning som beskattningsbar person saknas.

Rättegångskostnader

43 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande 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 (tionde avdelningen) följande:

Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas så, att rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt ska nekas, utan att skattemyndigheten är skyldig att bevisa att den beskattningsbara personen har gjort sig skyldig till ett undandragande av mervärdesskatt eller att vederbörande kände till, eller borde ha känt till, att den transaktion som åberopats till stöd för avdragsrätten ingick i ett sådant undandragande, när denna beskattningsbara person – i en situation där den verkliga leverantören av de berörda varorna eller tjänsterna inte har identifierats – inte har visat att nämnda leverantör hade ställning som beskattningsbar person, om, med hänsyn

till de faktiska omständigheterna och trots de uppgifter som lämnats av den beskattningsbara personen, de uppgifter som behövs för att kontrollera att den verkliga leverantören hade ställning som beskattningsbar person saknas.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: tjeckiska.