



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)

22. marts 2012*

»Moms — direktiv 2006/112/EF — artikel 168 — ret til fradrag — fradragsrettens indtræden — et selskabs ret til at fradrage indgående moms erlagt for køb af et investeringsgode, som endnu ikke er taget i brug inden for rammerne af dette selskabs erhvervsvirksomhed«

I sag C-153/11,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Administrativen sad Varna (Bulgarien) ved afgørelse af 22. marts 2011, indgået til Domstolen den 28. marts 2011, i sagen:

Klub OOD

mod

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

har

DOMSTOLEN (Anden Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, J.N. Cunha Rodrigues (refererende dommer), og dommerne A. Rosas, A. Ó Caoimh, A. Arabadjiev og C.G. Fernlund,

generaladvokat: E. Sharpston

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

— den bulgarske regering ved T. Ivanov og D. Drambozova, som befuldmægtigede

— Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios og D. Roussanov, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

* Processprog: bulgarsk.

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 168, litra a), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet under en sag mellem Klub OOD (herefter »Klub«) og Direktor na Direksia »Obzhalvane i upravlentie na izpalnenieto« – Varna pri Tsentralno upravlentie na Natsionalnata agentsia za prihodite (direktøren for direktoratet »Klager og Opkrævningsadministration« i Varna under centraladministrationen ved det nationale agentur for offentlige indtægter) vedrørende en berigtiget afgiftsansættelse, hvorved Klub blev nægtet retten til at fradrage den erlagte merværdiafgift (herefter »moms«) i forbindelse med erhvervelse af en lejlighed.

Retsforskrifter

EU-retten

- 3 Artikel 9, stk. 1, i momsdirektivet bestemmer:

»Ved »afgiftspligtig person« forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

Ved »økonomisk virksomhed« forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.«

- 4 Direktivets artikel 26 bestemmer:

»1. Følgende transaktioner sidestilles med levering af ydelser mod vederlag:

- a) anvendelse af en vare, der indgår i en virksomheds aktiver, til privat brug for den afgiftspligtige person selv eller for hans personale eller i øvrigt til virksomheden uvedkommende formål, såfremt denne vare har givet ret til fuldt eller delvist fradrag af momsen
- b) vederlagsfri levering af ydelser, som af den afgiftspligtige person foretages til privat brug eller til brug for hans personale eller i øvrigt til virksomheden uvedkommende formål.

2. Medlemsstaterne kan fravige bestemmelserne i stk. 1, såfremt en sådan undtagelse ikke giver anledning til konkurrenceforvridning.«

- 5 Nævnte direktivs artikel 63 bestemmer, at »[a]fgiftspligten indtræder og afgiften forfalder på det tidspunkt, hvor levering af varer eller ydelser finder sted«.
- 6 Direktivets artikel 167 bestemmer, at »[f]radragsretten indtræder samtidig med, at den fradragsberettigede afgift forfalder«.

7 Momsdirektivets artikel 168 bestemmer:

»I det omfang varer og ydelser anvendes i forbindelse med hans afgiftspligtige transaktioner, hvoraf der er betalt moms, har den afgiftspligtige person i den medlemsstat, hvor han foretager transaktionerne, ret til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb:

- a) den moms, som skal betales eller er betalt i nævnte medlemsstat for varer og ydelser, der er eller vil blive leveret til ham af en anden afgiftspligtig person

[...]«

8 Direktivets artikel 273 har følgende ordlyd:

»Medlemsstaterne kan fastsætte andre forpligtelser, som de skønner nødvendige for at sikre en korrekt opkrævning af momsen og for at undgå svig, forudsat at der sker ligebehandling af indenlandske transaktioner og transaktioner mellem medlemsstaterne foretaget af afgiftspligtige personer, og såfremt disse forpligtelser ikke i samhandelen mellem medlemsstaterne giver anledning til formaliteter ved grænsepassagen.

Muligheden i stk. 1 kan ikke anvendes til at pålægge faktureringsforpligtelser ud over dem, der er fastsat i kapitel 3.«

Nationale bestemmelser

- 9 I henhold til artikel 6, stk. 3, nr. 1, i lov om merværdiafgift (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV nr. 63 af 4.8.2006, herefter »ZDDS«) anses følgende for levering af varer mod vederlag: »udskillelse eller tilrådighedsstillelse af en vare til personligt brug for den afgiftspligtige person, ejeren, dennes medarbejdere og ansatte eller tredjemænd, under forudsætning af, at den indgående moms helt eller delvist blev fradraget ved fremstillingen, indførelsen eller anskaffelsen af varen«.

- 10 ZDDS's artikel 12, stk. 1, definerer en afgiftspligtig transaktion som »enhver levering af en vare eller udførelse af en tjenesteydelse som omhandlet i artikel 6 og 9, såfremt den udføres af en i henhold til denne lov afgiftspligtig person, og opfyldelsesstedet er beliggende i indlandet, samt enhver transaktion pålagt afgift med nulsats, der foretages af en afgiftspligtig person, medmindre andet følger af denne lov«.

- 11 ZDDS's artikel 69, stk. 1, bestemmer:

»Når varer og tjenesteydelser anvendes i forbindelse med den registrerede persons afgiftspligtige transaktioner, kan den pågældende fradrage følgende:

1. afgiften på de varer eller tjenesteydelser, som leverandøren eller tjenesteyderen – der ligeledes er en i henhold til denne lov registreret person – har leveret eller udført eller vil levere eller udføre.«

- 12 ZDDS's artikel 70, stk. 1, bestemmer:

»Uanset at betingelserne i artikel 69 eller 74 er opfyldt, er der ikke ret til fradrag af afgifter, såfremt

[...]

2. varerne og tjenesteydelserne er bestemt for vederlagsfrie transaktioner eller for anden virksomhed end den afgiftspligtige persons økonomiske virksomhed.

[...]«

- 13 ZDDS's artikel 79, stk. 1 og 2, bestemmer:

»(1) En afgiftspligtig person, der helt eller delvist har fradraget den indgående moms på varer og tjenesteydelser, som den pågældende har fremstillet, købt, erhvervet eller importeret, og som derefter har anvendt disse varer eller tjenesteydelser til at udføre afgiftsfrie transaktioner eller transaktioner eller virksomhed, for hvilke der ikke er ret til fradrag af den indgående moms, skal erlægge et afgiftsbeløb, der svarer til det foretagne fradrag.

(2) En registreret afgiftspligtig person, der i fuldt omfang har fradraget den indgående moms på varer og tjenesteydelser, som den pågældende har fremstillet, købt, erhvervet eller importeret, og som derefter har anvendt disse varer eller tjenesteydelser til at udføre både transaktioner, for hvilke der er ret til at fradrage indgående moms, og afgiftsfrie transaktioner eller transaktioner eller virksomhed, for hvilke der ikke er ret til fradrag af den indgående moms, og som ikke er i stand til at fastlægge, hvilken del af disse varer eller tjenesteydelser, der anvendes til transaktioner, for hvilke der er ret til fradrag, og hvilken der anvendes til transaktioner, for hvilke der ikke er ret til fradrag, skal erlægge et afgiftsbeløb, der beregnes efter stk. 7.«

- 14 ZDDS's artikel 79, stk. 7, indeholder de formler, der anvendes til beregning af den skyldige afgift i de tilfælde, der er omhandlet i samme bestemmelses stk. 2.

- 15 Artikel 38, stk. 3, i lov om fysisk planlægning (Zakon za ustroystvo na teritoriyata, DV nr. 1 af 2.1.2001, herefter »ZUT«) bestemmer:

»I en beboelsesejendom, der reguleres af et ejendomsfællesskab, er det tilladt at ombygge og ændre anvendelsen af beboelsesrum eller selvstændige boliger med henblik på at indrette dem til lægepraksis, kontor eller atelier til kreative erhverv, således at udenforstående personer opnår adgang til ejendommen, såfremt lokalerne er beliggende i stue- eller kælderetagen og deres nyindretning opfylder sundheds-, hygiejne- og brandforebyggelsesforskrifterne samt andre tekniske forskrifter, og såfremt det sker på grundlag af et udtrykkeligt, skriftligt og notarbekræftet tilsagn fra ejerne af de boliger, der støder op til de omhandlede lokaler. Der kan undtagelsesvis gives tilladelse til indretning af ovennævnte lokaler på etager over stueniveau, men udelukkende såfremt det sker på grundlag af en afgørelse truffet af ejerne på den ordinære generalforsamling i overensstemmelse med de procedurer, der er fastsat til dette formål, og såfremt der foreligger et udtrykkeligt, skriftligt og notarbekræftet tilsagn fra ejerne af de boliger, der støder op til de omhandlede lokaler.«

- 16 ZUT's artikel 177, stk. 1, bestemmer:

»Efter arbejdets afslutning og i givet fald efter afslutningen af kontrollerne forud for arbejdets aflevering registrerer bygherren ejendommens ibrugtagning ved den myndighed, som har udstedt byggetilladelsen, og fremlægger samtidig den endelige rapport som omhandlet i artikel 168, stk. 6, de kontrakter, der er indgået med driftsvirksomheder med henblik på tilslutning til det tekniske infrastrukturnetværk, samt et dokument fra geodæsi-, kartografi- og matrikelkontoret, hvorved attesteres, at betingelsen i artikel 175, stk. 5, er opfyldt.«

- 17 ZUT's artikel 177, stk. 3, bestemmer:

»Efter at have sikret sig, at alle dokumenter er fremlagt, registrerer den myndighed, der har udstedt byggetilladelsen, inden for en frist på syv dage efter anmodningens modtagelse bygningens ibrugtagning og udsteder en tilladelse dertil.«

- 18 Det fremgår af ZUT's artikel 178, stk. 1, at det ikke er tilladt at benytte bygninger eller dele heraf, inden de er blevet godkendt til ibrugtagning af den myndighed, der i henhold til samme lovs artikel 177 er kompetent.

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 19 Klubs virksomhed består i drift af et hotel i Varna, der er et bulgarsk badested.
- 20 I maj 2009 købte selskabet i Sofia en toetagers lejlighed bestemt til beboelsesformål. Momsen på dette køb blev fradraget, men der er ikke indgivet nogen afgiftsangivelse vedrørende betaling af lokale afgifter for denne lejlighed til skattemyndighederne.
- 21 Klub har hverken ændret anvendelsen for denne lejlighed eller åbnet en forbrugskonto til levering af vand og elektricitet dertil.
- 22 Skattemyndighederne udledte heraf, at den i hovedsagen omhandlede lejlighed var bestemt til beboelsesformål og ikke til erhvervsmæssig brug. Da skattemyndighederne vurderede, at lejligheden ikke var blevet anvendt til selskabets virksomhed, fastslog de, at erhvervelsen af lejligheden ikke gav ret til fradrag af den erlagte indgående moms, og meddelte følgelig Klub en berigtiget afgiftsansættelse.
- 23 Klub påklagede denne afgiftsansættelse til Direktor na Direktsia »Obzhalvane i upravlentie na izpalnenieto« – Varna pri Tsentralno upravlentie na Natsionalnata agentsia za prihodite, som opretholdt den.
- 24 Sagsøgeren i hovedsagen anlagde sag ved Administrativen sad Varna (forvaltningsdomstol i Varna).
- 25 Klub har for denne ret gjort gældende, at den i hovedsagen omhandlede lejlighed er bestemt til erhvervsmæssig brug, idet Klub agter at anvende den til forhandlingsmøder med rejsearrangører.
- 26 Efterfølgende er der blevet fremlagt en afgiftsangivelse vedrørende lokale afgifter, hvori er anført, at lejligheden anvendes som erhvervslokale.
- 27 Det er skattemyndighedernes vurdering, at Klub hverken har godtgjort, at nævnte lejlighed på tidspunktet for skattekontrollen blev anvendt til erhvervsformål, eller at den ville blive det i fremtiden.
- 28 Der er under hovedsagen blevet fremlagt et brev fra borgmesterkontoret i Sofia, hvoraf fremgår, at sidstnævnte ikke råder over oplysninger vedrørende en eventuel anmodning om ibrugtagningstilladelse for lejligheden.
- 29 Ifølge den forelæggende ret har Varhoven administrativen Sad (øverste forvaltningsdomstol) anlagt forskellige fortolkninger af ZDDS's artikel 70, stk. 1, nr. 2.
- 30 I henhold til en del af retspraksis er det tilladt for en afgiftspligtig person at fradrage den indgående moms ved køb af en ejendom, idet ejendommens anvendelse først kan fastlægges efter sin ibrugtagning, og idet den afgiftspligtige persons erhvervsmæssige virksomhed omfatter fremtidige transaktioner.
- 31 I en anden del af retspraksis er det fastslået, at en afgiftspligtig person med henblik på at opnå ret til fradrag af moms i forbindelse med køb af en ejendom, som endnu ikke er taget i brug, inden skattekontrollen skal godtgøre, at godet er blevet anvendt til den pågældendes erhvervsvirksomhed.
- 32 Det er den forelæggende rets opfattelse, at sidstnævnte ordlydsfortolkning af national ret ikke er i overensstemmelse med de EU-retlige principper, som regulerer fradragsrettens indtræden for indgående moms, der er erlagt for investeringsgoder.

- 33 Under disse omstændigheder har Administrativen sad Varna besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Skal artikel 168, litra a), i [momsdirektivet] fortolkes således, at det – efter at den afgiftspligtige har gjort brug af sin valgtret og henført en fast ejendom, der er et investeringsgode, til virksomhedsformuen – må antages (dvs. indtil det modsatte er bevist), at den afgiftspligtige anvender godet til udførelse af afgiftspligtige transaktioner?
 - 2) Skal artikel 168, litra a), i [momsdirektivet] fortolkes således, at retten til fradrag af indgående moms ved køb af en fast ejendom, der henføres til en afgiftspligtigs virksomhedsformue, omgående opstår i den afgiftsperiode, hvor afgiften forfalder, til trods for at ejendommen ikke kan benyttes, da den i henhold til lov krævede ibrugtagningstilladelse mangler?
 - 3) Er en forvaltningspraksis som den, der følges af Natsionalna agentsia za prihodite [det nationale agentur for offentlige indtægter], hvorefter afgiftspligtige personer i ZDDS' forstand nægtes ret til fradrag af indgående afgift for investeringsgoder, de har erhvervet, med den begrundelse, at de pågældende goder er bestemt til privat brug for selskabets ejere, uden at der opkræves moms af denne brug, i overensstemmelse med direktivet og retspraksis vedrørende dens fortolkning?
 - 4) Har det sagsøgende selskab i en situation som den, der foreligger i tvisten i hovedsagen, ret til fradrag af indgående moms ved køb af en fast ejendom – en toetagers lejlighed i Sofia?»

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første til det tredje præjudicielle spørgsmål

- 34 Med det første til det tredje spørgsmål, som behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 168, litra a), skal fortolkes således, at retten til fradrag af indgående moms ved køb af en fast ejendom, der henføres til virksomhedsformuen som investeringsgode, opstår i den afgiftsperiode, hvor afgiften forfalder, uafhængigt af den omstændighed, at nævnte gode ikke straks er anvendt til erhvervsmæssige formål. Den forelæggende ret ønsker tilsvarende oplyst, om retten til fradrag af indgående moms for et investeringsgode, der er købt af en afgiftspligtig person, kan nægtes sidstnævnte med den begrundelse, at godet anvendes til private formål.
- 35 Indledningsvis bemærkes, at den fradragsordning, der er indført med momsdirektivet, tilsigter helt at aflaste den afgiftspligtige for den moms, denne skylder eller har erlagt i forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed. Det fælles momssystem skal således sikre, at afgiftsbyrden er fuldstændig neutral over for enhver økonomisk virksomhed, uanset denne virksomheds formål eller resultater, forudsat sådan virksomhed i sig selv er momspligtig (jf. bl.a. dom af 14.2.1985, sag 268/83, Rompelman, Sml. s. 655, præmis 19, og af 16.2.2012, sag C-118/11, Eon Aset Menidjunt, præmis 43).
- 36 Det følger af momsdirektivets artikel 168, at for så vidt som en afgiftspligtig person, der handler i sin egenskab af afgiftspligtig ved køb af et gode, anvender godet i forbindelse med sine afgiftspligtige transaktioner, er den pågældende berettiget til at fradrage den moms, der skyldes eller er erlagt for nævnte gode (jf. i denne retning dom af 11.7.1991, sag C-97/90, Lennartz, Sml. I, s. 3795, præmis 8, og af 21.4.2005, sag C-25/03, HE, Sml. I, s. 3123, præmis 43). I henhold til momsdirektivets artikel 63 og 167 indtræder fradragsretten samtidig med, at den fradragsberettigede afgift forfalder, dvs. på det tidspunkt, hvor levering af goderne finder sted (jf. i denne retning dom af 2.6.2005, sag C-378/02, Waterschap Zeeuws Vlaanderen, Sml. I, s. 4685, præmis 31).

- 37 Når godet omvendt ikke anvendes i forbindelse med den afgiftspligtige persons økonomiske virksomhed som omhandlet i momsdirektivets artikel 9, stk. 1, andet afsnit, men til dennes private forbrug, kan der ikke opstå nogen fradragsret (jf. i denne retning Lennartz-dommen, præmis 9, og HE-dommen, præmis 43).
- 38 Ved en transaktion, som består i erhvervelsen af et investeringsgode, dels med private formål, dels med erhvervsmæssige formål, kan den afgiftspligtige person vælge at henhøre dette gode fuldt ud til sin virksomhedsformue (jf. i denne retning dom af 4.10.1995, sag C-291/92, Armbrrecht, Sml. I, s. 2775, præmis 20, og af 14.7.2005, sag C-434/03, Charles og Charles-Tijmens, Sml. I, s. 7037, præmis 23 og den deri nævnte retspraksis). Den indgående moms, der skal betales ved erhvervelsen af dette gode, kan da i princippet fradrages fuldt ud. Under disse omstændigheder sidestilles anvendelse af en vare, som er henført til virksomheden, og som har givet ret til helt eller delvis fradrag af indgående moms, til brug for den afgiftspligtige person, hans personale eller til andre formål, som er virksomheden uvedkommende, med en tjenesteydelse, som udføres mod vederlag, i henhold til momsdirektivets artikel 26, stk. 1 (jf. dommen i sagen Charles og Charles-Tijmens, præmis 24 og 25 og den deri nævnte retspraksis, dom af 23.4.2009, sag C-460/07, Puffer, Sml. I, s. 3251, præmis 41, og dommen i sagen Eon Aset Menidjmont, præmis 54).
- 39 Det er således en afgiftspligtig persons erhvervelse af godet i sin egenskab af afgiftspligtig, der er afgørende for anvendelsen af momssystemet og dermed af fradragsmekanismen (jf. i denne retning Lennartz-dommen, præmis 15, og dommen i sagen Eon Aset Menidjmont, præmis 57).
- 40 En afgiftspligtig person handler i sin egenskab af afgiftspligtig, når han foretager transaktioner til brug for sin økonomiske virksomhed i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i momsdirektivets artikel 9, stk. 1, andet afsnit (jf. i denne retning dom af 8.3.2001, sag C-415/98, Bakcsi, Sml. I, s. 1831, præmis 29).
- 41 Spørgsmålet, om en afgiftspligtig handler i sin egenskab af afgiftspligtig, er et faktisk spørgsmål, som skal bedømmes under hensyntagen til de samlede oplysninger i sagen, herunder karakteren af det omhandlede gode og den periode, der er forløbet mellem erhvervelsen af godet og anvendelsen heraf til formål for den afgiftspligtige persons økonomiske virksomhed (jf. i denne retning Bakcsi-dommen, præmis 29, og dommen i sagen Eon Aset Menidjmont, præmis 58). Det kan ligeledes tages i betragtning, om de aktive foranstaltninger, der er nødvendige for at gennemføre ombygningen og for at opnå de påkrævede tilladelser til at anvende godet til erhvervsmæssige formål, som dem, der er omhandlet i ZUT's artikel 38, stk. 3, er blevet truffet.
- 42 Såfremt den afgiftspligtige ikke ville kunne fradrage den indgående moms i forbindelse med efterfølgende afgiftspligtig erhvervsmæssig anvendelse, selv om vedkommende oprindeligt havde til hensigt i det hele at henhøre investeringsgodet til sin virksomhed i forbindelse med efterfølgende transaktioner, ville den afgiftspligtige person ifølge Domstolen ikke være aflastet for hele afgiften vedrørende det gode, han anvender i forbindelse med sin økonomiske virksomhed, og beskatningen af den pågældendes erhvervsmæssige virksomhed ville føre til en dobbelt afgiftsopkrævning, som er i strid med det princip om afgiftsneutralitet, der danner grundlaget for det fælles momssystem (jf. i denne retning Puffer-dommen, præmis 45 og 46).
- 43 Princippet om momsens neutralitet som afgiftsbyrde på virksomhederne kræver, at de investeringsomkostninger, der afholdes til brug for og med henblik på en virksomhed, betragtes som led i den økonomiske virksomhed, der med det samme giver ret til fradrag af den indgående moms (jf. i denne retning Rompelman-dommen, præmis 22, og Puffer-dommen, præmis 47).
- 44 En privat, som erhverver goder til brug for en økonomisk virksomhed som omhandlet i momsdirektivets artikel 9, stk. 1, andet afsnit, gør folgelig dette i sin egenskab af afgiftspligtig, selv hvis goderne ikke straks anvendes til den afgiftspligtiges økonomiske virksomhed (jf. i denne retning Lennartz-dommen, præmis 14).

- 45 Det tilkommer den forelæggende ret i hovedsagen at bedømme, om Klub faktisk har erhvervet den omhandlede faste ejendom til brug for sin økonomiske virksomhed. Såfremt dette er tilfældet, kan selskabet straks og fuldt ud fradrage moms vedrørende et gode, som i sin helhed er henført til virksomhedsformuen, selv om det ikke straks blev anvendt til den afgiftspligtiges økonomiske virksomhed.
- 46 Hertil bemærkes, at når der ikke foreligger svig eller misbrug, og med forbehold for eventuelle berigtigelser i henhold til de betingelser, der er fastsat i momsdirektivet, fortsætter fradragsretten med at bestå, når den først er indtrådt (jf. i denne retning dom af 8.6.2000, sag C-400/98, Breitsohl, Sml. I, s. 4321, præmis 41, og af 21.2.2006, sag C-255/02, Halifax m.fl., Sml. I, s. 1609, præmis 84).
- 47 Som Domstolen i denne forbindelse har fastslået, består fradragsretten, når den afgiftspligtige ikke har kunnet anvende de goder eller tjenesteydelser, der har givet anledning til fradrag, som led i afgiftspligtige transaktioner på grund af omstændigheder, som han ikke har indflydelse på, idet der ikke i et sådant tilfælde foreligger risiko for svig eller misbrug, som kan begrunde en senere tilbagebetaling af de fradragne beløb (dom af 8.6.2000, sag C-396/98, Schloßstrasse, Sml. I, s. 4279, præmis 42).
- 48 I tilfælde af svig eller misbrug, hvor den afgiftspligtige person har foregivet at ville udøve en bestemt økonomisk virksomhed, mens han i virkeligheden har søgt at inddrage fradragsberettigede goder i sin private formue, kan afgiftsmyndighederne derimod med tilbagevirkende kraft kræve de fratrukne beløb godtgjort, da fradragene er blevet godkendt på baggrund af falske oplysninger (jf. Schloßstrasse-dommen, præmis 40 og den deri nævnte retspraksis).
- 49 Det bemærkes, at konstatering af et misbrug kræver, at to betingelser er opfyldt. For det første skal de omhandlede transaktioner – selv om de betingelser, der er fastsat i de relevante bestemmelser i momsdirektivet og i den nationale lovgivning til gennemførelse heraf, formelt er overholdt – indebære opnåelsen af en afgiftsfordel, som det ville stride mod formålet med disse bestemmelser at tildele. For det andet skal det fremgå af en samlet række objektive omstændigheder, at hovedformålet med den omhandlede transaktion er opnåelsen af en afgiftsfordel (jf. i denne retning dommen i sagen Halifax m.fl., præmis 74 og 75).
- 50 De foranstaltninger, som medlemsstaterne kan træffe i henhold til momsdirektivets artikel 273 for at sikre en nøjagtig opkrævning af afgiften og for at undgå svig, må imidlertid ikke gå ud over, hvad der er nødvendigt for at nå disse mål, og må ikke anfægte princippet om momsens neutralitet (jf. dom af 21.10.2010, sag C-385/09, Nidera Handelscompagnie, Sml. I, s. 10385, præmis 49).
- 51 Det tilkommer i den foreliggende sag den forelæggende ret at efterprøve, om det, henset til de objektive omstændigheder, kan fastslås, at der foreligger svig som defineret i denne doms præmis 49.
- 52 Det følger af det ovenstående, at momsdirektivets artikel 168, litra a), skal fortolkes således, at en afgiftspligtig person, som har erhvervet et investeringsgode i sin egenskab af afgiftspligtig, og som har henført dette gode til virksomhedsformuen, har ret til at fradrage moms vedrørende erhvervelsen af dette gode i den afgiftsperiode, hvor afgiften forfalder, uafhængigt af den omstændighed, at nævnte gode ikke straks er anvendt til erhvervsmæssige formål. Det tilkommer den forelæggende ret at fastslå, om den afgiftspligtige person har erhvervet investeringsgodet til brug for sin økonomiske virksomhed, samt i givet fald at bedømme, om der foreligger svig.

Det fjerde spørgsmål

- 53 Med det fjerde spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om sagsøgeren under omstændigheder som dem, der er beskrevet i hovedsagen, har ret til fradrag af indgående moms, der er erlagt ved køb af fast ejendom i Sofia.

- 54 Det bemærkes, at Domstolen inden for rammerne af artikel 267 TEUF ikke har kompetence til at anvende EU-retlige regler på et bestemt tilfælde, men kun til at udtale sig om fortolkningen af traktaterne og af retsakter vedtaget af Unionens institutioner (jf. i denne retning dom af 10.5.2001, sag C-203/99, Veedfald, Sml. I, s. 3569, præmis 31, og af 10.7.2008, sag C-54/07, Feryn, Sml. I, s. 5187, præmis 19).
- 55 Den forelæggende ret ønsker med sit spørgsmål i det foreliggende tilfælde, at Domstolen skal anvende momsdirektivets artikel 168 direkte på de omhandlede faktiske omstændigheder i tvisten i hovedsagen, selv om det tilkommer den nationale ret at afgøre sagen, i givet fald på grundlag af besvarelsen af de andre præjudicielle spørgsmål.
- 56 Domstolen har følgelig ikke kompetence til at besvare det fjerde spørgsmål.

Sagens omkostninger

- 57 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Anden Afdeling) for ret:

Artikel 168, litra a), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at en afgiftspligtig person, som har erhvervet et investeringsgode i sin egenskab af afgiftspligtig, og som har henført dette gode til virksomhedsformuen, har ret til at fradrage merværdiafgiften vedrørende erhvervelsen af dette gode i den afgiftsperiode, hvor afgiften forfalder, uafhængigt af den omstændighed, at nævnte gode ikke straks er anvendt til erhvervsmæssige formål. Det tilkommer den forelæggende ret at fastslå, om den afgiftspligtige person har erhvervet investeringsgodet til brug for sin økonomiske virksomhed, samt i givet fald at bedømme, om der foreligger svig.

Underskrifter