



Samling af Afgørelser

Sag C-18/13

Maks Pen EOOD
mod

Direktor na Direksia »Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika« Sofia

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Administrativen sad Sofia-grad)

»Afgifter — det fælles merværdiafgiftssystem — direktiv 2006/112/EF — fradrag for indgående afgift — leverede ydelser — kontrol — leverandør, som ikke råder over de nødvendige midler — begrebet afgiftssvig — forpligtelse til ex officio at fastslå, om der foreligger afgiftssvig — krav om faktisk levering af tjenesteydelsen — forpligtelse til at føre regnskaber, der er tilstrækkeligt detaljerede — retssager — forbud mod, at retten kvalificerer svigen strafferetligt og forværrer sagsøgerens situation«

Sammendrag – Domstolens dom (Syvende Afdeling) af 13. februar 2014

1. *Harmonisering af afgiftslovgivningerne — det fælles merværdiafgiftssystem — fradrag for indgående afgift — afgift, der er anført på fakturaer udstedt af en leverandør, som ikke råder over de nødvendige midler til at levere de fakturerede tjenesteydelser — ydelser udført af en anden leverandør — udelukkelse af fradragsret — tilladt — betingelser — efterprøvelse tilkommer den nationale ret*

(Rådets direktiv 2006/112)

2. *EU-ret — søgsmål ved en national domstol — anvendelse ex officio af en EU-retlig bestemmelse, som medfører tilsidesættelse af en national regel om forbud mod reformatio in pejus — den nationale domstols forpligtelse til anvendelse heraf — foreligger ikke — undtagelse*

3. *Harmonisering af afgiftslovgivningerne — det fælles merværdiafgiftssystem — fradrag for indgående afgift — national lovgivning, hvorefter det er forbudt at fradrage merværdiafgift, hvis der foreligger svig eller misbrug — forpligtelse til ex officio at fastslå, om der foreligger afgiftssvig — den nationale domstols fortolkning af national ret i lyset af ordlyden af og formålet med direktiv 2006/112 — hensyntagen til den nationale lovgivning i dens helhed og anvendelse af fortolkningsmetoder, der er anerkendt i denne ret*

(Rådets direktiv 2006/112)

4. *Harmonisering af afgiftslovgivningerne — det fælles merværdiafgiftssystem — fradrag for indgående afgift — forpligtelse til at føre regnskaber, der er tilstrækkeligt detaljerede — rækkevidde — en afgiftspligtig persons forpligtelse til at overholde internationale regnskabsstandarder — tilladt — betingelser*

(Europa-Parlamentets og Rådets forordning nr. 1606/2002; Rådets direktiv 2006/112, art. 242 og 273)

1. Direktiv 2006/112 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at det er til hinder for, at en afgiftspligtig person foretager fradrag af merværdiafgift, der er anført på fakturaer, som er udstedt af en leverandør, såfremt det viser sig, at selv om tjenesteydelsen er blevet leveret, er den reelt ikke blevet leveret af denne leverandør eller af dennes underleverandør, bl.a. eftersom disse ikke rådede over det nødvendige personale, det nødvendige materiale og de nødvendige aktiver, eftersom omkostningerne i forbindelse med ydelsen ikke er blevet dokumenteret i deres regnskaber, eller at identiteten på personer, der har underskrevet visse dokumenter som leverandører, har vist sig at være ukorrekt, såfremt to betingelser er opfyldt, nemlig at sådanne faktiske omstændigheder udgør svigagtig adfærd, og at det, henset til de objektive forhold, som skattemyndighederne har fremlagt, er godtgjort, at den afgiftspligtige person vidste eller burde have vidst, at den transaktion, der er påberåbt som grundlag for fradragsretten, var led i denne svig, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

(jf. præmis 32 og domskonkl. 1)

2. De nationale domstole kan ikke i medfør af EU-retten være forpligtet til ex officio at anvende en EU-retlig bestemmelse, når anvendelsen heraf vil medføre en tilsidesættelse af princippet om forbuddet mod reformatio in pejus, som gælder i den nationale procesret.

I en tvist, der siden sagens begyndelse har omhandlet retten til at fradrage moms, som er anført på et vist antal bestemte fakturaer, forekommer et sådant forbud dog ikke at kunne finde anvendelse på den omstændighed, at skattemyndigheden under sagens behandling for en retsinstans har fremført nye forhold vedrørende samme fakturaer, som ikke kan anses for at forværre situationen for den afgiftspligtige person, der har påberåbt sig fradragsretten.

(jf. præmis 37)

3. Når de nationale domstole er forpligtet til eller har mulighed for ex officio at inddrage anbringender, der støttes på en bindende national retsregel, gælder dette også med hensyn til en bindende EU-retlig regel såsom den, hvorefter det kræves, at de nationale myndigheder og domstole skal nægte at indrømme ret til momsfradrag, hvis det på grundlag af objektive forhold er godtgjort, at påberåbelsen af denne ret er udtryk for svig eller misbrug. Ved bedømmelsen af, om påberåbelsen af fradragsretten er udtryk for svig eller misbrug, tilkommer det disse domstole i videst muligt omfang at fortolke national ret i lyset af ordlyden af og formålet med direktiv 2006/112 om det fælles merværdiafgiftssystem for at nå det med direktivet tilsigtede resultat, hvilket kræver, at de gør alt, hvad der henhører under deres kompetence, idet de tager den nationale lovgivning i dens helhed i betragtning og anvender fortolkningsmetoder, der er anerkendt i denne ret.

Selv om en national retsregel kvalificerer afgiftssvig som en strafferetlig lovovertrædelse, og denne kvalificering udelukkende påhviler kriminalretten, forekommer en sådan regel ikke i denne forbindelse at være til hinder for, at den domstol, som skal bedømme lovligheden af en berigtiget afgiftsansættelse, der anfægter et momsfradrag foretaget af en afgiftspligtig person, lægger objektive forhold, som skattemyndigheden har fremlagt, til grund for at fastslå, at der foreligger svig, når merværdiafgift, der er »fejlagtigt faktureret«, ikke er fradragsberettiget i henhold til en anden bestemmelse i national ret.

(jf. præmis 38 og 39 samt domskonkl. 2)

4. Direktiv 2006/112 om det fælles merværdiafgiftssystem, som ifølge artikel 242 navnlig kræver, at enhver afgiftspligtig person skal føre regnskaber, der er tilstrækkeligt detaljerede til at muliggøre merværdiafgiftens anvendelse og skattemyndighedernes kontrol hermed, skal fortolkes således, at det ikke er til hinder for, at den omhandlede medlemsstat inden for de begrænsninger, der er fastsat i direktivets artikel 273, kræver, at enhver afgiftspligtig person i denne forbindelse overholder alle nationale regnskabsregler, som er i overensstemmelse med internationale regnskabsstandarder, forudsat at de foranstaltninger, der træffes i denne henseende, ikke går ud over, hvad der er

nødvendigt for at nå formålene om at sikre en korrekt opkrævning af afgiften og undgå svig. I denne forbindelse er direktiv 2006/112 til hinder for en national bestemmelse, hvorefter en tjenesteydelse anses for leveret på det tidspunkt, hvor betingelserne for anerkendelse af indtægterne fra den omhandlede ydelse er opfyldt.

Det tidspunkt, hvor afgiften forfalder og dermed bliver fradragsberettiget for den afgiftspligtige person, kan derfor ikke fastlægges generelt ud fra opfyldelsen af formaliteter, såsom opførelsen i leverandørernes regnskaber af de omkostninger, som de har afholdt i forbindelse med leveringen af deres ydelser. Forudsat at de overholder disse begrænsninger, er EU-retten endvidere ikke til hinder for yderligere nationale regnskabsregler, som er fastsat med henvisning til de internationale regnskabsstandarder, der finder anvendelse i Unionen på de betingelser, som er fastsat i forordning nr. 1606/2002 om anvendelse af internationale regnskabsstandarder.

(jf. præmis 44, 46 og 48 samt domskonkl. 3)