



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Tiende Afdeling)

17. december 2020^{*i}

»Præjudiciel forelæggelse – merværdiafgift (moms) – tilbagebetaling af moms – direktiv 2008/9/EF – artikel 8, stk. 2, litra d) – artikel 15 – angivelse af fakturaens nummer – anmodning om tilbagebetaling«

I sag C-346/19,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager, Tyskland) ved afgørelse af 13. februar 2019, indgået til Domstolen den 2. maj 2019, i sagen

Bundeszentralamt für Steuern

mod

EuroNorm GmbH,

har

DOMSTOLEN (Tiende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, M. Ilešič, og dommerne E. Juhász (refererende dommer) og I. Jarukaitis,

generaladvokat: E. Tanchev,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Y-GmbH ved Steuerberater G. Thurmayr og Steuerberaterin S. Ledermüller,
- den tyske regering ved J. Möller og S. Eisenberg, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen ved J. Jokubauskaitė og R. Pethke, som befuldmægtigede,

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

afsagt følgende

* Processprog: tysk.

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 8, stk. 2, litra d), og artikel 15 i Rådets direktiv 2008/9/EF af 12. februar 2008 om detaljerede regler for tilbagebetaling af moms i henhold til direktiv 2006/112/EF til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, men i en anden medlemsstat (EUT 2008, L 44, s. 23), som ændret ved Rådets direktiv 2010/66/EU af 14. oktober 2010 (EUT 2010, L 275, s. 1) (herefter »direktiv 2008/9«).
- 2 Denne anmodning er indgivet i forbindelse med en tvist mellem Bundeszentralamt für Steuern (central forbundsskatte- og afgiftsmyndighed, Tyskland) og Y-GmbH vedrørende et afslag på en anmodning om tilbagebetaling af merværdiafgift (moms), som er blevet rettet mod dette selskab.

Retsforskrifter

EU-retten

Direktiv 2006/112

- 3 Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 2008/8/EF af 12. februar 2008 (EUT 2008, L 44, s. 11) (herefter »direktiv 2006/112«), bestemmer som følger i artikel 170:

»Enhver afgiftspligtig person, der [...] ikke er etableret i den medlemsstat, hvor han køber varer og ydelser eller indfører momspligtige varer, har ret til at få denne moms tilbagebetalt, såfremt varerne og ydelserne anvendes til følgende formål:

- a) de i artikel 169 omhandlede transaktioner
- b) transaktioner, for hvilke momsen udelukkende påhviler kunden i henhold til artikel 194-197 og 199.«

- 4 Dette direktivs artikel 171, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Tilbagebetaling af momsen til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i den medlemsstat, hvor de køber varer og ydelser eller indfører momspligtige varer, men i en anden medlemsstat, foretages i henhold til de gennemførelsesbestemmelser, der er fastsat i direktiv 2008/9/EF.«

- 5 Det nævnte direktivs artikel 178, litra a), bestemmer, at den afgiftspligtige person for at kunne udøve sin fradragsret for så vidt angår levering af varer og ydelser skal være i besiddelse af en faktura, der er udfærdiget i overensstemmelse med direktivets afsnit XI, kapitel 3, afdeling 3-6.

- 6 Artikel 226 i direktiv 2006/112, som er indeholdt i direktivets afdeling 4 i kapitel 3 i afsnit XI, har følgende ordlyd:

»Med forbehold af særbestemmelserne i dette direktiv er det med henblik på momsen kun obligatorisk at anføre følgende oplysninger på de fakturaer, der udstedes i medfør af bestemmelserne i artikel 220 og 221:

[...]

- 2) et fortløbende nummer, der bygger på en eller flere serier, og som identificerer den enkelte faktura

[...]«

Direktiv 2008/9

7 Artikel 1 i direktiv 2008/9 bestemmer som følger:

»Dette direktiv fastsætter detaljerede regler for tilbagebetaling af [moms], jf. artikel 170 i direktiv [2006/112]«

8 Direktivets artikel 2 bestemmer følgende:

»I dette direktiv forstås ved:

[...]

5) »ansøger«: den afgiftspligtige person, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, og som fremsætter tilbagebetalingsanmodningen.«

9 Artikel 3 i direktiv 2008/9 bestemmer som følger:

»Dette direktiv finder anvendelse på enhver afgiftspligtig person, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, og som opfylder følgende betingelser:

a) [H]an har i tilbagebetalingsperioden hverken haft hjemsted for sin økonomiske virksomhed eller et fast forretningssted, hvorfra virksomheden er blevet udøvet, eller, hvis han ikke har haft et sådant hjemsted eller fast forretningssted, sin bopæl eller sit sædvanlige opholdssted i tilbagebetalingsmedlemsstaten.

b) [H]an har i tilbagebetalingsperioden ikke leveret varer eller ydelser, der betragtes som leveret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, med undtagelse af følgende transaktioner:

i) levering af transportydelser og tjenesteydelser i tilknytning dertil, som er fritaget for afgift i henhold til artikel 144, 146, 148, 149, 151, 153, 159 eller 160 i direktiv [2006/112]

ii) levering af varer og ydelser til en person, der er betalingspligtig for moms i henhold til artikel 194-197 og artikel 199 i direktiv [2006/112].«

10 Direktivets artikel 5 bestemmer som følger:

»Hver medlemsstat tilbagebetaler til en afgiftspligtig person, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, moms, der er pålagt varer eller ydelser, der er leveret til ham af andre afgiftspligtige personer i denne medlemsstat, eller for import af varer til denne medlemsstat, forudsat at sådanne varer og ydelser anvendes til følgende transaktioner:

a) transaktioner omhandlet i artikel 169, litra a) og b), i direktiv [2006/112]

b) transaktioner til en person, der er betalingspligtig for moms i medfør af artikel 194-197 og artikel 199 i direktiv [2006/112] som anvendt af tilbagebetalingsmedlemsstaten.

Uanset artikel 6 fastsættes med henblik på dette direktiv retten til tilbagebetaling af en indgående afgift efter direktiv [2006/112] som anvendt af tilbagebetalingsmedlemsstaten.«

11 Direktivets artikel 7 har følgende ordlyd:

»For at opnå en tilbagebetaling af momsen i tilbagebetalingsmedlemsstaten retter den afgiftspligtige person, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, en elektronisk tilbagebetalingsanmodning til nævnte medlemsstat og indgiver den i den medlemsstat, hvor han er etableret, via den elektroniske portal, som denne medlemsstat har oprettet.«

12 Artikel 8, stk. 2, i direktiv 2008/9 bestemmer:

»Ud over de i stk. 1 nævnte oplysninger skal tilbagebetalingsanmodningen for hver tilbagebetalingsmedlemsstat og for hver faktura eller hvert importdokument indeholde følgende oplysninger:

- a) leverandørens navn og fuldstændige adresse
- b) medmindre der er tale om import, leverandørens momsregistreringsnummer eller skatteregistreringsnummer som tildelt af tilbagebetalingsmedlemsstaten i henhold til artikel 239 og 240 i direktiv [2006/112]
- c) medmindre der er tale om import, præfikset for tilbagebetalingsmedlemsstaten i henhold til artikel 215 i direktiv [2006/112]
- d) fakturaens eller importdokumentets dato og nummer
- e) det afgiftspligtige beløb og momsbeløb udtrykt i tilbagebetalingsmedlemsstatens valuta
- f) det fradragsberettigede momsbeløb beregnet i overensstemmelse med artikel 5 og artikel 6, andet afsnit, udtrykt i tilbagebetalingsmedlemsstatens valuta
- g) hvor det er relevant, pro rata-satsen for fradraget beregnet i henhold til artikel 6 og udtrykt som en procentsats
- h) de erhvervede varers og ydelsers art beskrevet med koder, jf. artikel 9.«

13 Dette direktivs artikel 10 bestemmer:

»Tilbagebetalingsmedlemsstaten kan uanset anmodningen om oplysninger efter artikel 20 kræve, at ansøgeren ad elektronisk vej indgiver en kopi af fakturaen eller importdokumentet sammen med tilbagebetalingsanmodningen, hvis det afgiftspligtige beløb på en faktura eller et importdokument udgør 1 000 EUR eller derover eller modværdien deraf i national valuta. Hvis fakturaen vedrører brændstof, er dette mindstebeløb 250 EUR eller modværdien deraf i national valuta.«

14 Det nævnte direktivs artikel 15 fastsætter:

»1. Tilbagebetalingsanmodningen skal indgives til etableringsmedlemsstaten senest den 30. september i kalenderåret efter tilbagebetalingsperioden. Tilbagebetalingsanmodningen betragtes først som indgivet, når ansøgeren har forelagt alle de i artikel 8, 9 og 11 krævede oplysninger.

[...]

2. Etableringsmedlemsstaten skal straks sende ansøgeren en elektronisk bekræftelse på modtagelsen.«

15 Samme direktivs artikel 20 har følgende ordlyd:

»1. Hvis tilbagebetalingsmedlemsstaten finder, at den ikke har modtaget alle de relevante oplysninger, der er nødvendige for, at den kan træffe beslutning om hele eller en del af tilbagebetalingen, kan den elektronisk anmode om supplerende oplysninger, navnlig hos ansøgeren eller de kompetente myndigheder i etableringsmedlemsstaten, inden for den periode på fire måneder, der er nævnt i artikel 19, stk. 2. Hvis en anden person end ansøgeren eller den kompetente myndighed i en medlemsstat anmodes om at indgive de supplerende oplysninger, bør anmodningen udelukkende indgives elektronisk, hvis modtageren af anmodningen råder over sådanne midler.

Tilbagebetalingsmedlemsstaten kan om nødvendigt anmode om flere supplerende oplysninger.

De oplysninger, der anmodes om i dette stykke, kan omfatte forelæggelse af originalen eller en kopi af den relevante faktura eller det relevante importdokument, hvis tilbagebetalingsmedlemsstaten har begrundet tvivl om, at der foreligger et gyldigt eller præcist krav. I et sådant tilfælde gælder de i artikel 10 nævnte mindstebeløb ikke.

2. Oplysningerne i medfør af stk. 1 skal være tilbagebetalingsmedlemsstaten i hænde senest en måned efter den dato, hvor anmodningen indgik hos den person, til hvem den var rettet.«

Tysk ret

16 § 61, stk. 1, i Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (gennemførelsesbekendtgørelsen vedrørende merværdiafgift), i den affattelse, som finder anvendelse på det i hovedsagen omhandlede regnskabsår, dvs. regnskabsåret 2012, har følgende ordlyd:

»Den erhvervsdrivende, der er etableret i resten af [EU], sender via den elektroniske portal, der er etableret i den medlemsstat, hvor den erhvervsdrivende er etableret, en elektronisk anmodning om tilbagebetaling i overensstemmelse med bekendtgørelsen om overførsel af skatte- og afgiftsoplysninger til Bundeszentralamt für Steuern (central forbundsskatte- og afgiftsmyndighed).«

17 Samme § 61 bestemmer i stk. 2, at »tilbagebetalingsanmodningen indgives senest ni måneder efter udløbet af det kalenderår, hvor anmodningen er opstået«.

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

18 Den 29. oktober 2012 indgav Y, der er et selskab med hjemsted i Østrig, en anmodning til Bundeszentralamt für Steuern (central forbundsskatte- og afgiftsmyndighed) om tilbagebetaling af et momstilgodehavende, som selskabet havde for perioden fra juli til september 2012 via den elektroniske portal, som var oprettet i selskabets etableringsmedlemsstat.

19 I anmodningsformularen, udfyldt af Y, bestod de numre, der var angivet som fakturanumre, for hver af de pågældende tjenesteydelser eller varer ikke i fakturaens fortløbende nummer, men i et andet nummer, der henviste til fakturaen.

20 Ved en afgørelse af 25. januar 2013 gav Bundeszentralamt für Steuern (central forbundsskatte- og afgiftsmyndighed) afslag på anmodningerne om tilbagebetaling svarende til de i foregående præmis nævnte fakturaer.

21 Den 8. februar 2013 gjorde Y indsigelse mod denne afgørelse.

- 22 Bundeszentralamt für Steuern (central forbundsskatte- og afgiftsmyndighed) gav afslag på denne indsigelse ved afgørelse af 7. januar 2014.
- 23 Som begrundelse for dette afslag anførte Bundeszentralamt für Steuern (central forbundsskatte- og afgiftsmyndighed), at Y ikke havde indgivet en anmodning om tilbagebetaling i overensstemmelse med lovkravene inden for den fastsatte frist, dvs. inden den 30. september 2013. I denne forbindelse gjorde Bundeszentralamt für Steuern (central forbundsskatte- og afgiftsmyndighed) gældende, at myndigheden tre gange og før udløbet af denne frist havde underrettet Y om, at de i anmodningen nævnte fakturanumre ikke var i overensstemmelse med lovkravene.
- 24 Ved dom af 14. september 2016 gav Finanzgericht Köln (domstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i Köln, Tyskland), ved hvilken der var blevet anlagt sag til prøvelse af afslaget, Y medhold i påstanden med den begrundelse, dels at angivelsen i anmodningen af det referencenummer, der fremgår af fakturaerne, ved siden af disses fortløbende nummer opfyldte de formelle betingelser for en anmodning om tilbagebetaling, dels at manglen på et fakturanummer ikke gjorde en anmodning om tilbagebetaling af moms ugyldig, for så vidt som denne anmodning ikke kunne anses for at være »uden indhold«.
- 25 Bundeszentralamt für Steuern (central forbundsskatte- og afgiftsmyndighed) har indbragt sagen for Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager, Tyskland) og har herved gjort gældende, at afgørelsen fra Finanzgericht Köln (domstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i Köln) var i strid med artikel 8, stk. 2, i direktiv 2008/9.
- 26 Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager) har for det første rejst spørgsmålet, om udtrykket »fakturaens nummer« indeholdt i artikel 8, stk. 2, litra d), i direktiv 2008/9 kan fortolkes således, at det omfatter en fakturas referencenummer, der er anført ved siden af fakturanummeret som et supplerende identifikationskriterium.
- 27 Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager) har herved anført, at princippet om momsens neutralitet kræver, at udtrykket »fakturaens nummer« i artikel 8, stk. 2, litra d), i direktiv 2008/9 fortolkes således, at det, i forbindelse med en tilbagebetalingsanmodning, er tilstrækkeligt med en angivelse på denne tilbagebetalingsanmodning af et andet identifikationskriterium, som er klart og bredere.
- 28 Det samme gælder proportionalitetsprincippet. Ifølge den forelæggende ret »er artikel 8, stk. 2, litra d), i direktiv 2008/9 opfyldt [således som det er tilfældet i den foreliggende sag] med det i anmodningen anførte referencenummer, idet dette gør det muligt entydigt at identificere fakturaen i forbindelse med [Bundeszentralamt für Steuerns (central forbundsskatte- og afgiftsmyndighed)] kontrol af anmodningen om tilbagebetaling af indgående afgift«.
- 29 Den forelæggende ret har ikke desto mindre anført, således som Domstolen allerede har fastslået, at retten til momsfradrag er underlagt overholdelsen af såvel materielle som formelle krav, hvilket indebærer, at alene tilstedeværelsen af et fortløbende nummer som omhandlet i artikel 226, nr. 2), i direktiv 2006/112 skal være afgørende for tilbagebetalingen. Den har imidlertid tilføjet, at angivelsen af et sådant nummer ikke er nødvendigt, hvis angivelsen er egnet til at opfylde formålet om en klar identifikation af fakturaen.
- 30 Såfremt det første spørgsmål måtte besvares benægtende, har Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager) rejst spørgsmålet om, hvorvidt en tilbagebetalingsanmodning skal anses for formelt fuldstændig og indgivet inden for fristen, når der i denne anmodning henvises til fakturanumre tildelt af den person, som har fremsat anmodningen om tilbagebetaling, og ikke til fortløbende numre.

- 31 I denne henseende er den forelæggende ret af den opfattelse, at det, for at en anmodning om tilbagebetaling af indgående moms er gyldig, ikke er nogen betingelse, at indholdet heraf er korrekt, men at det er en betingelse, at den er formelt fuldstændig. Dette indebærer, at en anmodning om tilbagebetaling, der henviser til et af ansøgeren tildelt fakturanummer, ganske vist er ukorrekt, men ikke ufuldstændig.
- 32 Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager) ønsker endelig oplyst, om der skal tages hensyn til den omstændighed, at den begåede fejl til dels kan lægges Bundeszentralamt für Steuern (central forbundsskatte- og afgiftsmyndighed) til last, idet der i denne myndigheds formularer til anmodning om tilbagebetaling af moms henvises til den generelle titel »bilagsnummer« og ikke til »fakturanummer«.
- 33 Under disse omstændigheder har Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Skal artikel 8, stk. 2, litra d), i [direktiv 2008/9], ifølge hvilken bestemmelse tilbagebetalingsanmodningen for hver tilbagebetalingsmedlemsstat og for hver faktura bl.a. skal indeholde fakturaens nummer, fortolkes således, at det også er tilstrækkeligt at angive en fakturas referencenummer, der er anført ved siden af fakturanummeret på et fakturabilag som et supplerende identifikationskriterium?
- 2) Såfremt ovenstående spørgsmål besvares benægtende: Anses en tilbagebetalingsanmodning, i hvilken der i stedet for fakturanummeret er anført en fakturas referencenummer, for formelt fuldstændig og indgivet inden for fristen som omhandlet i artikel 15, stk. 1, andet punktum, i direktiv [2008/9]?
- 3) Skal der ved besvarelsen af det andet spørgsmål tages hensyn til, at den afgiftspligtige person, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, på grund af udformningen af den elektroniske portal i etableringsstaten og tilbagebetalingsmedlemsstatens formular med rimelighed, set ud fra en fornuftig ansøgers synsvinkel, kunne antage, at det var tilstrækkeligt for en korrekt og i hvert fald formelt fuldstændig og rettidig anmodning at anføre et andet registreringsnummer end fakturanummeret for at gøre det muligt at identificere den faktura, som var genstand for anmodningen?»

Om de præjudicielle spørgsmål

- 34 Med det første og det andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 8, stk. 2, litra d), og artikel 15, stk. 1, direktiv 2008/9 skal fortolkes således, at en skatte- og afgiftsmyndighed i tilbagebetalingsmedlemsstaten – i en situation, hvor en anmodning om tilbagebetaling af moms ikke indeholder et fortløbende nummer for fakturaen, men indeholder et andet nummer, som gør det muligt at identificere denne faktura og således det pågældende gode eller den pågældende tjenesteydelse – har pligt til at anse denne anmodning for at være »indgivet« som omhandlet i artikel 15, stk. 1, i direktiv 2008/9 og at foretage en vurdering heraf.
- 35 Indledningsvis bemærkes, at artikel 170 og 171 i direktiv 2006/112 samt artikel 3 og 5 i direktiv 2008/9 regulerer de materielle betingelser for retten til tilbagebetaling af moms (dom af 18.11.2020, Kommissionen mod Tyskland (Tilbagebetaling af moms – fakturaer), C-371/19, ikke trykt i Sml., EU:C:2020:936, præmis 76).
- 36 Domstolen har herved allerede præciseret, at retten for en afgiftspligtig person, som er etableret i en medlemsstat, til i medfør af direktiv 2008/9 at opnå tilbagebetaling af den moms, der er betalt i en anden medlemsstat, modsvarer det forhold, at den afgiftspligtige person i henhold til direktiv

2006/112 har ret til at fradrage den indgående moms, der er betalt i vedkommendes egen medlemsstat (dom af 18.11.2020, Kommissionen mod Tyskland (Tilbagebetaling af moms – fakturaer), C-371/19, ikke trykt i Sml., EU:C:2020:936, præmis 78 og den deri nævnte retspraksis).

- 37 Artikel 171, stk. 1, i direktiv 2006/112 bestemmer, at »[t]ilbagebetaling af momsen til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i den medlemsstat, hvor de køber varer og ydelser eller indfører momspligtige varer, men i en anden medlemsstat, foretages i henhold til de gennemførelsesbestemmelser, der er fastsat i direktiv [2008/9]«. Direktiv 2008/9 indeholder flere henvisninger til direktiv 2006/112 med henblik på at præcisere indholdet af retten til tilbagebetaling.
- 38 Artikel 15, stk. 1, første afsnit, andet punktum, i direktiv 2008/9 bestemmer, at tilbagebetalingsanmodningen først betragtes som indgivet, når ansøgeren har forelagt alle de i dette direktivs artikel 8, 9 og 11 krævede oplysninger.
- 39 Det skal i denne forbindelse bemærkes, at en fortolkning af artikel 8, stk. 2, litra d), i direktiv 2008/9 viser, at EU-lovgiver ved anvendelsen af udtrykket »fakturaens nummer« har henvist til et enkelt nummer, idet ethvert andet nummer udelukkes.
- 40 I denne sammenhæng bemærkes, at eftersom der er en tæt forbindelse mellem direktiv 2006/112 og direktiv 2008/9, kan et vigtigt begreb i momssystemet ikke tillægges en anden betydning, alt efter om dette er indeholdt i det ene eller det andet af disse direktiver.
- 41 Blandt de oplysninger, som i momsmæssig henseende skal anføres på de udstedte fakturaer, fastsætter artikel 226, nr. 2), i direktiv 2006/112 »et fortløbende nummer [...], som identificerer den enkelte faktura«.
- 42 Heraf følger, at det fakturanummer, der fremgår af artikel 8, stk. 2, litra d), i direktiv 2008/9, henviser til et fortløbende nummer, der entydigt identificerer fakturaen.
- 43 Den manglende angivelse af et sådant fakturanummer i anmodningen om tilbagebetaling kan imidlertid ikke føre til et afslag på denne anmodning i det tilfælde, hvor et sådant afslag tilsidesætter princippet om afgiftsneutralitet eller proportionalitetsprincippet.
- 44 På trods af betydningen af anvendelsen af et fortløbende fakturanummer for momssystemets rette funktion forbliver dette krav nemlig en formel betingelse, som under visse omstændigheder må vige for anvendelsen af de materielle betingelser for retten til tilbagebetaling i henhold til neutralitetsprincippet og proportionalitetsprincippet (jf. analogt dom af 21.11.2018, Vădan, C-664/16, EU:C:2018:933, præmis 41 og 42).
- 45 Det følger af Domstolens faste praksis, at i lighed med fradragsretten udgør retten til tilbagebetaling et grundlæggende princip i det fælles momssystem, der er indført ved EU-lovgivningen, hvormed det tilsigtes, at den afgiftspligtige person aflastes fuldt ud for den moms, som denne skylder eller har erlagt i forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed. Det fælles momssystem sikrer følgelig, at afgiftsbyrden er neutral for enhver økonomisk virksomhed, uanset dennes formål eller resultater, forudsat at virksomheden principielt i sig selv er momspligtig (dom af 2.5.2019, Sea Chefs Cruise Services, C-133/18, EU:C:2019:354, præmis 35).
- 46 Fradragsretten og dermed retten til tilbagebetaling udgør således en integrerende del af momsordningen, og den kan som udgangspunkt ikke begrænses. Denne ret omfatter umiddelbart hele det afgiftsbeløb, der er blevet betalt i forbindelse med transaktioner i tidligere omsætningsled (dom af 18.11.2020, Kommissionen mod Tyskland (Tilbagebetaling af moms – fakturaer), C-371/19, ikke trykt i Sml., EU:C:2020:936, præmis 79 og den deri nævnte retspraksis).

- 47 Det grundlæggende princip om momsens neutralitet kræver, at der indrømmes fradrag for indgående moms eller tilbagebetaling heraf, hvis de materielle betingelser herfor er opfyldt, selv om de afgiftspligtige ikke måtte have opfyldt visse formelle betingelser (dom af 18.11.2020, Kommissionen mod Tyskland (Tilbagebetaling af moms – fakturaer), C-371/19, ikke trykt i Sml., EU:C:2020:936, præmis 80 og den deri nævnte retspraksis).
- 48 Det kan imidlertid forholde sig anderledes, hvis tilsidesættelsen af sådanne formelle krav har gjort det umuligt at fremlægge et sikkert bevis for, at de materielle betingelser er opfyldt (dom af 18.11.2020, Kommissionen mod Tyskland (Tilbagebetaling af moms – fakturaer), C-371/19, ikke trykt i Sml., EU:C:2020:936, præmis 81 og den deri nævnte retspraksis).
- 49 Det skal bemærkes, at artikel 20 i direktiv 2008/9 giver mulighed for, at tilbagebetalingsmedlemsstaten, hvis den finder, at den ikke har modtaget alle de relevante oplysninger, der er nødvendige for, at den kan træffe afgørelse om hele eller en del af anmodningen om tilbagebetaling, kan anmode om supplerende oplysninger, navnlig hos den afgiftspligtige person eller de kompetente myndigheder i etableringsmedlemsstaten, idet disse oplysninger skal være tilbagebetalingsmedlemsstaten i hænde senest en måned efter den dato, hvor anmodningen indgik hos den person, til hvem den var rettet.
- 50 Denne bestemmelse ville i vidt omfang miste sin effektive virkning, hvis medlemsstaten straks kunne give afslag på anmodningen om tilbagebetaling, uafhængigt af den omstændighed, at anmodningen indeholdt et nummer, der gjorde det muligt at identificere fakturaen.
- 51 I dette tilfælde kræver neutralitetsprincippet og proportionalitetsprincippet, at afgiftsmyndigheden i tilbagebetalingsmedlemsstaten anser anmodningen for at være »indgivet« som omhandlet i artikel 15, stk. 1, i direktiv 2008/9 og benytter sig af den mulighed, der er fastsat i dette direktivs artikel 20, stk. 1, til at anmode om supplerende oplysninger, der kan omfatte anmodningen om at angive fakturaens fortløbende nummer (jf. i denne retning dom af 18.11.2020, Kommissionen mod Tyskland (Tilbagebetaling af moms – fakturaer), C-371/19, ikke trykt i Sml., EU:C:2020:936, præmis 88).
- 52 I det tilfælde, hvor en medlemsstat i lighed med Forbundsrepublikken Tyskland, således som det fremgår af dom af 18. november 2020, Kommissionen mod Tyskland (Tilbagebetaling af moms – fakturaer) (C-371/19, ikke trykt i Sml., EU:C:2020:936, præmis 74), har gjort brug af den mulighed, der er fastsat i artikel 10 i direktiv 2008/9, således at ansøgeren er blevet anmodet om at vedlægge sin anmodning om tilbagebetaling en kopi af fakturaen, og at denne kopi af fakturaen er til rådighed for skatte- og afgiftsmyndigheden, er denne myndighed derimod forpligtet til at foretage en vurdering af denne anmodning uden at kræve yderligere oplysninger vedrørende fakturaens fortløbende nummer.
- 53 Det følger således af Domstolens faste praksis, at hvis skatte- og afgiftsmyndigheden er i besiddelse af de nødvendige oplysninger for at kunne fastslå, at den afgiftspligtige person skal betale moms, kan den ikke opstille supplerende betingelser, der kan medføre, at udøvelsen af retten til fradrag for eller til tilbagebetaling af moms bortfalder (dom af 18.11.2020, Kommissionen mod Tyskland (Tilbagebetaling af moms – fakturaer), C-371/19, ikke trykt i Sml., EU:C:2020:936, præmis 82 og den deri nævnte retspraksis).
- 54 Dette er navnlig tilfældet, hvis skatte- og afgiftsmyndigheden allerede råder over originalfakturaen eller en kopi heraf på grundlag af direktiv 2008/9.
- 55 For det første kan medlemsstaterne i henhold til artikel 10 i direktiv 2008/9 anmode enhver ansøger om at vedlægge sin anmodning om tilbagebetaling en kopi af fakturaen, hvis afgiftsgrundlaget på fakturaen svarer til eller overstiger et beløb på 1 000 EUR eller et tilsvarende beløb i national valuta, idet denne tærskel er fastsat til 250 EUR eller dens modværdi i national valuta, når fakturaen vedrører brændstof.

- 56 For det andet følger det af det nævnte direktivs artikel 20, stk. 1, tredje afsnit, at hvis tilbagebetalingsmedlemsstaten har begrundet tvivl om, at der foreligger et gyldigt eller præcist krav, kan den anmode om forelæggelse af originalen eller en kopi af den relevante faktura, uden at de i artikel 10 nævnte mindstebeløb gælder.
- 57 Bortset fra de tilfælde, hvor originalen eller kopien af fakturaen allerede er til rådighed for skatte- og afgiftsmyndigheden, kan denne myndighed anmode ansøgeren om at få oplyst fakturaens fortløbende nummer, og såfremt denne anmodning ikke imødekommes inden for den frist på en måned, der er fastsat i artikel 20, stk. 2, i direktiv 2008/9, har den ret til at give afslag på anmodningen om tilbagebetaling af moms.
- 58 På baggrund heraf skal det første og andet spørgsmål besvares således, at artikel 8, stk. 2, litra d), og artikel 15, stk. 1, direktiv 2008/9 skal fortolkes således, at en skatte- og afgiftsmyndighed i tilbagebetalingsmedlemsstaten – i en situation, hvor en anmodning om tilbagebetaling af moms ikke indeholder et fortløbende nummer for fakturaen, men indeholder et andet nummer, som gør det muligt at identificere denne faktura og således det pågældende gode eller den pågældende tjenesteydelse – har pligt til at anse denne anmodning for at være »indgivet« som omhandlet i artikel 15, stk. 1, i direktiv 2008/9 og at foretage en vurdering heraf. I forbindelse med denne vurdering, og med undtagelse af det tilfælde, hvor myndigheden allerede er i besiddelse af den originale faktura eller en kopi heraf, kan den anmode ansøgeren om at angive et fortløbende nummer, der entydigt identificerer fakturaen, og såfremt denne anmodning ikke imødekommes inden for den frist på en måned, der er fastsat i dette direktivs artikel 20, stk. 2, er den berettiget til at give afslag på tilbagebetalingsanmodningen.
- 59 Det er i denne sammenhæng uforholdent at undersøge de forhold, som den forelæggende ret har nævnt i sit tredje spørgsmål.

Sagsomkostninger

- 60 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 sagsomkostningerne. Bortset fra de 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 (Tiende Afdeling) for ret:

Artikel 8, stk. 2, litra d), og artikel 15, stk. 1, i Rådets direktiv 2008/9/EF af 12. februar 2008 om detaljerede regler for tilbagebetaling af moms i henhold til direktiv 2006/112/EF til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, men i en anden medlemsstat, som ændret ved Rådets direktiv 2010/66/EU af 14. oktober 2010, skal fortolkes således, at en skatte- og afgiftsmyndighed i tilbagebetalingsmedlemsstaten – i en situation, hvor en anmodning om tilbagebetaling af merværdiafgift ikke indeholder et fortløbende nummer for fakturaen, men indeholder et andet nummer, som gør det muligt at identificere denne faktura og således det pågældende gode eller den pågældende tjenesteydelse – har pligt til at anse denne anmodning for at være »indgivet« som omhandlet i artikel 15, stk. 1, i direktiv 2008/9, som ændret ved direktiv 2010/66, og at foretage en vurdering heraf. I forbindelse med denne vurdering, og med undtagelse af det tilfælde, hvor myndigheden allerede er i besiddelse af den originale faktura eller en kopi heraf, kan den anmode ansøgeren om at angive et fortløbende nummer, der entydigt identificerer fakturaen, og såfremt denne anmodning ikke imødekommes inden for den frist på en måned, der er fastsat i artikel 20, stk. 2, i direktiv 2008/9, som ændret ved direktiv 2010/66, er den berettiget til at give afslag på tilbagebetalingsanmodningen.

Underskrifter

i — Der er foretaget en sproglig rettelse i præmis 47 efter dommens offentliggørelse.