



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Tiende Afdeling)

29. februar 2024*

»Præjudiciel forelæggelse – det fælles merværdiafgiftssystem (moms) – direktiv 2006/112/EF – artikel 138, stk. 1 – fritagelse i forbindelse med leveringer af varer inden for Fællesskabet – afslag på indrømmelse af fritagelsen – beviser – vareleverandør, der ikke beviser, at varerne er blevet leveret til den modtager, som er angivet i skatte- og afgiftsdokumenterne – leverandør, der fremlægger andre oplysninger, som beviser den faktiske modtagers egenskab af afgiftspligtig person«

I sag C-676/22,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Nejvyšší správní soud (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Den Tjekkiske Republik) ved afgørelse af 26. oktober 2022, indgået til Domstolen den 2. november 2022, i sagen

B2 Energy s.r.o.

mod

Odvolací finanční ředitelství,

har

DOMSTOLEN (Tiende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, Z. Csehi (refererende dommer), samt dommerne I. Jarukaitis og D. Gratsias,

generaladvokat: P. Pikamäe,

justitssekretær: fuldmægtig C. Strömholm,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 4. oktober 2023,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Odvolací finanční ředitelství ved T. Měkýš og T. Rozehnal,
- den tjekkiske regering ved M. Smolek, L. Březinová, O. Serdula og J. Vlácil, som befuldmægtigede,

* Processprog: tjekkisk.

– Europa-Kommissionen ved A. Armenia og M. Salyková, som befuldmægtigede,

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

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 138, stk. 1, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem B2 Energy s.r.o. og Odvolací finanční ředitelství (skatte- og afgiftsappeldirektoratet, Den Tjekkiske Republik) (herefter »skatte- og afgiftsdirektoratet«) vedrørende skatte- og afgiftsmyndighedernes afslag på at fritage flere leveringer inden for Fællesskabet, der er blevet foretaget af dette selskab, for merværdiafgift (moms).

Retsforskrifter

EU-retten

Momsdirektivet

- 3 Momsdirektivets artikel 131 bestemmer:

»De i kapitel 2-9 omhandlede fritagelser finder anvendelse med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser og på betingelser, som medlemsstaterne fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af de pågældende fritagelser og hindre enhver form for unddragelse, undgåelse og misbrug.«
- 4 Direktivets artikel 138, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Medlemsstaterne fritager levering af varer, der af sælgeren, af erhververen eller for disses regning forsendes eller transporteres til steder uden for medlemsstaternes respektive område, men inden for [Det Europæiske Fællesskab], til en anden afgiftspligtig person eller en ikke-afgiftspligtig juridisk person, som handler i denne egenskab i en anden medlemsstat end den, hvor forsendelsen eller transporten af varerne påbegyndes.«
- 5 Det nævnte direktivs artikel 139, stk. 1, fastsætter:

»Den i artikel 138, stk. 1, omhandlede fritagelse gælder ikke for levering af varer, der foretages af afgiftspligtige personer, som er omfattet af fritagelsesordningen for små virksomheder i artikel 282-[2]92.

Fritagelsen gælder heller ikke for levering af varer, der foretages til afgiftspligtige personer eller ikke-afgiftspligtige juridiske personer, hvis erhvervelser af varer inden for Fællesskabet ikke er momspligtige i henhold til artikel 3, stk. 1.«

Forordning (EU) nr. 904/2010

- 6 Syvende betragtning til Rådets forordning (EU) nr. 904/2010 af 7. oktober 2010 om administrativt samarbejde og bekæmpelse af svig vedrørende merværdiafgift (EUT 2010, L 268, s. 1) er sålydende:

»Med henblik på opkrævningen af det skyldige afgiftsbeløb bør medlemsstaterne samarbejde om at hjælpe til at sikre en korrekt momsansættelse. De skal derfor ikke alene sikre en korrekt anvendelse af afgiftsbeløb, der er skyldige på deres eget område, men bør også yde bistand til andre medlemsstater for at sikre en korrekt anvendelse af afgiftsbeløb, som er knyttet til en aktivitet, der udføres på deres eget område, men som er skyldige i en anden medlemsstat.«

Tjekkisk ret

- 7 I henhold til § 92, stk. 3, i zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (lov nr. 280/2009 om skatte- og afgiftsprocedurer) i den affattelse heraf, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen, skal en afgiftspligtig person godtgøre alle de omstændigheder, som denne er forpligtet til at angive i den almindelige skatte- og afgiftsangivelse, i den supplerende skatte- og afgiftsangivelse eller i andre dokumenter.

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

- 8 Anmodningen om præjudiciel afgørelse er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem B2 Energy, et tjekkisk selskab, og skatte- og afgiftsdirektoratet vedrørende skatte- og afgiftsmyndighedernes afslag på at fritage B2 Energy for moms vedrørende flere leveringer af varer til Polen, der hævdes at være leveringer af varer inden for Fællesskabet, med den begrundelse, at B2 Energy ikke havde godtgjort, at betingelserne for at være omfattet af denne fritagelse var opfyldt.
- 9 I 2015 foretog B2 Energy leveringer af rapsolie til Polen. Ifølge den forelæggende ret blev disse varer ikke leveret til de modtagere, der var angivet i skatte- og afgiftsdokumenterne, men til andre modtagere, som var etableret i denne medlemsstat, og hvoraf nogle bekræftede modtagelsen ved at påføre deres stempel og underskrift på internationale fragtbreve.
- 10 Efter den 15. juli 2015 at have foretaget en skatte- og afgiftskontrol for perioden mellem februar og maj 2015 konstaterede den pågældende skatte- og afgiftsmyndighed, at B2 Energy ikke havde godtgjort på grundlag af de fremlagte dokumenter, at selskabet opfyldte betingelserne for at være omfattet af momsfritagelsen. Selv om den nævnte myndighed ikke bestred, at de pågældende varer faktisk var blevet transporteret til en anden medlemsstat, fandt den, at B2 Energy ikke havde godtgjort, at selskabet havde overdraget retten til som ejer at råde over disse varer til de personer, der var angivet som modtagere heraf i skatte- og afgiftsdokumenterne, eller at disse varer var blevet leveret til en person, som var afgiftsregistreret i en anden medlemsstat. Skatte- og afgiftsmyndigheden fandt derfor, at B2 Energy ikke opfyldte betingelserne for at være omfattet af retten til fritagelse. Følgelig fastslog den nævnte myndighed ved afgiftsansættelser af 6. oktober 2017, at momsbeløbet skulle forhøjes for månederne februar til maj 2015.

- 11 Ved afgørelse af 21. november 2019 gav skatte- og afgiftsdirektoratet afslag på de af B2 Energy indgivne klager over de nævnte afgiftsansættelser. Det af B2 Energy anlagte søgsmål til prøvelse af denne afgørelse blev forkastet af Městský soud v Praze (byretten i Prag, Den Tjekkiske Republik) ved dom af 18. august 2021, hvori det i det væsentlige blev fastslået, at B2 Energy end ikke havde godtgjort, at de pågældende varer var blevet leveret gennem de modtagere, der var angivet på skatte- og afgiftsdokumenterne, til de modtagere, som selskabet havde angivet som værende de endelige modtagere. Særligt fastslog Městský soud v Praze (byretten i Prag), at de fremlagte dokumenter hverken angav den person, der havde modtaget varerne på vegne af modtageren, eller den modtager, som varerne var blevet leveret til. Det var som følge heraf ikke muligt at identificere den person, der var berettiget til at udøve retten til som ejer at råde over disse varer.
- 12 B2 Energy har iværksat kassationsappel til prøvelse af den nævnte dom ved den forelæggende ret, idet selskabet i det væsentlige har gjort gældende, at det havde ført bevis for, at betingelserne for udøvelse af retten til momsfrigtagelse for levering af varer til en anden medlemsstat var opfyldt. De fremlagte beviser, der bekræfter, at andre selskaber end de enheder, som er angivet i de relevante skatte- og afgiftsdokumenter, faktisk modtog de pågældende varer, gør det nemlig muligt at fastslå identiteten på de modtagere, hvortil retten til at råde over disse varer blev overdraget.
- 13 Ifølge den forelæggende ret har Domstolen i dom af 9. december 2021, Kemwater ProChemie (C-154/20, EU:C:2021:989), anerkendt, at når leverandørens identitet ikke er fastlagt, er betingelserne for at være omfattet af retten til momsfradrag opfyldt, såfremt skatte- og afgiftsmyndighederne råder over de oplysninger, der er nødvendige for at kontrollere, at denne leverandør havde egenskab af momspligtig person. Den forelæggende ret ønsker oplysninger om, hvorvidt det er muligt at overføre denne dom til vurderingen af retten til momsfrigtagelse for levering af varer til en anden medlemsstat, når de faktiske omstændigheder viser, at disse varer ikke er blevet modtaget af den modtager, som er angivet i skatte- og afgiftsdokumenterne, men af en anden modtager, der havde egenskab af afgiftspligtig person.
- 14 På denne baggrund har Nejvyšší správní soud (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Den Tjekkiske Republik) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal [momsdirektivets] artikel 138, stk. 1, [...] i lyset af [dom af 9. december 2021, Kemwater ProChemie (C-154/20, EU:C:2021:989)], fortolkes således, at muligheden for at gøre brug af retten til fritagelse for [moms] ved levering af varer til en anden [medlemsstat i Den Europæiske Union] skal nægtes, uden at skatte- og afgiftsmyndighederne skal bevise, at leverandøren af varerne har været involveret i momssvig, når leverandøren ikke har bevist, at varerne er blevet leveret til en bestemt modtager i en anden [medlemsstat], som har status som afgiftspligtig person, hvilket er anført i afgiftsdokumenterne, selv om de oplysninger, der er nødvendige for at kontrollere, at den faktiske modtager i [d]en anden [medlemsstat] havde denne status, foreligger i lyset af de faktiske omstændigheder og de oplysninger, som den afgiftspligtige person har givet?«

Om det præjudicielle spørgsmål

- 15 Med det præjudicielle spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 138, stk. 1, om fritagelse af leveringer inden for Fællesskabet skal fortolkes således, at en i en medlemsstat etableret leverandør, der har leveret varer til en anden medlemsstat, og som ikke har godtgjort, at disse varer blev leveret til en modtager med egenskab

af afgiftspligtig person i denne medlemsstat, skal nægtes momsfrigivelse, skønt skatte- og afgiftsmyndighederne i afgangsmedlemsstaten på baggrund af de faktiske omstændigheder og oplysninger, som denne leverandør har fremlagt, har de nødvendige oplysninger til at kontrollere, at den person, til hvem varerne fysisk blev leveret, i ankomstmedlemsstaten havde egenskab af afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab.

- 16 Indledningsvis skal det bemærkes, at momsdirektivets artikel 138, stk. 1, fastsætter en forpligtelse for medlemsstaterne til at fritage leveringer af varer, som opfylder de betingelser, der er opregnet i bestemmelsen (dom af 9.2.2017, Euro Tyre, C-21/16, EU:C:2017:106, præmis 23 og den deri nævnte retspraksis).
- 17 Hvad for det første angår kvalificeringen af en transaktion som en levering inden for Fællesskabet følger det af momsdirektivets artikel 138, stk. 1 – i den affattelse heraf, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen, og sammenholdt med direktivets artikel 131 – at levering af varer, der af sælgeren, af erhververen eller for disses regning forsendes eller transporteres til steder uden for en medlemsstats område, men inden for EU, til en anden afgiftspligtig person eller en ikke-afgiftspligtig juridisk person, som handler i denne egenskab i en anden medlemsstat end den, hvor forsendelsen eller transporten af varerne påbegyndes, er omfattet af dette begreb og fritages for moms på betingelser, som medlemsstaterne fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af fritagelserne af den pågældende levering og hindre enhver form for unddragelse, undgåelse og misbrug.
- 18 I denne henseende skal det bemærkes, at i medfør af momsdirektivets artikel 138, stk. 1, i den affattelse, der finder anvendelse på hovedsagen, er momsfrigivelse af en transaktion betinget af, at retten til som ejer at råde over en vare er blevet overdraget til erhververen, at leverandøren godtgør, at den nævnte vare er blevet forsendt eller transporteret til en anden medlemsstat, og at varen efter denne forsendelse eller transport fysisk har forladt den medlemsstats område, hvor forsendelsen eller transporten blev påbegyndt (jf. i denne retning dom af 9.2.2017, Euro Tyre, C-21/16, EU:C:2017:106, præmis 25 og den deri nævnte retspraksis).
- 19 For det andet, og således som det fremgår af momsdirektivets artikel 139, stk. 1, andet afsnit, er momsfrigivelsen underlagt en betingelse om, at leveringen ikke foretages til en afgiftspligtig person eller en ikke-afgiftspligtig juridisk person, hvis erhvervelser af varer inden for Fællesskabet ikke er momspligtige i henhold til direktivets artikel 3, stk. 1 (dom af 9.10.2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, præmis 25).
- 20 Ud over disse betingelser, der vedrører netop status som afgiftspligtig person, overdragelse af retten til som ejer at råde over en vare og den fysiske flytning af varerne fra en medlemsstat til en anden, kan der således ikke kræves nogen anden betingelse opfyldt for at anse en transaktion for en levering af varer inden for Fællesskabet, idet det præciseres, at begrebet levering inden for Fællesskabet har en objektiv karakter og finder anvendelse uafhængigt af de pågældende transaktioners formål og resultater (dom af 27.9.2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, præmis 30).
- 21 Princippet om afgiftsneutralitet kræver derfor, at der skal indrømmes momsfrigivelse, hvis disse materielle betingelser er opfyldt, selv om de afgiftspligtige personer ikke måtte have opfyldt visse formelle betingelser (dom af 9.2.2017, Euro Tyre, C-21/16, EU:C:2017:106, præmis 36).

- 22 I denne sammenhæng har skatte- og afgiftsdirektoratets argumentation vedrørende artikel 138, stk. 1, litra b), i momsdirektivet, som ændret ved Rådets direktiv (EU) 2018/1910 af 4. december 2018 (EUT 2018, L 311, s. 3) – hvilken bestemmelse fastsætter, at medlemsstaterne fritager levering af varer, der forsendes eller transporteres til steder uden for medlemsstaternes respektive område, men inden for EU, når den afgiftspligtige person eller den ikke-afgiftspligtige juridiske person, til hvem leveringen foretages, er momsregistreret i en anden medlemsstat end den, hvor forsendelsen eller transporten af varerne påbegyndes, og har angivet sit momsregistreringsnummer til leverandøren – ingen relevans.
- 23 Denne bestemmelse, der blev indført ved direktiv 2018/1910, finder nemlig ikke anvendelse *ratione temporis* på de faktiske omstændigheder i hovedsagen.
- 24 De betingelser, der er fastsat i momsdirektivets artikel 138, stk. 1, i den affattelse heraf, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen, vedrørende dels forekomsten af en levering fra én medlemsstat til en anden, dels erhververens egenskab af afgiftspligtig person, hvorefter erhververen skal være en »afgiftspligtig person [...]«, som handler i denne egenskab i en anden medlemsstat«, indebærer derfor ikke i sig selv, at den fysiske levering af de pågældende varer skal foretages til den modtager, der er angivet i skatte- og afgiftsdokumenterne.
- 25 I det foreliggende tilfælde fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at skatte- og afgiftsmyndighederne har nægtet B2 Energy momsfrigørelse med den begrundelse, at selskabet ikke har bevist, at de omhandlede varer blev leveret til de modtagere, der var angivet i skatte- og afgiftsdokumenterne, eller at disse varer blev leveret til en person, der var momsregistreret i en anden medlemsstat.
- 26 I denne henseende skal det bemærkes, at der ifølge Domstolens praksis kun anerkendes to tilfælde, hvor den manglende overholdelse af et formelt krav kan medføre, at retten til momsfrigørelse fortabes (dom af 9.2.2017, Euro Tyre, C-21/16, EU:C:2017:106, præmis 38 og den deri nævnte retspraksis).
- 27 For det første kan princippet om afgiftsneutralitet ikke påberåbes med henblik på at opnå momsfrigørelse af en afgiftspligtig person, som forsætligt har medvirket til skatte- og afgiftssvig, der har bragt det fælles momssystemets virkemåde i fare. Det er nemlig ikke i strid med EU-retten at kræve af en erhvervsdrivende, at denne handler i god tro og træffer enhver foranstaltning, som med rimelighed kan kræves, for at sikre sig, at den pågældendes transaktioner ikke fører til deltagelse i skatte- og afgiftssvig. Såfremt den berørte afgiftspligtige person vidste eller burde have vidst, at den transaktion, som den pågældende gennemførte, var led i svig fra erhververens side, og den afgiftspligtige person ikke har truffet enhver foranstaltning, som den pågældende med rimelighed var i stand til, for at undgå denne svig, bør den afgiftspligtige person nægtes indrømmelse af fritagelsen (jf. i denne retning dom af 8.11.2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, præmis 41 og den deri nævnte retspraksis).
- 28 For det andet kan tilsidesættelsen af et formelt krav føre til, at der gives afslag på at indrømme momsfrigørelsen, såfremt denne tilsidesættelse har gjort det udelukket at fremlægge et sikkert bevis for, at de materielle betingelser er opfyldt (dom af 8.11.2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, præmis 42 og den deri nævnte retspraksis). Det følger imidlertid af selve den betingelse, som nævnte afslag på at indrømme momsfrigørelse er underlagt, at myndighederne ikke kan stille supplerende betingelser, der kan medføre, at udøvelsen af den afgiftspligtige persons ret til fradrag bortfalder, når de er i besiddelse af de nødvendige oplysninger for at kunne

fastslå, at de materielle betingelser er opfyldt (dom af 20.10.2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, præmis 47), og navnlig at varerne er blevet leveret til en afgiftspligtig person, som handler i denne egenskab.

- 29 Det skal i denne henseende bemærkes, at den forelæggende ret, uden at henvise til eventuel svig, begrænser sig til at spørge Domstolen om nødvendigheden af at godtgøre erhververens status som afgiftspligtig person. Under disse omstændigheder skal det spørgsmål, som den forelæggende ret har forelagt, forstås således, at det vedrører de bevismidler, der kan kræves af leverandøren med henblik på at godtgøre, at betingelserne for momsfrigørelse i forbindelse med en levering af varer til en anden medlemsstat, og nærmere bestemt betingelsen om erhververens status som afgiftspligtig person, er opfyldt.
- 30 Det skal derfor bemærkes, at det i mangel af en bestemmelse i momsdirektivet hvad angår de beviser, som de afgiftspligtige skal fremlægge for at opnå momsfrigørelse, tilkommer medlemsstaterne i overensstemmelse med direktivets artikel 131 at fastsætte de betingelser, hvorunder de afgiftsfritager transaktioner inden for Fællesskabet, for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af disse fritagelser og hindre enhver form for unddragelse, undgåelse og misbrug. Medlemsstaterne skal ved udøvelsen af deres beføjelser overholde de generelle retsprincipper, der er en del af Unionens retsorden, og som bl.a. omfatter retssikkerhedsprincippet og proportionalitetsprincippet (jf. i denne retning dom af 8.11.2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis).
- 31 Det skal i denne henseende fastslås, at det siden afskaffelsen af grænsekontrollen mellem medlemsstaterne har vist sig at være vanskeligt for skatte- og afgiftsmyndighederne at undersøge, om varerne fysisk har forladt en medlemsstats område. Af denne grund er det hovedsageligt på grundlag af de beviser, der fremlægges af de afgiftspligtige personer, og disse afgiftspligtige personers angivelser, at de nationale skatte- og afgiftsmyndigheder foretager en sådan undersøgelse (dom af 6.9.2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, præmis 35 og den deri nævnte retspraksis).
- 32 Mere specifikt har Domstolen fastslået, at de forpligtelser, der påhviler en afgiftspligtig person for så vidt angår beviser, skal fastlægges på grundlag af de betingelser, der i denne forbindelse er udtrykkeligt fastsat i national ret, og den sædvanlige praksis for lignende transaktioner (dom af 8.11.2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, præmis 57 og den deri nævnte retspraksis).
- 33 I denne sammenhæng synes den forelæggende ret at anføre, at B2 Energy uden at godtgøre, at selskabet havde leveret de pågældende varer til de angivne modtagere, tilstillede skatte- og afgiftsmyndighederne afgiftsdokumenterne vedrørende de foretagne leveringer, herunder flere vedlagte bilag såsom følgesedlerne, de internationale fragtbreve, vægtattesterne og bankkontoudtogene, hvoraf det fremgår, at varerne blev leveret til en anden medlemsstat, hvor modtagelsen heraf blev bekræftet af andre enheder end dem, som B2 Energy havde angivet, eller dem, som selskabet havde angivet som værende de endelige modtagere af disse varer.
- 34 Det fremgår ligeledes af forelæggelsesafgørelsens ordlyd og af selve ordlyden af det forelagte spørgsmål, at dette spørgsmål er baseret på den forudsætning, at skatte- og afgiftsmyndighederne rådede over de nødvendige oplysninger til i lyset af de faktiske omstændigheder at kontrollere, at de egentlige modtagere havde egenskab af afgiftspligtige personer. Særligt har den forelæggende ret anført, at skatte- og afgiftsmyndighederne ikke har bestridt, at der blev transporteret rapsolie fra Den Tjekkiske Republik til Polen, og at den blev losset hos modtagere, som sagsøgeren i

hovedsagen ikke har identificeret i sine afgiftsangivelser. Desuden vedrører de i hovedsagen omhandlede leveringer varer, som i sagens natur synes at være bestemt til at blive anvendt som led i økonomisk virksomhed.

- 35 Den omstændighed, at varerne blev modtaget af andre enheder end dem, der er nævnt i afgiftsdokumenterne, kunne imidlertid indikere, at de har været genstand for en handelstransaktion, hvis gennemførelsestidspunkt kan være afgørende for anvendelsen af fritagelsen. Spørgsmålet om, hvorvidt den i afgiftsdokumenterne angivne levering, som foretages af en leverandør, der anvender fritagelsen, kan kvalificeres som en levering inden for Fællesskabet, afhænger således af, om denne transport faktisk kan henføres til denne levering (jf. i denne retning dom af 27.9.2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, præmis 31).
- 36 I denne henseende skal det fastslås, at med henblik på momsfrigtagelsen skal skatte- og afgiftsmyndighederne tage behørigt hensyn til alle de oplysninger, som de råder over – såsom de dokumenter, som den forelæggende ret har henvist til – for at undersøge, om disse dokumenter i givet fald kan underbygge sandsynligheden af, at der faktisk er sket en levering af varer transporteret til en anden medlemsstat end den, hvor transporten eller forsendelsen påbegyndtes (jf. analogt dom af 8.11.2018, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, præmis 66 og 67).
- 37 I lyset af princippet om afgiftsneutralitet kan det i øvrigt ikke kræves af den afgiftspligtige person, at denne for at kunne udøve sin ret til momsfrigtagelse i alle de tilfælde, hvor modtageren af de pågældende varer ikke er blevet identificeret, skal bevise, at denne modtager har egenskab af afgiftspligtig person, for så vidt som det med sikkerhed fremgår af de faktiske omstændigheder, at modtageren nødvendigvis havde denne egenskab (jf. analogt dom af 9.12.2021, Kemwater ProChemie, C-154/20, EU:C:2021:989, præmis 40).
- 38 Under disse omstændigheder tilkommer det skatte- og afgiftsmyndighederne samt de kompetente nationale retsinstanser på grundlag af alle de fremlagte dokumenter – herunder de dokumenter, som leverandøren var i besiddelse af – at kontrollere, om de materielle betingelser for at være omfattet af momsfrigtagelsen var opfyldt.
- 39 Det er kun, hvis der på baggrund af de faktiske omstændigheder og på trods af de oplysninger, som den afgiftspligtige person har fremlagt, ikke foreligger de oplysninger, der er nødvendige for at kontrollere, at de i momsdirektivets artikel 138, stk. 1, fastsatte betingelser var opfyldt, at den afgiftspligtige person skal nægtes momsfrigtagelse, uden at skatte- og afgiftsmyndighederne skal bevise, at den pågældende person har været involveret i momssvig.
- 40 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at momsdirektivets artikel 138, stk. 1, skal fortolkes således, at en leverandør, der er etableret i en medlemsstat, og som har leveret varer til en anden medlemsstat, skal nægtes momsfrigtagelse, når denne leverandør ikke har godtgjort, at varerne blev leveret til en modtager med egenskab af afgiftspligtig person i sidstnævnte medlemsstat, og når de oplysninger, der er nødvendige for at kontrollere, at den nævnte modtager havde denne egenskab, ikke foreligger på baggrund af de faktiske omstændigheder og oplysninger, som leverandøren har fremlagt.

Sagsomkostninger

- 41 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 nævnte parter 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 138, stk. 1, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem

skal fortolkes således, at

en leverandør, der er etableret i en medlemsstat, og som har leveret varer til en anden medlemsstat, skal nægtes fritagelse for merværdiafgift, når denne leverandør ikke har godtgjort, at varerne blev leveret til en modtager med egenskab af afgiftspligtig person i sidstnævnte medlemsstat, og når de oplysninger, der er nødvendige for at kontrollere, at den nævnte modtager havde denne egenskab, ikke foreligger på baggrund af de faktiske omstændigheder og oplysninger, som leverandøren har fremlagt.

Underskrifter