



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)

den 9 oktober 2014*

”Begäran om förhandsavgörande — Beskattning — Mervärdesskatt — Direktiv 2006/112/EG — Artikel 138.1 — Undantag i samband med gemenskapsinterna transaktioner — Förvärvare som inte är registrerad till mervärdesskatt — Säljarens skyldighet att fastställa äktheten av förvärvarens eller dennes ombuds underskrift — Proportionalitetsprincipen, rättssäkerhetsprincipen och principen om skydd för berättigade förväntningar — Direkt effekt”

I mål C-492/13,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Administrativen sad Varna (Bulgarien) genom beslut av den 2 september 2013, som inkom till domstolen den 13 september 2013, i målet

Traum EOOD

mot

Direktor na Direktsia ”Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden T. von Danwitz (referent) samt domarna C. Vajda, A. Rosas, E. Juhász och D. Šváby,

generaladvokat: N. Wahl,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Direktor na Direktsia ”Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, genom D. Zhelyazkov, i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom S. Petrova och L. Lozano Palacios, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

* Rättegångsspråk: bulgariska.

följande

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 138.1 och 139.1 andra stycket i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, s. 1), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2010/88/EU av den 7 december 2010 (EUT L 326, s. 1) (nedan kallat direktiv 2006/112).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan Traum EOOD (nedan kallat Traum) och Direktor na Direktsia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (direktören för enheten "Överklagande och praxis i skatteärenden och socialförsäkringsärenden" i staden Varna vid den nationella skattemyndighetens centralförvaltning) (nedan kallad Direktor). Målet rör ett ändringsbeslut enligt vilket Traum nekades rätt till undantag från mervärdesskatteplikt för en transaktion som Traum uppgett vara en "gemenskapsintern leverans av varor".

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

- 3 I artikel 131 i direktiv 2006/112 stadgas följande:

"Undantagen från skatteplikt i kapitlen 2–9 [i avdelning IX i direktiv 2006/112] skall tillämpas utan att det påverkar tillämpningen av övriga gemenskapsbestämmelser och i enlighet med de villkor som medlemsstaterna fastställer för att säkerställa en korrekt och enkel tillämpning av dessa undantag och förhindra skatteundandragande, skatteflykt eller missbruk."
- 4 Kapitel 4 i avdelning IX i direktiv 2006/112 har rubriken "Undantag i samband med gemenskapsinterna transaktioner". I artikel 138.1 i nämnda kapitel föreskrivs följande:

"Medlemsstaterna skall tillämpa undantag från skatteplikt för leverans av varor som av säljaren eller förvärvaren eller för säljarens eller förvärvarens räkning försänds eller transporteras ut ur respektive medlemsstats territorium men inom gemenskapen, om leveransen görs till en annan beskattningsbar person eller en icke beskattningsbar juridisk person som agerar i denna egenskap i en annan medlemsstat än den från vilken försändelsen eller transporten av varorna avgår."
- 5 I artikel 139.1 i direktiv 2006/112 föreskrivs följande:

"Undantaget i artikel 138.1 skall inte tillämpas på leverans av varor av beskattningsbara personer som omfattas av den skattebefrielse för små företag som avses i artiklarna 282–292.

Undantaget skall inte heller tillämpas på leverans av varor till en sådan beskattningsbar person eller icke beskattningsbar juridisk person vars gemenskapsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt i enlighet med artikel 3.1."

Bulgarisk rätt

- 6 I artikel 7.1 i mervärdesskattelagen (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV nr 63 av den 4 augusti 2006), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet (nedan kallad ZDDS), föreskrivs följande:

”Med en gemenskapsintern leverans av varor avses en leverans av varor, vilka transporterats av säljaren – som ska vara registrerad till mervärdesskatt enligt denna lag – eller för säljarens eller förvärvarens räkning, ut ur landet till en annan medlemsstat, förutsatt att förvärvaren är en beskattningsbar person eller en icke beskattningsbar juridisk person som har registrerats till mervärdesskatt i en annan medlemsstat.”

- 7 I artikel 45 i förordningen för genomförande av ZDDS föreskrivs följande:

”För att styrka en gemenskapsintern leverans av varor ska leverantören förfoga över följande handlingar:

1. Dokument avseende leveransen.

- a) Fakturan avseende leveransen, i vilken ska anges, om förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt i en annan medlemsstat, det registreringsnummer för mervärdesskatt som den medlemsstaten har tilldelat förvärvaren och under vilket varorna har levererats till förvärvaren.
- b) Protokoll enligt artikel 117.2 [i ZDDS] – i fall av gemenskapsintern leverans i den mening som avses i artikel 7.4 [i ZDDS].

...

2. Handlingar med intyg om försändelsen eller transporten av varorna ut ur landet till en annan medlemsstat.

- a) Handlingar avseende försändelsen eller skriftlig bekräftelse från förvärvaren eller en av denne befullmäktigad person, i vilka det intygas att varorna mottagits i en annan medlemsstat – när försändelsen genomförts för säljarens eller förvärvarens räkning men av en tredje man ...

...”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

- 8 Under september och oktober 2009 var Traum verksamt på bygg- och anläggningsområdet. I sin mervärdesskattedeklaration för perioden 1 september–31 oktober 2009, uppgav Traum att bolaget utfört från mervärdesskatteplikt undantagna gemenskapsinterna leveranser av skärbladshållare och räämnerna till bolaget Evangelos gaitadzis, med hemvist i Grekland. Traum inkom med sådana handlingar som anges i artikel 45 i förordningen om tillämpning av ZDDS, närmare bestämt två fakturor med bolaget Evangelos gaitadzis grekiska registreringsnummer för mervärdesskatt, protokoll avseende överlämnande och mottagande, internationella fraktsedlar och ett undertecknat mottagningsbevis för varorna.
- 9 Den 7 oktober 2009 gjorde den bulgariska skattemyndigheten en kontroll i den elektroniska databasen för systemet för utbyte av information om mervärdesskatt (VIES) (VAT Information Exchange System) (nedan kallad VIES-databasen). Myndigheten fattade därefter, den 2 november 2009, ett avräknings-

och återbetalningsbeslut avseende Traum. I detta beslut angavs att en kontroll i VIES-databasen visat att bolaget Evangelos gaitadzis var registrerat till mervärdesskatt och innehade ett giltigt registreringsnummer för mervärdesskatt sedan den 15 november 2005.

- 10 Bolaget Evangelos gaitadzis hade emellertid varken deklarerat det gemenskapsinterna förvärvet eller betalat in någon mervärdesskatt i Grekland.
- 11 Vid en senare skattekontroll kontrollerade den bulgariska skattemyndigheten på nytt i VIES-databasen och fann denna gång att bolaget Evangelos gaitadzis sedan den 15 januari 2006 inte längre var registrerat till mervärdesskatt. Myndigheten fattade därför den 17 maj 2011 ett ändringsbeslut avseende Traum, i vilket myndigheten slog fast att försäljningarna av varor till bolaget Evangelos gaitadzis skulle omfattas av mervärdesskatt med motiveringen att detta bolag inte var registrerat till mervärdesskatt i en annan medlemsstat varför det i artikel 7.1 i ZDDS föreskrivna villkoret för undantag från mervärdesskatteplikt, att förvärvaren ska vara en beskattningsbar person, inte är uppfyllt.
- 12 Traum överklagade detta ändringsbeslut till Direktor och inkom då med det avräknings- och återbetalningsbeslut som den bulgariska skattemyndigheten fattat, i vilket det angavs att bolaget Evangelos gaitadzis innehade ett giltigt registreringsnummer för mervärdesskatt vid tidpunkten för transaktionen.
- 13 Genom beslut av den 5 augusti 2011 fastställde Direktor ändringsbeslutet, med motiveringen att det saknades såväl bevis för att varorna fraktats ut från Bulgarien som ett skriftligt mottagningsbevis från förvärvaren. Direktor hävdade att de av klaganden ingivna skriftliga bekräftelserna från förvärvaren och protokollen avseende överlämnande och mottagande inte är trovärdiga, eftersom de saknar uppgift om den exakta adress där varorna mottogs och om den person som mottog varorna samt dennes ställning och dennes rätt att företräda det mottagande bolaget.
- 14 Traum överklagade Direktors beslut till Administrativen sad Varna (förvaltningsdomstol i Varna). Till stöd för sitt överklagande gjorde Traum gällande att bolaget till den bulgariska skattemyndigheten ingett alla de handlingar som krävs såväl enligt ZDDS som enligt förordningen för genomförande av ZDDS, för att styrka att en gemenskapsintern leverans föreligger. Vidare gjorde Traum gällande att transaktionerna genomförts i god tro, efter att ha kontrollerat bolaget Evangelos gaitadzis registreringsnummer för mervärdesskatt i VIES-databasen innan den aktuella affärsuppgörelsen slutfördes.
- 15 Den hänskjutande domstolen har uppgett att bulgarisk rättspraxis är motstridig vad gäller de internationella fraktsedlarnas bevisvärde i samband med tillämpning av artikel 7.1 i ZDDS angående bevis för att det skett en gemenskapsintern transport av varor och att varorna mottagits i en annan medlemsstat. Den hänskjutande domstolen frågar sig härvidlag huruvida de beviskrav som tillämpas enligt bulgarisk rätt är förenliga med unionsrätten.
- 16 Mot denna bakgrund beslutade Administrativen sad Varna att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen:
 - ”1) Är villkoret för undantag från skatteplikt enligt artikel 138.1 i [direktiv 2006/112] uppfyllt och föreligger inte något undantag enligt artikel 139.1 andra stycket i direktivet i ett fall som det i det nationella målet, där det fastställts att uppgiften om att förvärvaren av en vara inte var en ’person som är registrerad till mervärdesskatt’ infördes i [VIES-databasen] efter det att leveransen skett, [och där det framgår, av uppgifter som den bulgariska skattemyndigheten inhämtat, att det senare införts i VIES-databasen att förvärvaren var ’en person som inte längre är registrerad till mervärdesskatt’] men där klaganden uppger sig ha bevisat att vederbörande visat prov på den omsorg som kan krävas genom att begära upplysningar från [denna databas], vilket emellertid inte dokumenterats?

- 2) Åsidosätts principerna om skatteneutralitet, proportionalitet och skydd för berättigade förväntningar genom en nationell förvaltningspraxis och rättspraxis som innebär att säljaren (avsändaren enligt fraktavtalet) är skyldig att kontrollera äktheten av förvärvarens underskrift och att utreda frågan om denna härrör från en person som företräder det förvärvande bolaget, från en anställd med motsvarande ställning eller från en person med fullmakt?
- 3) Har bestämmelsen i artikel 138.1 i [direktiv 2006/112] direkt effekt i ett fall som det i det nationella målet, och får nationella domstolar tillämpa den direkt?"

Prövning av tolkningsfrågorna

Upptagande till sakprövning

- 17 Direktor har gjort gällande att begäran om förhandsavgörande inte kan tas upp till sakprövning och har anfört att den hänskjutande domstolen har gett en felaktig bild av omständigheterna i det nationella målet. Enligt Direktor är den hänskjutande domstolens bedömning att det visats att varorna transporterats till Grekland och överlämnats till bolaget Evangelos gaitadzis felaktig.
- 18 Domstolen påpekar härvidlag för det första att den hänskjutande domstolen endast har angett till domstolen vilka handlingar som Traum har inkommit med i syfte att visa att en gemenskapsintern leverans av gods föreligger, utan att själv ha fastställt att varorna faktiskt har transporterats till Grekland eller återlämnats till försäljaren. För det andra gäller de frågor som har hänskjutits till domstolen de beviskrav som medlemsstaterna kan uppställa för undantag från mervärdesskatteplikt för gemenskapsinterna leveranser.
- 19 Vidare framgår det av fast rättspraxis att vad gäller förfarandet enligt artikel 267 FEUF, som grundar sig på en tydlig funktionsfördelning mellan de nationella domstolarna och EU-domstolen, är den senare endast behörig att tolka eller pröva giltigheten av en unionsrättsakt på grundval av de uppgifter om de faktiska omständigheterna som har lämnats av den nationella domstolen (se dom WWF m.fl., C-435/97, EU:C:1999:418, punkt 31, och dom Endress, C-209/12, EU:C:2013:864, punkt 19 och där angiven rättspraxis). Vad särskilt gäller de påstådda bristerna eller felen i uppgifterna beträffande de faktiska omständigheterna i begäran om förhandsavgörande räcker det att påminna om att det inte ankommer på EU-domstolen utan på den nationella domstolen att fastställa de faktiska omständigheter som gett upphov till tvisten och att bedöma vilka konsekvenserna blir härav för det avgörande som den har att fatta (dom PreussenElektra, C-379/98, EU:C:2001:160, punkt 40).
- 20 Av detta följer att begäran om förhandsavgörande kan tas upp till sakprövning.

Den första och den andra frågan

- 21 Den hänskjutande domstolen har ställt den första och den andra frågan, vilka ska behandlas tillsammans, för att få klarhet i huruvida artiklarna 138.1 och 139.1 andra stycket i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att de under sådana omständigheter som dem i det nationella målet utgör hinder för att en medlemsstats skattemyndigheter nekar rätt till undantag från mervärdesskatteplikt för en gemenskapsintern leverans med motiveringen att förvärvaren inte är registrerad till mervärdesskatt i en annan medlemsstat och att leverantören varken har styrkt äktheten av den namnteckning som finns i de handlingar som lämnats in till stöd för leverantörens mervärdesskattedeklaration av den leverans som uppges vara undantagen från skatteplikt eller att den person som undertecknat dessa handlingar i förvärvarens namn var behörig att göra detta.

- 22 För att besvara dessa frågor erinrar domstolen om att gemenskapsinterna leveranser som utgör konsekvensen av gemenskapsinterna förvärv, undantas från mervärdesskatteplikt om de uppfyller villkoren i artikel 138.1 i direktiv 2006/112 (dom Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punkt 29 och där angiven rättspraxis).
- 23 Enligt denna bestämmelse ska medlemsstaterna tillämpa undantag från skatteplikt för leverans av varor som av säljaren eller förvärvaren eller för säljarens eller förvärvarens räkning försänds eller transporteras ut ur respektive medlemsstats territorium men inom Europeiska unionen, om leveransen görs till en annan beskattningsbar person eller en icke beskattningsbar juridisk person som agerar i denna egenskap i en annan medlemsstat än den från vilken försändelsen eller transporten av varorna avgår.
- 24 Enligt fast rättspraxis blir undantaget från skatteplikt för en gemenskapsintern leverans av en vara tillämpligt först när rätten att såsom ägare förfoga över varan har överförts på förvärvaren och säljaren visar att denna vara har sänts eller transporterats till en annan medlemsstat, och varan genom denna sändning eller transport fysiskt har lämnat territoriet i den medlemsstat varifrån leveransen sker (se, bland annat, dom Teleos m.fl., C-409/04, EU:C:2007:548, punkt 42).
- 25 Vidare framgår det av artikel 139.1 andra stycket i direktiv 2006/112 att undantaget endast får tillämpas under förutsättning att leveransen inte sker till en sådan beskattningsbar person eller icke beskattningsbar juridisk person vars gemenskapsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt i enlighet med artikel 3.1 i direktivet.
- 26 De frågor som den hänskjutande domstolen har ställt avser den bevisning som kan krävas av leverantörer för att visa att villkoren för undantag från mervärdesskatteplikt för en gemenskapsintern leverans är uppfyllda.
- 27 Det framgår härvidlag av rättspraxis att det, i avsaknad av konkreta bestämmelser i direktiv 2006/112 om vilken bevisning de beskattningsbara personerna ska lägga fram för att kunna omfattas av undantaget från mervärdesskatteplikt, ankommer på medlemsstaterna att i enlighet med artikel 131 i direktiv 2006/112 fastställa villkoren för att gemenskapsinterna leveranser ska undantas från skatteplikt, i syfte att säkerställa en korrekt och enkel tillämpning av dessa undantag och i syfte att förhindra skatteflykt, skatteundandragande och missbruk. Medlemsstaterna ska emellertid, vid utövandet av sina befogenheter, iaktta de allmänna rättsprinciper som utgör en del av unionens rättsordning, bland annat rättssäkerhetsprincipen och proportionalitetsprincipen (dom Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, punkt 36 och där angiven rättspraxis).
- 28 Rättssäkerhetsprincipen – och den därmed sammanhängande principen om skydd för berättigade förväntningar – kräver dels att den rättsliga regleringen är klar och tydlig, dels att den enskilde kan förutse hur den kommer att tillämpas (dom Plantanol, C-201/08, EU:C:2009:539, punkt 46 och där angiven rättspraxis).
- 29 Det är särskilt viktigt att denna princip iakttas när det är fråga om lagstiftning som kan vara ekonomiskt betungande, eftersom de personer som berörs måste kunna få exakt vetskap om vilka skyldigheter de har enligt denna lagstiftning. Härav följer att de beskattningsbara personerna måste kunna få veta vilka skattemässiga skyldigheter de har innan de avtalar om en transaktion (se dom Teleos m.fl., EU:C:2007:548, punkt 48 och där angiven rättspraxis).
- 30 Domstolen har härvidlag preciserat att de bevisskyldigheter som åligger en beskattningsbar person måste bestämmas på grundval av de villkor som uttryckligen fastställts i detta avseende i nationell rätt och normal praxis för liknande transaktioner (se dom Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, punkt 38).

- 31 Det skulle således strida mot rättssäkerhetsprincipen att en medlemsstat som har lagstiftat om villkoren för tillämpning av undantag från mervärdesskatteplikt för gemenskapsinterna leveranser, bland annat genom att upprätta en förteckning över de handlingar som ska företas för de behöriga myndigheterna, och som i ett inledande skede har godtagit de handlingar som tillhandahållaren företett som bevisning för rätten till undantag från skatteplikt, senare kan ålägga denna tillhandahållare att betala mervärdesskatt för leveransen, om det visar sig att de berörda varorna i själva verket inte har lämnat territoriet i den medlemsstat varifrån leveransen ska ha skett, och detta på grund av ett skatteundandragande som förvärvaren gjort sig skyldig till och tillhandahållaren varken kände till eller kunde ha känt till (se dom Teleos m.fl., EU:C:2007:548, punkt 50).
- 32 I en sådan situation – där det uppenbarligen inte finns något konkret bevis för att de berörda varorna har förflyttats ut ur territoriet i den medlemsstat varifrån leveransen skett – garanterar enligt domstolens praxis den omständigheten att den beskattningsbara personen åläggs att tillhandahålla sådan bevisning inte att det sker en korrekt och enkel tillämpning av undantagen. Tvärtom innebär ett sådant krav att den beskattningsbara personen försätts i en situation av osäkerhet i fråga om möjligheten att tillämpa undantaget på den gemenskapsinterna leveransen, och i fråga om behovet av att inkludera mervärdesskatten i försäljningspriset (se dom Teleos m.fl., EU:C:2007:548, punkterna 49 och 51, och dom Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, punkt 41).
- 33 I förevarande fall framgår det av beslutet om hänskjutande att de bulgariska skattemyndigheterna fattat ett avräknings- och återbetalningsbeslut på grundval av handlingar som Traum inkommit med i enlighet med artikel 45 i förordningen om tillämpning av ZDDS, men utan att kräva bevisning för att förvärvarens underskrift på dessa handlingar är äkta eller ingivandet av fullmakt för den person som undertecknat handlingarna i förvärvarens namn. Dessa krav, vilka enligt den hänskjutande domstolen utgör ”ytterligare villkor”, uppställdes av skattemyndigheten först i samband med en senare skattekontroll.
- 34 Det skulle strida mot rättssäkerhetsprincipen att neka rätt till undantag från mervärdesskatteplikt för de i det nationella målet aktuella transaktionerna med motiveringen att förvärvaren inte har inkommit med sådan ytterligare bevisning vid en senare skattekontroll av dessa transaktioner, samtidigt som de handlingar som Traum inkommit med till stöd för sin deklaration var i överensstämmelse med den förteckning över handlingar som ska uppvisas för den bulgariska skattemyndigheten, vilken fastställts i artikel 45 i förordningen om tillämpning av ZDDS och skattemyndigheten i ett inledande skede godtagit dessa handlingar som bevisning för rätten till undantag från mervärdesskatt, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera.
- 35 Vad gäller beslutet att neka rätt till undantag från mervärdesskatteplikt för den i det nationella målet aktuella leveransen med motiveringen att förvärvaren inte var registrerad till mervärdesskatt i en annan medlemsstat vid tidpunkten för leveransen är det förvisso korrekt att tilldelningen av ett registreringsnummer för mervärdesskatt ger en upplysning om den beskattningsbara personens status i mervärdesskattehänseende och underlättar skattekontrollen vid gemenskapsinterna transaktioner (se, för ett liknande resonemang, dom Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, punkt 60).
- 36 Eftersom det åligger behörig nationell myndighet att kontrollera den beskattningsbara personens egenskaper innan myndigheten tilldelar denne ett registreringsnummer för mervärdesskatt, kan emellertid en felaktighet i detta register inte leda till att en aktör, som utgått ifrån uppgifterna i nämnda register, nekas det undantag som aktören skulle ha rätt till. Domstolen har således funnit att det skulle strida mot proportionalitetsprincipen om säljaren ålades att erlægga mervärdesskatt av det enda skälet att förvärvarens registreringsnummer för mervärdesskatt strukits retroaktivt (se, för ett liknande resonemang, dom Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, punkterna 63 och 64).
- 37 I det nationella målet hade Traum lämnat in två fakturor till den bulgariska skattemyndigheten i vilka det grekiska registreringsnumret för mervärdesskatt för bolaget Evangelos gaitadzis uppgavs i syfte att styrka Traums rätt till undantag från mervärdesskatteplikt i enlighet med artikel 45.1 a i förordningen

om tillämpning av ZDDS. Efter att ha kontrollerat dessa uppgifter i VIES-databasen bekräftades dessa uppgifter av skattemyndigheten i avräknings- och återbetalningsbeslutet av den 2 november 2009. Skattemyndigheten hade därmed i ett inledande skede funnit och godtagit att förvärvaren i enlighet med det villkor som ställs upp i artikel 7.1 i ZDDS omfattades av mervärdesskatt i en annan medlemsstat. Det var först vid en senare kontroll som samma myndighet fann att sistnämnda villkor inte var uppfyllt. Att under dessa förhållanden neka rätt till undantag från mervärdesskatteplikt för en gemenskapsintern leverans skulle strida mot rättssäkerhetsprincipen och proportionalitetsprincipen.

- 38 I sitt skriftliga yttrande har Direktor angett att Traum borde ha visat, genom annan bevisning, att bolaget Evangelos gaitadzis var en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap i en annan medlemsstat i vilken de gemenskapsinterna förvärven omfattades av mervärdesskatt. Av beslutet om hänskjutande framgår dock att ett sådant krav inte uppställs i den nationella lagstiftning som är i fråga i det mål som den hänskjutande domstolen har att avgöra. Dessutom framfördes detta krav inte innan den bulgariska skattemyndigheten fattade sitt avräknings- och återbetalningsbeslut. Det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera dessa omständigheter.
- 39 I sitt skriftliga yttrande har Direktor även gjort gällande att Traum inte agerat i god tro och att bolaget inte visat prov på den omsorg som kan krävas för att säkerställa att de handlingar som ingavs till stöd för bolagets ansökan om undantag från mervärdesskatteplikt var äkta. Direktor har även hänvisat till ett eventuellt skatteundragande som Evangelos gaitadzis begått gentemot den grekiska skattemyndigheten. Direktor har härvidlag bland annat anfört att det mot bakgrund av de svar som transportörerna gav vid skattekontrollen av den leverans som är aktuell i det nationella målet är tveksamt huruvida de transporthandlingar som ingetts stämde överens med de verkliga förhållandena.
- 40 Beslutet om hänskjutande innehåller dock inga uppgifter som gör det möjligt att dra slutsatsen att den omtvistade transporten ingick i ett skatteundragande eller att Traum inte handlade i god tro vad gällde ett eventuellt skatteundragande från förvärvarens sida.
- 41 I detta avseende erinrar domstolen om att den, inom ramen för förfarandet enligt artikel 267 FEUF, inte är behörig att kontrollera och inte heller att bedöma sakomständigheterna i målet vid den nationella domstolen. Det ankommer således på den nationella domstolen att göra en helhetsbedömning av omständigheterna i målet för att avgöra huruvida Traum handlade i god tro och vidtog alla åtgärder som rimligen kan krävas för att försäkra sig om att transaktionen inte medförde att bolaget blev delaktigt i ett skatteundragande (se, analogt, dom Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, punkt 53).
- 42 Om den nationella domstolen skulle komma fram till att det får anses styrkt på grundval av objektiva omständigheter att Traum kände till eller borde ha känt till att transaktionen som bolaget utförde ingick i ett skatteundragande som förvärvaren gjort sig skyldig till och att det inte hade vidtagit alla åtgärder som rimligen kan krävas för att undvika detta skatteundragande, kan bolaget nekas rätt till undantag från mervärdesskatteplikt (se, för ett liknande resonemang, dom Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, punkt 54).
- 43 Mot denna bakgrund ska den första och den andra frågan besvaras enligt följande: Artiklarna 138.1 och 139.1 andra stycket i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att de under sådana omständigheter som dem i det nationella målet utgör hinder för att en medlemsstats skattemyndigheter nekar rätt till undantag från mervärdesskatteplikt för en gemenskapsintern leverans med motiveringen att förvärvaren inte är registrerad till mervärdesskatt i en annan medlemsstat och att leverantören inte har styrkt vare sig att den namnteckning som finns i de handlingar som lämnats in till stöd för leverantörens mervärdesskattedeklaration av den leverans som uppges vara undantagen från mervärdesskatt är äkta, eller att den person som undertecknat dessa handlingar i förvärvarens namn var behörig att göra detta, samtidigt som de handlingar som leverantören i samband med sin mervärdesskattedeklaration företett som bevisning för rätten till undantag från skatteplikt var i överensstämmelse med den i nationell lagstiftning fastställda förteckningen över handlingar som ska

uppvisas för skattemyndigheterna, och dessa myndigheter i ett inledande skede godtagit dessa handlingar som tillräcklig bevisning, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera.

Den tredje frågan

- 44 Den nationella domstolen har ställt den tredje frågan för att få klarhet i huruvida artikel 138.1 i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att den har direkt effekt, så att beskattningsbara personer kan åberopa denna bestämmelse gentemot staten vid nationella domstolar för att erhålla undantag från mervärdesskatt för gemenskapsinterna leveranser.
- 45 Det följer av domstolens fasta praxis att enskilda, i alla de fall då bestämmelser i ett direktiv med avseende på sitt innehåll framstår som ovillkorliga och tillräckligt precisa, har rätt att åberopa dem inför nationell domstol gentemot staten, oavsett i vilken egenskap staten agerar (se, för ett liknande resonemang, dom Portugás, C-425/12, EU:C:2013:829, punkterna 18 och 23, och dom Association de médiation sociale, C-176/12, EU:C:2014:2, punkt 31 och där angiven rättspraxis).
- 46 I förevarande fall föreskrivs i artikel 138.1 i direktiv 2006/112 en skyldighet för medlemsstaterna att från skatteplikt undanta sådana leveranser av varor som uppfyller de villkor som anges i bestämmelsen.
- 47 Även om artikel 131 i direktivet ger medlemsstaterna ett visst utrymme för skönsässig bedömning när de i enlighet med artikel 138 i direktivet fastställer villkor för att säkerställa en korrekt och enkel tillämpning av dessa undantag, påverkar detta inte den precisa och ovillkorliga karaktären hos den skyldighet att medge undantag som föreskrivs i sistnämnda artikel (se, analogt, dom Association de médiation sociale, EU:C:2014:2, punkt 33).
- 48 Artikel 138.1 i direktiv 2006/112 ska således tolkas så, att den har direkt effekt, vilket innebär att beskattningsbara personer kan åberopa denna bestämmelse gentemot staten vid nationella domstolar för att erhålla undantag från mervärdesskatt vid gemenskapsinterna leveranser.

Rättegångskostnader

- 49 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (femte avdelningen) följande:

- 1) **Artiklarna 138.1 och 139.1 andra stycket i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i dess lydelse enligt rådets direktiv 2010/88/EU av den 7 december 2010 ska tolkas så, att de under sådana omständigheter som dem i det nationella målet utgör hinder för att en medlemsstats skattemyndigheter nekar rätt till undantag från mervärdesskatteplikt för en gemenskapsintern leverans med motiveringen att förvärvaren inte är registrerad till mervärdesskatt i en annan medlemsstat och att leverantören inte har styrkt vare sig att den namnteckning som finns i de handlingar som lämnats in till stöd för leverantörens mervärdesskattedeclaration av den leverans som uppges vara undantagen från skatteplikt är äkta, eller att den person som undertecknat dessa handlingar i förvärvarens namn var behörig att göra detta, samtidigt som de handlingar som leverantören i samband med sin mervärdesskattedeclaration företett som bevisning för rätten till undantag från skatteplikt**

var i överensstämmelse med den i nationell lagstiftning fastställda förteckningen över handlingar som ska uppvisas för skattemyndigheterna och dessa myndigheter i ett inledande skede godtagit dessa handlingar som tillräcklig bevisning, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera.

- 2) Artikel 138.1 i direktiv 2006/112, i dess lydelse enligt direktiv 2010/88, ska tolkas så, att den har direkt effekt, vilket innebär att beskattningsbara personer kan åberopa denna bestämmelse gentemot staten vid nationella domstolar för att erhålla undantag från mervärdesskatt vid gemenskapsinterna leveranser.

Underskrifter