Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Syvende Afdeling)

12. september 2018 *

»Præjudiciel forelæggelse – skatter og afgifter – merværdiafgift (moms) – ret til fradrag – erhvervelser foretaget af en afgiftspligtig person, der er erklæret »inaktiv« af skatte- og afgiftsmyndigheden – nægtelse af retten til fradrag – proportionalitetsprincippet og princippet om momsens neutralitet«

I sag C-69/17,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Curtea de Apel București (appeldomstolen i Bukarest, Rumænien) ved afgørelse af 16. november 2016, indgået til Domstolen den 8. februar 2017, i sagen

Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, tidligere Gamesa Wind România SRL,

mod

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor,

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

har

DOMSTOLEN (Syvende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, A. Rosas (refererende dommer), og dommerne C. Toader og A. Prechal,

generaladvokat: P. Mengozzi,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

– Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL ved avocați A. Stănoiu og O. Marian,

– den rumænske regering først ved H.R. Radu, derefter ved C.-R. Canțăr, R.I. Hațieganu og L. Lițu, som befuldmægtigede,

– Europa-Kommissionen ved G.-D. Balan og R. Lyal, som befuldmægtigede,

* Processprog: rumænsk.

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 Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 2010/45/EU af 13. juli 2010 (EUT 2010, L 189, s. 1) (herefter »direktiv 2006/112«).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, tidligere Gamesa Wind România SRL (herefter »Gamesa«), på den ene side og Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (den nationale styrelse for skatter og afgifter – generaldirektorat for behandling af klager, Rumænien) og Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (den nationale styrelse for skatter og afgifter – generaldirektorat for forvaltning af store skatteydere, Rumænien) på den anden side vedrørende Gamesas ret til at fradrage merværdiafgift (moms), som er betalt af erhvervelser foretaget i en periode, hvor selskabets momsregistreringsnummer var annulleret.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Artikel 1 i direktiv 2006/112, som findes i direktivets afsnit I med overskriften »Genstand og anvendelsesområde«, fastsætter i stk. 2, andet afsnit:

»Ved enhver transaktion svares en merværdiafgift (moms), der beregnes af varens eller ydelsens pris med anvendelse af den afgiftssats, som gælder for varen eller ydelsen, med fradrag af det afgiftsbeløb, der direkte er blevet pålagt de forskellige omkostningselementer.«

4 Dette direktivs artikel 9, stk. 1, bestemmer:

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

Ved »økonomisk virksomhed« forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder […] Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.«

5 Nævnte direktivs artikel 167 bestemmer:

»Fradragsretten indtræder samtidig med, at den fradragsberettigede afgift forfalder.«

6 Samme direktivs artikel 168, som findes i direktivets afsnit X med overskriften »Fradrag«, er affattet således:

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

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

[…]«

7 Følgende fremgår af artikel 178 i direktiv 2006/112:

»For at kunne udøve sin fradragsret skal den afgiftspligtige person opfylde følgende betingelser:

a) for det i artikel 168, litra a), omhandlede fradrag – for så vidt angår levering af varer og ydelser – være i besiddelse af en faktura, der er udfærdiget i overensstemmelse med afsnit XI, kapitel 3, afdeling 3-6

[…]«

8 Direktivets artikel 179, stk. 1, bestemmer:

»Fradraget foretages under ét af den afgiftspligtige person, ved at han i den moms, der skal betales for en afgiftsperiode, fradrager de momsbeløb, for hvilke fradragsretten i løbet af samme periode er opstået og udøves i henhold til artikel 178.«

9 Nævnte direktivs artikel 213, stk. 1, første afsnit, bestemmer:

»Enhver afgiftspligtig person skal anmelde påbegyndelse, ændring og ophør af sin virksomhed som afgiftspligtig.«

10 Samme direktivs artikel 214, stk. 1, fastsætter:

»Medlemsstaterne træffer de nødvendige foranstaltninger for at sikre, at følgende personer kan identificeres med et individuelt registreringsnummer:

a) enhver afgiftspligtig person, bortset fra dem, der er omhandlet i artikel 9, stk. 2, som på medlemsstaternes respektive område foretager leveringer af varer eller ydelser, som giver den pågældende fradragsret, bortset fra leveringer af varer eller ydelser, for hvilke momsen udelukkende påhviler kunden eller modtageren i overensstemmelse med artikel 194-197 og artikel 199

[…]«

11 Artikel 250, stk. 1, i direktiv 2006/112 har følgende ordlyd:

»Enhver afgiftspligtig person skal indgive en momsangivelse, som indeholder alle nødvendige oplysninger til fastsættelse af den forfaldne afgift og de fradrag, der skal foretages, herunder, såfremt det er nødvendigt for fastsættelsen af beregningsgrundlaget, det samlede beløb for de transaktioner, der vedrører denne afgift og disse fradrag, samt beløbet for de transaktioner, der er fritaget for afgift.«

12 Direktivets artikel 252 præciserer:

»1. Momsangivelsen skal indgives inden for en af medlemsstaterne nærmere fastsat frist. Denne frist må højst være på to måneder regnet fra udløbet af hver afgiftsperiode.

2. Medlemsstaterne fastsætter afgiftsperioden til en, to eller tre måneder.

Medlemsstaterne kan dog fastsætte andre perioder, der imidlertid ikke må overstige et år.«

13 Nævnte direktivs artikel 273, stk. 1, har følgende ordlyd:

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

Rumænsk ret

14 Artikel 11, stk. 1a, i Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (lov nr. 571/2003 om skatter og afgifter) af 22. december 2003 (*Monitorul Oficial al României*, del I, nr. 927 af 23.12.2003) i den affattelse, der var gældende på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen (herefter »skatte- og afgiftsloven«), fastsætter:

»Skatte- og afgiftsmyndighederne tager ikke højde for en transaktion gennemført af en afgiftspligtig person, som er erklæret inaktiv ved afgørelse fra direktøren for den nationale styrelse for skatter og afgifter, med undtagelse af levering af varer foretaget inden for rammerne af en tvangsfuldbyrdelsesprocedure.«

15 Denne lovs artikel 147a, stk. 2, fastsætter:

»Såfremt betingelserne og formaliteterne for at udøve retten til fradrag i den afgiftsperiode, som angivelsen vedrører, ikke er opfyldt, eller såfremt de i artikel 146 nævnte dokumenter til støtte for afgiften ikke er modtaget, kan den afgiftspligtige person udøve retten til fradrag i forbindelse med angivelsen vedrørende den afgiftsperiode, hvor disse betingelser og formaliteter er opfyldt, eller i forbindelse med en senere angivelse, dog inden fem år fra den 1. januar året efter det år, hvor retten til fradrag er indtrådt.«

16 Lovens artikel 153, stk. 9, bestemmer:

»De kompetente skatte- og afgiftsmyndigheder kan annullere en persons momsregistrering i overensstemmelse med denne artikel, såfremt personen på grundlag af bestemmelserne i dette afsnit ikke havde pligt eller ret til at anmode om momsregistrering i overensstemmelse med denne artikel. På tilsvarende måde kan de kompetente skatte- og afgiftsmyndigheder ex officio annullere en persons momsregistrering i overensstemmelse med denne artikel med hensyn til både afgiftspligtige personer, som er optaget på fortegnelsen over afgiftspligtige personer, der er erklæret inaktive i henhold til artikel 11, og midlertidigt inaktive afgiftspligtige personer, der er optaget i virksomhedsregisteret i henhold til loven. Proceduren om sletning fastsættes ifølge de gældende procedureregler. Efter annullation af momsregistreringen har [disse personer] pligt til at anmode om momsregistrering ved de kompetente skatte- og afgiftsmyndigheder, såfremt den situation, som førte til sletningen, ophører, uden at bestemmelserne om fritagelsestærsklen for små virksomheder i artikel 152 kan finde anvendelse i det relevante kalenderår.«

17 Samme lovs artikel 158b fastsætter:

»1. Fra den 1. august 2010 er der under den nationale styrelse for skatter og afgifter indført og fastsat regler om registret over erhvervsdrivende i samhandelen inden for Fællesskabet, som registrerer alle afgiftspligtige personer eller ikke-afgiftspligtige juridiske personer, der foretager transaktioner inden for Fællesskabet, dvs.:

a) leveringer af varer inden for Fællesskabet foretaget i Rumænien i henhold til artikel 132, stk. 1, litra a), og afgiftsfritagne i henhold til artikel 143, stk. 2, litra a) og d)

b) senere leveringer af varer foretaget som led i trepartstransaktioner, jf. artikel 132a, stk. 5, gennemført i varernes ankomstmedlemsstat og angivet som leveringer inden for Fællesskabet med kode T i Rumænien

c) leveringer af tjenesteydelser inden for Fællesskabet – dvs. ydelser, der er omfattet af bestemmelserne i artikel 133, stk. 2 – foretaget af afgiftspligtige personer, der er etableret i Rumænien, der sker til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i Rumænien, men i Fællesskabet, bortset fra ydelser, der er fritaget for moms i den medlemsstat, hvor disse personer er afgiftspligtige

d) erhvervelser af afgiftspligtige varer inden for Fællesskabet foretaget i Rumænien i henhold til bestemmelserne i artikel 132a

e) erhvervelser af ydelser inden for Fællesskabet – dvs. ydelser, der er omfattet af bestemmelserne i artikel 133, stk. 2 – der sker til afgiftspligtige personer, der er etableret i Rumænien, herunder ikke-afgiftspligtige momsregistrerede juridiske personer i henhold til artikel 153 eller 153a, foretaget af afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i Rumænien, men i Fællesskabet, og hvor modtageren heraf er betalingspligtig for denne afgift i henhold til artikel 150, stk. 2.

[…]

3. Momsregistrerede personer i henhold til artikel 153 og 153a skal anmode om at blive optaget i registret over erhvervsdrivende i samhandelen inden for Fællesskabet, hvis de har til hensigt at gennemføre en eller flere transaktioner inden for Fællesskabet, jf. stk. 1, og dette skal ske, inden disse transaktioner foretages.

[…]

10. Den kompetente skatte-og afgiftsmyndighed sletter fra registret over erhvervsdrivende i samhandelen inden for Fællesskabet:

a) afgiftspligtige personer og ikke-afgiftspligtige juridiske personer, der er opført i fortegnelsen over afgiftspligtige personer, der er erklæret inaktive i henhold til loven […]

[…]«

18 Artikel 78, stk. 5, i ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (regeringsdekret nr. 92/2003 om lov om skatte- og afgiftsproces) i den affattelse, der var gældende på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen, bestemmer:

»Afgiftspligtige juridiske personer – eller enhver anden enhed, der ikke er en juridisk person – erklæres inaktive og omfattes af bestemmelserne i artikel 11, stk. 1a og 1b, i lov nr. 571/2003 om skatter og afgifter, med senere ændringer og tilføjelser, såfremt en af følgende betingelser er opfyldt:

a) De afgiftspligtige personer har ikke opfyldt de lovbestemte angivelsesforpligtelser i et kalenderhalvår.

b) De afgiftspligtige personer har unddraget sig afgiftskontrol ved at give oplysninger om deres vedtægtsmæssige hjemsteds beliggenhed, som gør det umuligt for skatte- og afgiftsmyndighederne at identificere det.

c) Skatte- og afgiftsmyndighederne har konstateret, at de afgiftspligtige personer ikke udøver deres virksomhed på det vedtægts- eller skattemæssige hjemsted, de har oplyst.«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

19 Gamesa er et rumænsk selskab med hjemsted i Bukarest (Rumænien), hvis formål og virksomhed består i montering, installation og vedligeholdelse af vindmølleparker.

20 Som led i selskabets økonomiske virksomhed erhvervede Gamesa forskellige varer og tjenesteydelser fra leverandører, der har hjemsted i og er momsregistreret i Rumænien og i andre lande i Den Europæiske Union. Selskabet udøvede sin fradragsret for moms vedrørende de foretagne erhvervelser i forbindelse med momsangivelsen.

21 I perioden fra den 7. oktober 2010 til den 24. maj 2011 var Gamesa erklæret som inaktiv afgiftspligtig person som omhandlet i skatte-og afgiftslovens artikel 11, stk. 1a, med den begrundelse, at selskabet ikke havde opfyldt de lovbestemte angivelsesforpligtelser i et kalenderhalvår.

22 I perioden fra den 26. november 2014 til den 29. juli 2015 var sagsøgeren genstand for en skatte- og afgiftskontrol til undersøgelse af selskabets situation med hensyn til moms og selskabsskat for transaktioner foretaget i perioden fra den 15. maj 2009 til den 31. december 2013. På grundlag af en rapport udarbejdet efter denne kontrol modtog Gamesa en afgiftsansættelse, hvorved momsfradrag for i alt 3 875 717 rumænske lei (RON) (ca. 890 000 EUR) nægtedes indrømmet, og selskabet blev pålagt bøder for et beløb af 2 845 308 RON (ca. 654 000 EUR) bl.a. med den begrundelse, at selskabet ikke havde ret til fradrag for erhvervelser foretaget i den periode, hvor det var inaktivt.

23 Den klage, som Gamesa indgav over denne afgiftsansættelse, blev afslået ved afgørelse af 15. december 2015 fra den nationale styrelse for skatter og afgifter – generaldirektorat for behandling af klager.

24 Ved stævning indleveret den 10. juni 2016 har Gamesa anlagt sag mod den nationale styrelse for skatter og afgifter – generaldirektorat for behandling af klager og den nationale styrelse for skatter og afgifter – generaldirektorat for forvaltning af store skatteydere ved Curtea de Apel București (appeldomstolen i Bukarest, Rumænien). Selskabet har dels nedlagt påstand om delvis annullation af afgiftsansættelsen, for så vidt som skatte-og afgiftsmyndigheden herved gav afslag på selskabets ret til momsfradrag for et beløb af 3 875 717 RON (ca. 890 000 EUR) for perioden fra den 15. maj 2009 til den 31. december 2013 og pålagde selskabet bøder for et beløb af 2 845 308 RON (ca. 654 000 EUR), dels annullation af afgørelse af 15. december 2015 fra den nationale styrelse for skatter og afgifter – generaldirektorat for behandling af klager i sin helhed.

25 I stævningen har Gamesa principalt gjort gældende, at skatte- og afgiftsmyndigheden har tilsidesat proportionalitetsprincippet og princippet om momsens neutralitet under omstændigheder, hvor selskabet opfyldte alle nødvendige forpligtelser for at genaktivere sit momsregistreringsnummer. Heroverfor har denne myndighed påberåbt sig nødvendigheden af den korrekte opkrævning af moms og af at forhindre skatteunddragelse.

26 På denne baggrund har Curtea de Apel București (appeldomstolen i Bukarest) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er [direktiv 2006/112] (i særdeleshed artikel 213, 214 og 273) under de i hovedsagen omhandlede omstændigheder til hinder for nationale bestemmelser eller en skatteretlig praksis, hvorefter en afgiftspligtig person ikke kan udøve retten til at fradrage moms i forbindelse med flere momsangivelser efter genaktivering af den afgiftspligtige persons momsregistreringsnummer, fordi den omhandlede moms vedrører køb gennemført i en periode, hvor den afgiftspligtige persons momsregistreringsnummer var inaktivt?

2) Er [direktiv 2006/112] (i særdeleshed artikel 213, 214 og 273) under de i hovedsagen omhandlede omstændigheder til hinder for nationale bestemmelser eller en skatteretlig praksis, hvorefter en afgiftspligtig person ikke kan udøve retten til at fradrage moms i forbindelse med flere momsangivelser efter genaktivering af den afgiftspligtige persons momsregistreringsnummer, fordi den omhandlede moms vedrører køb gennemført i en periode, hvor den afgiftspligtige persons momsregistreringsnummer var inaktivt, selv om den omhandlede moms fremgår af fakturaer udstedt efter genaktiveringen af den afgiftspligtige persons momsregistreringsnummer?«

Om de præjudicielle spørgsmål

27 Med de præjudicielle spørgsmål, som skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om direktiv 2006/112, navnlig dets artikel 213, 214 og 273, skal fortolkes således, at det er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, som giver skatte- og afgiftsmyndigheden mulighed for at nægte en afgiftspligtig person, der har foretaget erhvervelser i en periode, hvor dennes momsregistreringsnummer var annulleret på grund af manglende indgivelse af selvangivelser, ret til at fradrage moms af disse erhvervelser i forbindelse med de foretagne momsangivelser – eller udstedte fakturaer – efter genaktiveringen af den afgiftspligtige persons registreringsnummer.

28 Indledningsvis bemærkes, at afgiftspligtige personers ret til i den moms, der påhviler dem, at fradrage den moms, som skal betales eller er betalt for varer, som de har købt, og tjenesteydelser, som de har fået leveret, udgør et grundlæggende princip i det fælles momssystem, der er indført ved EU-lovgivningen (dom af 19.10.2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, præmis 35 og den deri nævnte retspraksis).

29 Som Domstolen gentagne gange har fremhævet, udgør den i artikel 167 ff. i direktiv 2006/112 fastsatte fradragsret en integrerende del af momsordningen, og den kan som udgangspunkt ikke begrænses. Særligt omfatter denne ret umiddelbart hele det afgiftsbeløb, der er blevet betalt i forbindelse med transaktioner i tidligere omsætningsled (dom af 19.10.2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis).

30 Fradragsordningen tilsigter, at den afgiftspligtige aflastes fuldt ud for den moms, 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 i princippet i sig selv er momspligtig (dom af 19.10.2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis).

31 Retten til momsfradrag er ikke desto mindre betinget af, at kravene eller betingelserne, både de materielle og de formelle, overholdes.

32 Hvad angår de materielle krav eller betingelser fremgår det for det første af artikel 168, litra a), i direktiv 2006/112, at den berørte for at kunne indrømmes ret til fradrag skal være en »afgiftspligtig person« i dette direktivs forstand, og for det andet, at de varer eller ydelser, der påberåbes til støtte for denne ret, skal anvendes i et efterfølgende led af den afgiftspligtige person i forbindelse med dennes egne afgiftspligtige transaktioner, og at de pågældende varer eller ydelser skal leveres af en anden afgiftspligtig person i et foregående led (dom af 19.10.2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, præmis 39).

33 Med hensyn til de vilkår for at udøve fradragsretten, der kan betegnes som krav eller betingelser af formel art, bestemmes det i artikel 178, litra a), i direktiv 2006/112, at den afgiftspligtige person skal være i besiddelse af en faktura, der er udfærdiget i overensstemmelse med direktivets artikel 220-236 og 238-240 (dom af 19.10.2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, præmis 40).

34 Ifølge fast retspraksis kræver det grundlæggende princip om momsens neutralitet, at der indrømmes fradrag for denne afgift, hvis de materielle betingelser herfor er opfyldt, selv om de afgiftspligtige ikke måtte have opfyldt visse formelle betingelser (dom af 28.7.2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, præmis 45, af 19.10.2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, præmis 41, og af 26.4.2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, præmis 44).

35 Navnlig udgør momsregistreringen som omhandlet i artikel 214 i direktiv 2006/112 og den i direktivets artikel 213 fastsatte forpligtelse for en momspligtig til at anmelde påbegyndelse, ændring og ophør af sin virksomhed kun formelle krav med henblik på kontrol, som ikke kan anfægte retten til bl.a. momsfradrag, såfremt de materielle betingelser, som ligger til grund for denne ret, er opfyldt (dom af 9.7.2015, Salomie og Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, præmis 60, og af 7.3.2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, præmis 32).

36 En momspligtig person kan derfor ikke hindres i at udøve sin fradragsret på grund af, at den pågældende ikke har ladet sig momsregistrere, inden denne anvendte de varer, der blev erhvervet inden for rammerne af dennes afgiftspligtige virksomhed (dom af 21.10.2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, præmis 51, og af 7.3.2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, præmis 33).

37 Derudover har Domstolen fastslået, at den omstændighed, at den afgiftspligtige persons tilsidesættelse af forpligtelserne vedrørende regnskab og angivelse sanktioneres med nægtelse af adgangen til fradrag, klart går videre end nødvendigt for at opnå målet om at sikre en korrekt anvendelse af disse forpligtelser, eftersom EU-retten ikke forhindrer medlemsstaterne i efter omstændighederne at pålægge en bøde eller en økonomisk sanktion, der er afpasset efter tilsidesættelsens grovhed (dom af 9.7.2015, Salomie og Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, præmis 63, og af 7.3.2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, præmis 34).

38 Det ville kunne 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 28.7.2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, præmis 46 og den deri nævnte retspraksis, og af 7.3.2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, præmis 35).

39 Retten til fradrag kan ligeledes nægtes, hvis det på grundlag af objektive forhold er godtgjort, at påberåbelsen af denne ret er udtryk for svig eller misbrug (dom af 19.10.2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, præmis 43, og af 7.3.2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, præmis 36).

40 I den foreliggende sag fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at Gamesa i perioden fra den 7. oktober 2010 til den 24. maj 2011 var erklæret som inaktiv afgiftspligtig person med den begrundelse, at selskabet ikke havde opfyldt de lovbestemte angivelsesforpligtelser i et kalenderhalvår. Selskabet blev dog genaktiveret og momsregistreret på ny fra den 25. maj 2011. Efter denne genaktivering gjorde selskabet brug af sin fradragsret i forbindelse med de foretagne momsangivelser eller fakturaer udstedt efter denne genaktivering.

41 Det bemærkes, at den dato, hvor momsangivelsen foretages, eller fakturaen udstedes, ikke nødvendigvis har betydning for de materielle betingelser for retten til fradrag.

42 Det følger af disse forhold, at for så vidt som de materielle betingelser for retten til fradrag af indgående moms er opfyldt, og påberåbelsen af denne fradragsret ikke er udtryk for svig eller misbrug, kan et selskab som Gamesa med rette gøre sin fradragsret gældende i forbindelse med momsangivelser foretaget eller fakturaer udstedt efter selskabets genaktivering.

43 Det tilkommer den forelæggende ret bl.a. at efterprøve, om skatte- og afgiftsmyndigheden var i besiddelse af de nødvendige oplysninger for at kunne fastslå, at de materielle betingelser, der giver Gamesa ret til fradrag for indgående moms, var opfyldt, uafhængigt af momsangivelsens eller fakturaens dato.

44 På baggrund af disse betragtninger skal direktiv 2006/112, navnlig dets artikel 213, 214 og 273, fortolkes således, at det er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, som giver skatte- og afgiftsmyndigheden mulighed for at nægte en afgiftspligtig person, der har foretaget erhvervelser i en periode, hvor dennes momsregistreringsnummer var annulleret på grund af manglende indgivelse af selvangivelser, ret til at fradrage moms af disse erhvervelser i forbindelse med de foretagne momsangivelser – eller udstedte fakturaer – efter genaktiveringen af den afgiftspligtige persons registreringsnummer alene af den grund, at disse erhvervelser har fundet sted i deaktiveringsperioden, selv om de materielle betingelser er opfyldt, og påberåbelsen af fradragsretten ikke er udtryk for svig eller misbrug.

Sagsomkostninger

45 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 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 (Syvende Afdeling) for ret:

Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, som ændret ved Rådets direktiv 2010/45/EU af 13. juli 2010, navnlig dets artikel 213, 214 og 273, skal fortolkes således, at det er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, som giver skatte- og afgiftsmyndigheden mulighed for at nægte en afgiftspligtig person, der har foretaget erhvervelser i en periode, hvor dennes merværdiafgiftsregistreringsnummer var annulleret på grund af manglende indgivelse af selvangivelser, ret til at fradrage merværdiafgift af disse erhvervelser i forbindelse med de foretagne angivelser af merværdiafgift – eller udstedte fakturaer – efter genaktiveringen af den afgiftspligtige persons registreringsnummer alene af den grund, at disse erhvervelser har fundet sted i deaktiveringsperioden, selv om de materielle betingelser er opfyldt, og påberåbelsen af fradragsretten ikke er udtryk for svig eller misbrug.

Underskrifter