Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

6. december 2012*

»Moms — direktiv 2006/112/EF — fradragsret — nægtelse«

I sag C-285/11,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Administrativen sad – Varna (Bulgarien) ved afgørelse af 16. maj 2011, indgået til Domstolen den 8. juni 2011, i sagen:

Bonik EOOD

mod

Direktor na Direktsia »Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto« – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

sammensat af dommerne R. Silva de Lapuerta (refererende dommer), som fungerende formand for Tredje Afdeling, K. Lenaerts, E. Juhász, T. von Danwitz og D. Šváby,

generaladvokat: J. Kokott

justitssekretær: fuldmægtig M. Aleksejev,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 19. september 2012,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Bonik EOOD ved advokat O. Minchev og barrister M. Patchett-Joyce

— den bulgarske regering ved E. Petranova, som befuldmægtiget

— den italienske regering ved G. Palmieri, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato A. De Stefano

— Det Forenede Kongeriges regering ved L. Seeboruth og L. Christie, som befuldmægtigede, bistået af barrister P. Moser

— Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios og D. Roussanov, som befuldmægtigede,

* Processprog: bulgarsk.

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 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 og 178 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT L 347, s. 1).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Bonik EOOD (herefter »Bonik«) og Direktor na Direktsia »Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto« – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (direktøren for direktoratet »Klager og Opkrævningsadministration« i Varna under centraladministrationen ved det nationale agentur for offentlige indtægter) vedrørende retten til fradrag af indgående merværdiafgift (herefter »moms«) af køb af hvede, som er foretaget af dette selskab.

Retsforskrifter

3 Artikel 2, stk. 1, litra a), i direktiv 2006/112 fastsætter, at levering af varer, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab, er momspligtige.

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, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. 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 62 har følgende ordlyd:

»I dette direktiv forstås ved

1) »afgiftspligtens indtræden«: den omstændighed, der bevirker, at lovens betingelser for afgiftens forfald er opfyldt

2) »afgiftens forfald«: det forhold, at statskassen i henhold til loven fra et bestemt tidspunkt kan gøre sit krav gældende over for den afgiftspligtige person, også selv om der kan gives udsættelse med betalingen.«

6 Samme direktivs artikel 63 er sålydende:

»Afgiftspligten indtræder, og afgiften forfalder på det tidspunkt, hvor levering af varer eller ydelser finder sted.«

7 Artikel 167 i direktiv 2006/112 fastsætter:

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

8 Dette direktivs artikel 168 bestemmer:

»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

[...]«

9 Nævnte direktivs artikel 178 fastsætter:

»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 artikel 220-236 samt artikel 238, 239 og 240

[...]«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

10 Bonik er et selskab, der blev genstand for en afgiftskontrol for februar og marts 2009.

11 Som følge af denne kontrol fandt de bulgarske afgiftsmyndigheder, at der ikke forelå beviser for gennemførelsen af de leveringer af hvede og solsikker inden for Fællesskabet, som Bonik havde angivet som værende blevet foretaget til det rumænske selskab Agrisco SRL, og at mængderne af hvede og solsikker udgjorde afgiftspligtige leveringer på det bulgarske område, for så vidt som disse mængder, der fremgik af de af Bonik udstedte fakturaer, ifølge dette selskabs bogføring var fraført dets lager og ikke fandtes, da nævnte kontrol blev foretaget.

12 De nævnte afgiftsmyndigheder gennemførte desuden en kontrol for så vidt angår de køb af hvede, som Bonik havde angivet som værende foretaget hos Favorit stroy Varna EOOD (herefter »Favorit stroy«) og hos Agro treyd BG Varna EOOD (herefter »Agro treyd«), og hvoraf der var blevet fradraget moms.

13 Bonik var i besiddelse af de fakturaer, der var udstedt af Favorit stroy og Agro treyd, og som svarede til disse køb.

14 For at sikre sig, at disse køb faktisk havde fundet sted, gennemførte de bulgarske afgiftsmyndigheder imidlertid en supplerende kontrol hos såvel Boniks leverandører, dvs. Favorit stroy og Agro treyd, som hos disses leverandører, nemlig Lyusi treyd EOOD, Eksim plyus EOOD og Riva agro stil EOOD.

15 Da denne kontrol ikke gjorde det muligt at fastslå, at Lyusi treyd EOOD, Eksim plyus EOOD og Riva agro stil EOOD faktisk havde leveret varer til Favorit stroy og Agro treyd, udledte de bulgarske afgiftsmyndigheder heraf, at de sidstnævnte selskaber ikke rådede over tilstrækkelige mængder varer til at foretage leveringerne til Bonik, og de konkluderede, at der ingen faktisk levering havde fundet sted mellem de nævnte selskaber og Bonik.

16 Ved berigtiget afgiftsansættelse af 10. marts 2010 nægtede de nævnte afgiftsmyndigheder derfor Bonik retten til at fradrage den indgående moms af de leveringer af hvede, som var blevet foretaget af Boniks leverandører, Favorit stroy og Agro treyd.

17 Bonik påklagede denne afgiftsansættelse til Direktor na Direktsia »Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto« – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, der ved afgørelse af 21. juni 2010 stadfæstede nævnte afgiftsansættelse.

18 Bonik har anlagt sag ved den forelæggende ret til prøvelse af samme afgiftsansættelse.

19 I forelæggelsesafgørelsen har denne ret anført, at de bulgarske afgiftsmyndigheder hverken bestrider, at Bonik efterfølgende har foretaget leveringer af varer af samme art og samme mængde, eller hævder, at dette selskab har erhvervet disse varer hos andre leverandører end Favorit stroy og Agro treyd.

20 Desuden har den forelæggende ret tilføjet, dels at der foreligger beviser for, at direkte leveringer faktisk har fundet sted, dels at det forhold, at der ikke foreligger beviser for tidligere leveringer, ikke kan føre til den konklusion, at disse direkte leveringer ikke er blevet foretaget.

21 I denne henseende har den forelæggende ret præciseret, at den nationale lovgivning ikke gør indrømmelsen af retten til fradrag af indgående moms betinget af, at der foreligger beviser for varernes oprindelse.

22 Ifølge denne ret kræver afgiftsmyndighederne, ved deres praksis, og visse bulgarske retter beviser for, at de tidligere leveringer faktisk har fundet sted, forinden en afgiftspligtig person indrømmes retten til momsfradrag.

23 Det er i denne sammenhæng, at Administrativen sad – Varna har besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Kan begrebet »ingen faktisk levering fundet sted« ved fortolkning udledes af artikel 178, litra a) og b), artikel 14, 62, 63, 167 og 168 i direktiv 2006/112, og, i bekræftende fald, falder begrebet »ingen faktisk levering fundet sted« definitionsmæssigt sammen med begrebet »skattesvig«, eller er det indeholdt i dette begreb? Hvad omfatter i direktivets forstand »skattesvig«?

2) Kræver [direktiv 2006/112] i lyset af definitionen af begrebet skattesvig og 26. og 59. betragtning til dette direktiv, jf. artikel 178, litra b), at reglerne udtrykkeligt skal være fastsat i en retsakt udstedt af medlemsstatens højeste lovgivende organ, eller tillader det, at disse regler ikke fastsættes ad lovgivningsvejen, men i forvaltnings- (og momskontrol)praksis og retspraksis? Kan disse regler fastsættes i generelle forvaltningsakter og/eller i cirkulærer fra forvaltningen?

3) Er begrebet »ingen faktisk levering fundet sted«, såfremt det adskiller sig fra begrebet »skattesvig« og ikke henhører under definitionen af skattesvig, en regel som omhandlet i artikel 178, litra b), [i direktiv 2006/112] eller en foranstaltning som omhandlet i 59. betragtning til direktivet, hvis indførelse medfører, at der ikke kan ske fradrag for indgående moms, og at der rejses tvivl om momsens neutralitet, som er et grundlæggende princip i det fælles merværdiafgiftssystem, der er indført ved fællesskabslovgivningen på dette område?

4) Kan der fastsættes regler for de afgiftspligtige, hvorefter de skal kunne dokumentere den faktiske gennemførelse af de leveringer, der i omsætningskæden ligger forud for leveringen til dem (den sidste modtager og dennes leverandør), for så vidt myndigheden ikke bestrider, at de pågældende (de sidste leverandører) efterfølgende har gennemført leveringer med de samme varer i samme mængder til efterfølgende modtagere?

5) Følger det af det fælles merværdiafgiftssystem og artikel 168 og 178 i direktiv 2006/112, at en handlendes ret til fradrag for indgående moms for en given afgiftspligtig transaktion, skal afgøres

a) alene ud fra den konkrete transaktion, som den handlende deltager i, herunder også hans hensigt til at deltage heri, og/eller

b) ud fra samtlige transaktioner, herunder forudgående og efterfølgende, der udgør en kæde i leveringerne, hvortil den pågældende transaktion hører, og med hensyntagen til hensigten hos de øvrige led i kæden, som den handlende ikke har kendskab til, og/eller hos hvem han ikke kan erhverve kendskab til fakturaudstederens handlinger og/eller undladelser og til de øvrige deltagere i kæden, nemlig dennes tidligere leverandører, som modtageren af leveringen ikke kan kontrollere, og af hvem han ikke kan forlange en bestemt adfærd, og/eller

c) ud fra svigagtige handlinger eller hensigter – uafhængigt af det spørgsmål, om de vedrørte et tidspunkt før eller efter en given transaktion – hos andre deltagere i kæden, hvis deltagelse den handlende ikke havde kendskab til, idet nævnte handlinger eller hensigter ikke gør det muligt at fastslå, at den pågældende handlende kunne have kendskab hertil?

6) Afhængig af besvarelsen af spørgsmål 5: Er transaktioner som de i hovedsagen omhandlede leveringer mod vederlag som omhandlet i artikel 2 i direktiv 2006/112 eller en del af den afgiftspligtiges økonomiske virksomhed som omhandlet i dette direktivs artikel 9, stk. 1?

7) Kan leveringer som de i hovedsagen omhandlede, og som i momsmæssig henseende er korrekt dokumenteret og anmeldt af leverandøren, og hvor modtageren også opnår ejendomsretten til den i fakturaen angivne vare, og der intet holdepunkt er for, at han har erhvervet varen fra en anden person end den, der har udstedt fakturaen, betragtes som leveringer mod vederlag, jf. artikel 2 i direktiv 2006/112, blot fordi leverandøren ikke var til stede på den angivne adresse og ikke forelagde de krævede dokumenter under en momskontrol eller over for afgiftsmyndighederne ikke dokumenterede alle de omstændigheder, hvorunder leveringerne fandt sted, herunder den solgte vares oprindelse?

8) Er det en tilladt foranstaltning til at sikre opkrævning af afgiften og forhindre skattesvig, at retten til fradrag for faktureret moms gøres afhængig af den adfærd, leverandøren og/eller dennes leverandører har udvist?

9) Afhængig af besvarelsen af spørgsmål 2, 3 og 4: Er det i strid med fællesskabsrettens principper om proportionalitet, ligebehandling og retssikkerhed at træffe sådanne foranstaltninger, som afgiftsmyndighederne i hovedsagen har gjort det, og som fører til udelukkelse af merværdiafgiftsreglernes anvendelse på transaktioner, som en erhvervsdrivende har afsluttet i god tro?

10) Afhængig af besvarelsen af de foregående spørgsmål: Har modtageren af leveringerne under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende ret til fradrag for den moms, som leverandørerne har faktureret ham?«

Om de præjudicielle spørgsmål

24 Med sine præjudicielle spørgsmål, som behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om bestemmelserne i direktiv 2006/112 samt principperne om proportionalitet, ligebehandling og retssikkerhed skal fortolkes således, at de er til hinder for, at en afgiftspligtig person under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede bliver nægtet retten til at fradrage moms af en levering af varer med den begrundelse, at sidstnævnte – henset til forhold vedrørende transaktioner, der er foretaget i led, som ligger forud for denne levering – anses for ikke at have fundet faktisk sted.

25 Det bemærkes, at i henhold til fast retspraksis udgør 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, et grundlæggende princip i det fælles momssystem, der er indført ved EU-lovgivningen (jf. dom af 21.6.2012, forenede sager C-80/11 og C-142/11, Mahagében og Dávid, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis).

26 I denne henseende har Domstolen gentagne gange fastslået, at den i artikel 167 ff. i direktiv 2006/112 fastsatte fradragsret udgør en integrerende del af momsordningen, og at den som udgangspunkt ikke kan begrænses. Særligt omfatter denne ret umiddelbart hele det afgiftsbeløb, der er blevet betalt i forbindelse med transaktioner i tidligere omsætningsled (jf. dom af 21.3.2000, forenede sager C-110/98 - C-147/98, Gabalfrisa m.fl., Sml. I, s. 1577, præmis 43, af 15.12.2005, sag C-63/04, Centralan Property, Sml. I, s. 11087, præmis 50, og af 6.7.2006, forenede sager C-439/04 og C-440/04, Kittel og Recolta Recycling, Sml. I, s. 6161, præmis 47, samt dommen i sagen Mahagében og Dávid, præmis 38).

27 Fradragsordningen tilsigter, at den afgiftspligtige person 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 fuldstændig neutral for enhver økonomisk virksomhed, uanset dennes formål eller resultater, forudsat at virksomheden i sig selv er momspligtig (jf. dom af 14.2.1985, sag 268/83, Rompelman, Sml. s. 655, præmis 19, og af 15.1.1998, sag C-37/95, Ghent Coal Terminal, Sml. I, s. 1, præmis 15, dommen i sagen Gabalfrisa m.fl., præmis 44, dom af 3.3.2005, sag C-32/03, Fini H, Sml. I, s. 1599, præmis 25, og af 21.2.2006, sag C-255/02, Halifax m.fl., Sml. I, s. 1609, præmis 78, dommen i sagen Kittel og Recolta Recycling, præmis 48, dom af 22.12.2010, sag C-438/09, Dankowski, Sml. I, s. 14009, præmis 24, samt dommen i sagen Mahagében og Dávid, præmis 39).

28 Spørgsmålet, om den forfaldne moms af tidligere eller efterfølgende salg af de pågældende varer er blevet indbetalt eller ej til statskassen, er uden betydning for den afgiftspligtige persons ret til at fradrage den betalte indgående moms. Der skal nemlig pålægges moms i alle fremstillings- eller omsætningsled, med fradrag af den moms, der umiddelbart har belastet de forskellige omkostningselementer (jf. dom af 12.1.2006, forenede sager C-354/03, C-355/03 og C-484/03, Optigen m.fl., Sml. I, s. 483, præmis 54, dommen i sagen Kittel og Recolta Recycling, præmis 49, samt dommen i sagen Mahagében og Dávid, præmis 40).

29 Det fremgår i øvrigt af ordlyden af artikel 168, litra a), i direktiv 2006/112, at det for at udøve fradragsretten for det første er en forudsætning, at den berørte er en afgiftspligtig person som omhandlet i dette direktiv, og for det andet, at de varer og ydelser, der påberåbes til støtte for denne ret, bliver anvendt i et efterfølgende led af den afgiftspligtige person i forbindelse med hans egne afgiftspligtige transaktioner, og at disse varer og ydelser er blevet leveret af en anden afgiftspligtig person i et forudgående led (jf. Centralan Property-dommen, præmis 52, og dom af 6.9.2012, sag C-324/11, Tóth, præmis 26).

30 I den foreliggende sag fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at de parter, som de i hovedsagen omhandlede leveringer af varer vedrører, dvs. Bonik og dette selskabs leverandører, er afgiftspligtige personer i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i direktiv 2006/112.

31 For at kunne konkludere, at den fradragsret, som Bonik har påberåbt sig på grundlag af disse leveringer af varer, foreligger, er det imidlertid nødvendigt at undersøge, om disse leveringer faktisk har fundet sted, og om de pågældende varer er blevet anvendt af Bonik i forbindelse med selskabets afgiftspligtige transaktioner.

32 Det bemærkes, at Domstolen under sager, der er anlagt i henhold til artikel 267 TEUF, hverken har kompetence til at prøve eller bedømme de faktiske omstændigheder i hovedsagen. Det tilkommer således den forelæggende ret at foretage en samlet vurdering af alle forhold og faktiske

omstændigheder i denne sag, hvilket skal ske i henhold til de nationale bevisregler, med henblik på at fastlægge, om Bonik kan udøve en fradragsret på grundlag af de nævnte leveringer af varer (jf. i denne retning dom af 6.9.2012, sag C-273/11, Mecsek-Gabona, præmis 53).

33 Hvis det følger af denne vurdering, at de i hovedsagen omhandlede leveringer af varer faktisk er blevet foretaget, og at Bonik i et efterfølgende led har anvendt disse varer i forbindelse med sine afgiftspligtige transaktioner, kan selskabet i princippet ikke nægtes fradragsretten.

34 I denne henseende har den forelæggende ret anført, at de bulgarske afgiftsmyndigheder hverken har hævdet, at Bonik har erhvervet de i hovedsagen omhandlede varer hos andre leverandører end Favorit stroy og Agro treyd, eller at der foreligger beviser for, at direkte leveringer har fundet sted. Den forelæggende ret har ligeledes anført, at de nævnte myndigheder ikke bestrider, at Bonik efterfølgende har foretaget leveringer af varer af samme art som de i hovedsagen omhandlede og i samme mængde.

35 Det skal imidlertid ligeledes bemærkes, at bekæmpelse af svig, afgiftsunddragelse og muligt misbrug er et formål, som anerkendes og støttes i direktiv 2006/112 (jf. bl.a. dommen i sagen Halifax m.fl., præmis 71, og dommen i sagen Kittel og Recolta Recycling, præmis 54, dom af 7.12.2010, sag C-285/09, R., Sml. I, s. 12605, præmis 36, og af 27.10.2011, sag C-504/10, Tanoarch, Sml. I, s. 10853, præmis 50, samt dommen i sagen Mahagében og Dávid, præmis 41).

36 I denne henseende har Domstolen fastslået, at borgerne ikke kan gøre EU-retten gældende med henblik på at muliggøre svig eller misbrug (jf. bl.a. Fini H-dommen, præmis 32, dommen i sagen Halifax m.fl., præmis 68, dommen i sagen Kittel og Recolta Recycling, præmis 54, samt dommen i sagen Mahagében og Dávid, præmis 41).

37 Det tilkommer derfor de nationale myndigheder og domstole at nægte at indrømme ret til fradrag, hvis det på grundlag af objektive forhold er godtgjort, at påberåbelsen af denne ret er udtryk for svig eller misbrug (jf. Fini H-dommen, præmis 34, dommen i sagen Kittel og Recolta Recycling, præmis 55, samt dommen i sagen Mahagében og Dávid, præmis 42).

38 Dette er tilfældet, når afgiftssvig er begået af den afgiftspligtige person selv. I det tilfælde er de objektive kriterier, som begrebet leveringer af varer eller tjenesteydelser, der er foretaget af en afgiftspligtig person, som handler i denne egenskab, og begrebet økonomisk virksomhed er baseret på, nemlig ikke opfyldt (jf. dommen i sagen Halifax m.fl., præmis 58 og 59, samt dommen i sagen Kittel og Recolta Recycling, præmis 53).

39 Tilsvarende må en afgiftspligtig person, som vidste eller burde have vidst, at han ved erhvervelse af en vare medvirkede til en transaktion, der var led i momssvig, med henblik på direktiv 2006/112 anses for at have medvirket til denne svig uanset spørgsmålet om, hvorvidt vedkommende har opnået fortjeneste ved videresalget af varerne eller ved anvendelsen af ydelserne i forbindelse med de af ham gennemførte udgående momspligtige transaktioner (jf. i denne retning dommen i sagen Kittel og Recolta Recycling, præmis 56, og dommen i sagen Mahagében og Dávid, præmis 46).

40 Det følger heraf, at indrømmelse af fradragsretten kun kan nægtes en afgiftspligtig person på betingelse af, at det på grundlag af objektive forhold godtgøres, at denne afgiftspligtige person, hvortil de varer eller ydelser, der tjener som grundlag for at støtte fradragsretten, er blevet leveret, vidste eller burde have vidst, at vedkommende ved erhvervelsen af disse varer eller ydelser medvirkede til en transaktion, som var led i momssvig begået af leverandøren eller en anden erhvervsdrivende i et tidligere eller efterfølgende led i leveringskæden (jf. i denne retning dommen i sagen Kittel og Recolta Recycling, præmis 56-61, og dommen i sagen Mahagében og Dávid, præmis 45).

41 Det er derimod ikke foreneligt med den i nævnte direktiv fastsatte ordning for fradragsret at pålægge en sanktion over for en afgiftspligtig person, som ikke vidste eller kunne have vidst, at den omhandlede transaktion var led i den af leverandøren begåede svig, eller at en anden transaktion, som

udgør en del af leveringskæden og ligger før eller efter den af nævnte afgiftspligtige person gennemførte transaktion, var behæftet med momssvig, ved at nægte at indrømme denne ret (jf. i denne retning dommen i sagen Optigen m.fl., præmis 52 og 55, dommen i sagen Kittel og Recolta Recycling, præmis 45, 46 og 60, samt dommen i sagen Mahagében og Dávid, præmis 47).

42 Indførelse af et system med ubetinget hæftelse ville nemlig gå ud over, hvad der er nødvendigt for at beskytte statskassens rettigheder (jf. dommen i sagen Mahagében og Dávid, præmis 48).

43 Eftersom nægtelse af fradragsretten er en undtagelse til anvendelsen af det grundlæggende princip, som nævnte ret udgør, påhviler det følgelig de kompetente afgiftsmyndigheder i tilstrækkelig grad at godtgøre de objektive forhold, som gør det muligt at konkludere, at den afgiftspligtige person vidste eller burde have vidst, at den transaktion, der er blevet påberåbt til støtte for fradragsretten, var led i svig begået af leverandøren eller en anden erhvervsdrivende i et tidligere eller efterfølgende led i leveringskæden (jf. dommen i sagen Mahagében og Dávid, præmis 49).

44 Det følger heraf, at såfremt den forelæggende ret skulle anse det for godtgjort, at leveringerne af de i hovedsagen omhandlede varer faktisk har fundet sted, og at Bonik efterfølgende har anvendt disse varer i forbindelse med sine afgiftspligtige transaktioner, ville det herefter tilkomme denne ret at undersøge, om de pågældende afgiftsmyndigheder har godtgjort, at der foreligger sådanne objektive forhold.

45 På denne baggrund skal de forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 og 178 i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at de er til hinder for, at en afgiftspligtig person under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede bliver nægtet retten til at fradrage moms af en levering af varer med den begrundelse, at sidstnævnte – henset til svig eller uregelmæssigheder, der er begået i led, som ligger forud for eller efter denne levering – anses for ikke at have fundet faktisk sted, hvis ikke det på grundlag af objektive forhold er blevet godtgjort, at denne afgiftspligtige person vidste eller burde have vidst, at den transaktion, der er blevet påberåbt til støtte for fradragsretten, var led i momssvig begået i et tidligere eller efterfølgende led i leveringskæden, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at undersøge.

Sagens omkostninger

46 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 sagens omkostninger. 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 (Tredje Afdeling) for ret:

Artikel 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 og 178 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at de er til hinder for, at en afgiftspligtig person under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede bliver nægtet retten til at fradrage merværdiafgift af en levering af varer med den begrundelse, at sidstnævnte – henset til svig eller uregelmæssigheder, der er begået i led, som ligger forud for eller efter denne levering – anses for ikke at have fundet faktisk sted, hvis ikke det på grundlag af objektive forhold er blevet godtgjort, at denne afgiftspligtige person vidste eller burde have vidst, at den transaktion, der er blevet påberåbt til støtte for fradragsretten, var led i merværdiafgiftssvig begået i et tidligere eller efterfølgende led i leveringskæden, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at undersøge.

Underskrifter