Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Niende Afdeling)

1. august 2025*

»Præjudiciel forelæggelse – skatter og afgifter – det fælles merværdiafgiftssystem (moms) – direktiv 2006/112/EF – fritagelse ved udførsel – artikel 146, stk. 1, litra b) – levering af varer, der forsendes eller transporteres uden for Den Europæiske Union – transport af varer uden for Unionen i henhold til en aftale mellem kunden og leverandøren om levering af varerne i en anden medlemsstat – varer, der faktisk har forladt Unionens område – bevis – afslag på fritagelse ved udførsel – princippet om afgiftsneutralitet og proportionalitetsprincippet«

I sag C-602/24,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (den regionale domstol i forvaltningsretlige sager i Warszawa, Polen) ved afgørelse af 12. juli 2024, indgået til Domstolen den 17. september 2024, i sagen

W. sp. z o.o.,

mod

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w W.,

har

DOMSTOLEN (Niende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, N. Jääskinen, og dommerne A. Arabadjiev (refererende dommer) og M. Condinanzi,

generaladvokat: M. Campos Sánchez-Bordona,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

– den polske regering ved B. Majczyna, som befuldmægtiget,

– Europa-Kommissionen ved P. Carlin og M. Rynkowski, som befuldmægtigede,

* Processprog: polsk.

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 146, stk. 1, litra b), 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 W. sp. z o.o. (herefter »selskabet W«) og Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w W. (direktøren for skatte- og afgiftsforvaltningen i Warszawa, Polen) vedrørende et afslag på fritagelse for merværdiafgift (moms) for udførsler af varer uden for Den Europæiske Union, der blev foretaget i 2017 og 2018.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Momsdirektivets artikel 14, stk. 1, bestemmer:

»Ved »levering af varer« forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode.«

4 Afsnit IX i dette direktiv omhandler afgiftsfritagelser. Kapitel 1 i dette afsnit udgøres alene af nævnte direktivs artikel 131, som fastsætter:

»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.«

5 Kapitel 6 i nævnte afsnit IX har overskriften »Fritagelse ved udførsel« og indeholder samme direktivs artikel 146 og 147. Direktivets artikel 146, stk. 1, litra a og b), har følgende ordlyd:

»Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

a) levering af varer, som af sælgeren eller for hans regning forsendes eller transporteres til steder uden for Fællesskabet

b) levering af varer, som af en kunde, der ikke er etableret på medlemsstaternes respektive område, eller for hans regning forsendes eller transporteres til steder uden for Fællesskabet, med undtagelse af varer, der transporteres af kunden selv, og som er bestemt som udstyr, brændstof eller forsyninger, herunder proviant, til lystfartøjer og sportsfly eller til ethvert andet transportmiddel til privat brug.«

Polsk ret

6 Artikel 41, stk. 6, i ustawa o podatku od towarów i usług (lov om afgift på varer og tjenesteydelser) af 11. marts 2004 (Dz. U. de 2017, pos. 1221) i den affattelse, der finder anvendelse i hovedsagen (herefter »momsloven«), bestemmer følgende:

»Afgiftssatsen på 0% anvendes for den i stk. 4 og 5 nævnte udførsel af varer, på betingelse af at den afgiftspligtige person før udløbet af fristen for indgivelse af afgiftsangivelse for den pågældende regnskabsperiode har modtaget en bekræftelse på udførslen af varerne fra Unionen.«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

7 Selskabet W angav i sine momsangivelser for 2017 og 2018 leveringer af æbler, hvis modtager var A.E. LP, et selskab med hjemsted i Det Forenede Kongerige og momsregistreret i Letland (herefter »A.E.« eller »kunden«). Disse leveringer blev angivet som leveringer af varer inden for Fællesskabet, som er underlagt en sats på 0%.

8 Ifølge de fragtbreve, som selskabet W var i besiddelse af, og som blev fremlagt under skatte- og afgiftssagen, skulle varerne transporteres fra Polen og leveres til deres bestemmelsessteder i Litauen af transportører fra Belarus, Rusland og Polen. A.E. skulle stå for tilrettelæggelsen af transporten.

9 Den polske skatteforvaltning konstaterede imidlertid, at A.E. som køber af æblerne havde eksporteret varerne direkte fra Polen til Belarus. Ifølge denne forvaltning og i henhold til de oplysninger, som bl.a. den lettiske skatteforvaltning meddelte, var A.E. en enhed, der var vanskelig at nå og mindre pålidelig. Den lettiske skatteforvaltning bekræftede, at A.E. havde angivet en erhvervelse af varer inden for Fællesskabet, som var købt af selskabet W, samt udførsel til tredjelande. Endvidere fandt den polske skatteforvaltning ikke tegn på svig eller misbrug i leveringskæden fra selskabet W's side.

10 Ifølge den polske skatteforvaltning skulle de pågældende leveringer i mangel af en overførsel af varerne til en anden EU-medlemsstats område anses for ikke at have haft karakter af leveringer inden for Fællesskabet. Denne forvaltning var desuden af den opfattelse, at selskabet W ikke havde behørigt kontrolleret, hvor varerne ville blive leveret til, og at det havde begrænset sig til formelt at bekræfte, at varerne var blevet leveret i Litauen, på grundlag af underskriften fra den chauffør, der havde udført transporten af varerne, ledsaget af transportvirksomhedens stempel. Den nævnte skatteforvaltning fandt derfor, at salget af varer fra selskabet W til A.E. udgjorde en indenlandsk levering, der var underlagt en sats på 5%, og pålagde ligeledes en sanktion med en sats på 30%.

11 Selskabet W anlagde sag til prøvelse af denne afgørelse ved Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (den regionale domstol i forvaltningsretlige sager i Warszawa, Polen), som er den forelæggende ret, idet selskabet gjorde gældende, at eftersom den polske skatteforvaltning havde konstateret, at varerne var blevet udført til Belarus af en enhed, der handlede i den kontraherende enheds navn og for dennes regning, skulle transaktionen i henhold til momsloven omkvalificeres til indirekte udførsel, der er underlagt en sats på 0%.

12 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (den regionale domstol i forvaltningsretlige sager i Warszawa) gav selskabet W medhold og annullerede den polske skatteforvaltnings afgørelse. Idet denne instans anførte, at A.E. havde erhvervet retten til som ejer at råde over varerne fra selskabet

W og havde udført dem til Belarus, fandt den, at princippet om afgiftsneutralitet, eftersom de materielle retlige betingelser for proceduren for indirekte udførsel var opfyldt, krævede anvendelsen af momssatsen på 0% til trods for denne afgiftspligtige persons overtrædelse af formkravene på udførselsområdet.

13 Den polske skatteforvaltning iværksatte kassationsappel til prøvelse af denne dom ved Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Polen), som ophævede den nævnte dom. Denne ret fandt, at klagepunkterne om de begrundelsesmangler, som samme dom var behæftet med, var begrundede, og hjemviste sagen, som den var forelagt, til Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (den regionale domstol i forvaltningsretlige sager i Warszawa) med henblik på fornyet behandling.

14 Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) afgav, henset til omstændighederne i denne sag, imidlertid i sin dom en juridisk udtalelse vedrørende den eventuelle omkvalificering af leveringen inden for Fællesskabet til indirekte udførsel.

15 Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) fremhævede, at kundens beslutning om at udføre varer fra Unionens område på grundlag af en toldangivelse, der var indgivet i den pågældendes navn og for dennes regning, hvilken beslutning kunden havde truffet efter indgåelsen af handelsaftaler med leverandøren af disse varer, dvs. selskabet W, og uafhængigt af dette selskab, ikke i sig selv kunne give denne leverandør anledning til på grundlag heraf at udlede og forvente, at den indenlandske levering blev omdefineret til en udførsel, herunder indirekte, eftersom parterne i transaktionen på tidspunktet for denne levering hverken havde til hensigt eller et ønske om at gøre den til en »levering til udførsel«.

16 På denne baggrund har Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (den regionale domstol i forvaltningsretlige sager i Warszawa) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal [momsdirektivets] artikel 146, stk. 1, litra b), [...] fortolkes således, at en levering af varer, som en afgiftspligtig person (leverandør) har angivet som en levering af varer inden for Fællesskabet, skal betragtes som en levering, der er knyttet til udførsel, når kunden ikke har foretaget en udførsel af varerne til en anden medlemsstat, men til et sted uden for Fællesskabet?

2) Har det betydning for anvendelsen af fritagelsen i [momsdirektivets] artikel 146, stk. 1, litra b), [...] i det tilfælde, der er beskrevet i det første spørgsmål, at kunden af varerne foretog en udførsel af disse uden for Fællesskabet uden at gøre dette i samråd med den afgiftspligtige person (leverandøren) og ikke på grundlag af en fælles forståelse mellem dem, men på grundlag af en ensidig beslutning og uden den afgiftspligtige persons (leverandørens) kendskab?

3) Har det betydning for anvendelsen af fritagelsen i [momsdirektivets] artikel 146, stk. 1, litra b), [...] i det tilfælde, der er beskrevet i det første spørgsmål, at udførslen af varerne uden for Fællesskabet er resultatet af skatte- og afgiftsmyndighedernes fastsættelser på grundlag af tolddokumenter, mens indholdet af de transportdokumenter, som den afgiftspligtige person (leverandøren) er i besiddelse af, ikke er i overensstemmelse med disse fastsættelser?«

De præjudicielle spørgsmål

17 Den forelæggende ret ønsker med de tre spørgsmål, som skal behandles samlet, nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 146, stk. 1, litra b), skal fortolkes således, at en levering af varer, som leverandøren oprindeligt har angivet som en levering inden for Fællesskabet, og som uden sidstnævntes vidende er blevet foretaget uden for Unionens område af kunden, er omfattet af den fritagelse, der er fastsat i denne bestemmelse, når den omhandlede udførsel er blevet konstateret af skattemyndigheden på grundlag af tolddokumenterne.

18 Det bemærkes først, at i henhold til momsdirektivets artikel 146, stk. 1, litra a) og b), fritager medlemsstaterne levering af varer, som af sælgeren eller for dennes regning, eller af en kunde eller for dennes regning, forsendes eller transporteres til steder uden for Unionen. Denne bestemmelse skal sammenholdes med dette direktivs artikel 14, stk. 1, hvorefter der ved »levering af varer« forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode (jf. i denne retning dom af 17.10.2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, præmis 19, og af 17.12.2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, præmis 55).

19 Fritagelsen for levering af varer, der forsendes eller transporteres til steder uden for Unionen, skal sikre, at leveringen af de pågældende varer beskattes på bestemmelsesstedet, dvs. det sted, hvor varerne vil blive forbrugt (jf. i denne retning dom af 17.10.2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, præmis 20 og den deri nævnte retspraksis).

20 Som Domstolen gentagne gange har fastslået, følger det af de i nærværende doms præmis 18 nævnte bestemmelser og særligt af det i momsdirektivets artikel 146, stk. 1, litra a) og b), nævnte udtryk »forsendes«, at der er sket udførsel af en vare, og at fritagelsen for levering til udførsel kan bringes i anvendelse, når retten til som ejer at råde over varen er overdraget kunden, leverandøren har godtgjort, at varen er blevet forsendt eller transporteret ud af Unionen, og varen efter denne forsendelse eller transport fysisk har forladt Unionens område (jf. i denne retning dom af 17.10.2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, præmis 21, og af 17.12.2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, præmis 56).

21 Domstolen har ligeledes allerede fastslået, at begrebet »levering af varer« har en objektiv karakter og finder anvendelse uafhængigt af de pågældende transaktioners formål og resultater, uden at skatteforvaltningen har en forpligtelse til at gennemføre undersøgelser med henblik på at fastlægge den afgiftspligtiges hensigt eller tage hensyn til hensigten hos en anden erhvervsdrivende end den pågældende afgiftspligtige person, som har medvirket i samme leveringskæde (dom af 17.10.2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, præmis 22).

22 Det følger heraf, at transaktioner som den i hovedsagen omhandlede, udgør levering af varer som omhandlet i momsdirektivets artikel 146, stk. 1, litra a) og b), hvis de opfylder de objektive kriterier, som danner grundlag for dette begreb, og som er nævnt i nærværende doms præmis 20.

23 Det fremgår af de sagsakter, som Domstolen råder over, at det første kriterium, der har til formål at fastslå, at der foreligger en udførsel af varer, er opfyldt i det foreliggende tilfælde, for så vidt som det er ubestridt, at leverandøren har overdraget retten til som ejer at råde over de i hovedsagen omhandlede æbler til kunden.

24 Hvad angår det andet kriterium, hvorefter leverandøren har godtgjort, at denne vare er blevet forsendt eller transporteret ud af Unionen, fremgår det af anmodningen om præjudiciel afgørelse, at den i hovedsagen omhandlede leverandør under skatte- og afgiftssagen fremlagde

dokumenter, der attesterede, at varerne skulle transporteres fra pålæsningsstedet i Polen og leveres til bestemmelsessteder i Litauen. Den polske skatteforvaltning har imidlertid påvist, at leveringen af æblerne ikke fandt sted i denne medlemsstat, men uden for Unionens område.

25 Den polske skatteforvaltning udledte heraf, at den oprindeligt planlagte levering inden for Fællesskabet, der var underlagt en momssats på 0%, reelt ikke var blevet gennemført. Denne forvaltning var derfor af den opfattelse, at leverandøren ikke havde behørigt kontrolleret, hvor de varer, som denne havde solgt, ville blive leveret til, og at denne leverandør havde begrænset sig til formelt at bekræfte, at varerne var blevet leveret i Litauen, på grundlag af underskriften fra den chauffør, der havde udført transporten af varerne, ledsaget af transportvirksomhedens stempel.

26 Det skal imidlertid fastslås, at sådanne omstændigheder ikke er relevante med henblik på kvalificeringen af den i hovedsagen omhandlede transaktion som en udførsel som omhandlet i momsdirektivets artikel 146, stk. 1, litra a) og b).

27 For det første, således som det er anført i denne doms præmis 23, var retten til som ejer at råde over varerne forinden blevet overdraget af leverandøren til kunden, idet sidstnævnte således skulle foretage leveringen af varerne i overensstemmelse med vilkårene i den aftale, der var indgået mellem dem. Under disse omstændigheder kan leverandøren ikke kritiseres for at bekræfte leveringen på grundlag af underskriften fra den chauffør, der havde udført transporten af varerne, ledsaget af transportselskabets stempel på fragtbrevene.

28 For det andet har begrebet »levering af varer«, således som det er anført i denne doms præmis 21, en objektiv karakter og finder anvendelse uafhængigt af de pågældende transaktioners formål og resultater. De objektive betingelser for anvendelse af fritagelsen i momsdirektivets artikel 146, stk. 1, litra a) og b), skal således være opfyldt. Den omstændighed, at parterne oprindeligt blev enige om en levering inden for Fællesskabet, som i sidste ende ikke fandt sted, og at leveringen uden for Unionens område er foretaget uden leverandørens vidende, udgør subjektive elementer, som derfor principielt er uden relevans.

29 I det foreliggende tilfælde er det ubestridt, at leveringen af de i hovedsagen omhandlede æbler uden for Unionens område er blevet påvist. Den omstændighed, at beviset for denne levering blev fremskaffet af den polske skatteforvaltning og ikke af leverandøren, er ikke relevant med henblik på kvalificeringen af den i hovedsagen omhandlede transaktion som en udførsel som omhandlet i momsdirektivets artikel 146, stk. 1, litra a) og b).

30 Under sådanne omstændigheder skal det andet kriterium, der er nævnt i denne doms præmis 20, anses for at være opfyldt.

31 Hvad angår det tredje kriterium, som kræver, at varen efter en forsendelse eller en transport fysisk skal have forladt Unionens område, er det ubestridt, at de i hovedsagen omhandlede æbler er blevet transporteret ud af Unionen af køberen eller for dennes regning.

32 Det skal fastslås, at eftersom det ligeledes er ubestridt, at disse æbler ikke er blevet forbrugt på Unionens område, kan det ikke lægges til grund, at leverandøren har foretaget en levering på det nationale område.

33 Den fritagelse, der er fastsat i momsdirektivets artikel 146, stk. 1, skal således sikre, at de pågældende leveringer af varer beskattes på bestemmelsesstedet, dvs. det sted, hvor varerne vil blive forbrugt (dom af 28.3.2019, Vinš, C-275/18, EU:C:2019:265, præmis 23 og den deri nævnte retspraksis).

34 Når de materielle betingelser er opfyldt, kræver princippet om afgiftsneutralitet således, at der skal indrømmes momsfritagelse, selv hvis de afgiftspligtige personer ikke måtte have opfyldt visse formelle betingelser (dom af 17.12.2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, præmis 72 og den deri nævnte retspraksis).

35 Det følger af det ovenstående, at kvalificeringen af en transaktion som »levering af varer« som omhandlet i momsdirektivets artikel 146, stk. 1, litra a) og b), ikke kan nægtes på grund af den omstændighed, at forsendelsen eller transporten ud af Unionen blev foretaget uden leverandørens vidende og påvist af skatteforvaltningen og ikke af leverandøren selv.

36 Den polske regering har heroverfor indvendt, at den i momsloven fastsatte betingelse om, at den afgiftspligtige leverandør skal modtage et dokument, der bekræfter udførslen af varerne til steder uden for Unionen, bl.a. er begrundet i nødvendigheden af at forebygge skatte- og afgiftssvig. Eftersom udførslerne er omfattet af en præferenceordning på momsområdet, dvs. at de er fritaget for denne afgift, samtidig med at retten til fradrag af indgående moms bevares, og de derfor er omfattet af en momssats på 0% i henhold til denne lov, er der en betydelig risiko for, at erhvervsdrivende forsøger at udnytte denne fordel til transaktioner, hvor varerne reelt ikke er blevet udført fra Unionen.

37 Det tilkommer ganske vist medlemsstaterne i overensstemmelse med momsdirektivets artikel 131 at fastsætte de betingelser, hvorunder de afgiftsfritager udførsler med henblik på at sikre en korrekt og enkel anvendelse af de i dette direktiv nævnte fritagelser og for at hindre enhver mulig form for svig, unddragelse eller misbrug. Medlemsstaterne skal ikke desto mindre ved udøvelsen af deres beføjelser overholde de generelle retsprincipper, der er en del af Unionens retsorden, og som bl.a. omfatter proportionalitetsprincippet (dom af 17.10.2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, præmis 26).

38 Hvad angår dette princip skal det bemærkes, at en national foranstaltning går ud over, hvad der er nødvendigt for at sikre en nøjagtig afgiftsopkrævning, hvis den i det væsentlige gør momsfritagelsen afhængig af, at formelle betingelser er opfyldt, uden at der tages hensyn til de materielle betingelser, og navnlig uden at det undersøges, om disse materielle betingelser er opfyldt. Afgiftspåligningen af transaktioner skal således foretages på grundlag af disses objektive kendetegn (dom af 17.12.2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, præmis 71 og den deri nævnte retspraksis).

39 Selv om medlemsstaterne, således som Europa-Kommissionen har gjort gældende, pålægger formelle krav i henhold til momsdirektivets artikel 131, må disse betingelser imidlertid ikke ændre anvendelsesområdet for de fritagelser, der er fastsat i dette direktiv. Det ville ikke være forholdsmæssigt at nægte at anvende fritagelsen ved en udførsel alene med den begrundelse, at den afgiftspligtige person ikke er i besiddelse af de korrekte udførselsdokumenter, hvis skattemyndigheden som i den foreliggende sag har vished for, at varerne er blevet udført. Et sådant afslag ville gå ud over, hvad der er nødvendigt for at sikre en korrekt opkrævning af afgiften, eftersom momsfritagelsen ville være underlagt uforholdsmæssige formelle krav, uden at det blev undersøgt, om de materielle fritagelseskriterier faktisk var opfyldt.

40 Ifølge Domstolens praksis anerkendes der kun to tilfælde, hvor den manglende overholdelse af et formelt krav kan medføre, at retten til momsfritagelse fortabes (dom af 17.10.2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis).

41 For det første kan tilsidesættelsen af et formelt krav føre til, at der gives afslag på at indrømme momsfritagelsen, såfremt denne tilsidesættelse har gjort det umuligt at fremlægge et sikkert bevis for, at de materielle betingelser er opfyldt (dom af 17.10.2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, præmis 30 og den deri nævnte retspraksis).

42 Dette imidlertid åbenbart ikke tilfældet i hovedsagen, hvor alle de materielle betingelser for en fritagelse, der er fastsat i momsdirektivets artikel 146, stk. 1, litra b), er opfyldt, således som det er anført i denne doms præmis 23-31.

43 For det andet kan princippet om afgiftsneutralitet ikke påberåbes med henblik på at opnå momsfritagelse af en afgiftspligtig person, som forsætligt har medvirket til skatte- og afgiftssvig, der har bragt det fælles momssystems virkemåde i fare. Ifølge Domstolens praksis er det 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 kundens 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 (dom af 17.10.2019, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, præmis 33 og den deri nævnte retspraksis).

44 I den foreliggende sag har den forelæggende ret imidlertid tilkendegivet, at skatteforvaltningen ikke havde oplyst om svig eller misbrug i leveringskæden fra leverandørens side. Desuden fremgår der ikke af de sagsakter, som Domstolen råder over, noget indicium for svigagtig adfærd.

45 Desuden har Domstolen allerede fastslået, at i en situation, hvor betingelserne for fritagelse ved udførsel i momsdirektivets artikel 146, stk. 1, litra b), bl.a. de pågældende varers udførsel fra Unionens toldområde, er blevet godtgjort, skal der ikke betales moms af en sådan levering, og at der under sådanne omstændigheder i princippet heller ikke foreligger nogen risiko for skattesvig eller skattetab, som kan berettige, at der opkræves moms af den pågældende transaktion (dom af 17.12.2020, BAKATI PLUS, C-656/19, EU:C:2020:1045, præmis 82 og den deri nævnte retspraksis).

46 Henset til det ovenstående skal de forelagte spørgsmål besvares med, at momsdirektivets artikel 146, stk. 1, litra b), skal fortolkes således, at en levering af varer, som leverandøren oprindeligt har angivet som en levering inden for Fællesskabet, og som uden sidstnævntes vidende er blevet foretaget uden for Unionens område af kunden, er omfattet af den fritagelse, der er fastsat i denne bestemmelse, når den omhandlede udførsel er blevet konstateret af skattemyndigheden på grundlag af tolddokumenterne.

Sagsomkostninger

47 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 (Niende Afdeling) for ret:

Artikel 146, stk. 1, litra b), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem

skal fortolkes således, at

en levering af varer, som leverandøren oprindeligt har angivet som en levering inden for Fællesskabet, og som uden sidstnævntes vidende er blevet foretaget uden for Den Europæiske Unions område af kunden, er omfattet af den fritagelse, der er fastsat i denne bestemmelse, når den omhandlede udførsel er blevet konstateret af skattemyndigheden på grundlag af tolddokumenterne.

Underskrifter