Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

24. februar 2022*

»Præjudiciel forelæggelse – det fælles merværdiafgiftssystem – direktiv 2006/112/EF – artikel 167 og 168 – ret til fradrag – afslag – afgiftssvig – bevisoptagelse – udsættelse af behandlingen af en administrativ klage over en afgiftsansættelse, hvorved der nægtes ret til fradrag, indtil der er truffet afgørelse i en straffesag – medlemsstaternes procesautonomi – princip om afgiftens neutralitet – ret til god forvaltning – artikel 47 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder«

I sag C-582/20,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Înalta Curte de Casație și Justiție (kassationsdomstol, Rumænien) ved afgørelse af 23. juli 2020, indgået til Domstolen den 5. november 2020, i sagen

**SC Cridar Cons SRL**

mod

**Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj,**

**Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca,**

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, E. Regan, og dommerne I. Jarukaitis (refererende dommer), M. Ilešič, D. Gratsias og Z. Csehi,

generaladvokat: G. Pitruzzella,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

– SC Cridar Cons SRL ved avocați C.F. Costaș, S.I. Puț og A. Tomuța,

* Processprog: rumænsk.

– den rumænske regering ved E. Gane, R.I. Hațieganu og A. Rotăreanu, som befuldmægtigede,

– Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios og A. Armenia, som befuldmægtigede,

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

afsagt følgende

## Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«) og artikel 47 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder (herefter »chartret«).

2 Anmodningen er indgivet i forbindelse med en sag mellem SC Cridar Cons SRL (herefter »Cridar«) på den ene side og Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj (distriktsstyrelsen for offentlige finanser i Cluj, Rumænien) (herefter »AJFP Cluj«) og Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca (det regionale generaldirektorat for offentlige finanser i Cluj-Napoca, Rumænien) (herefter »DGRFP Cluj-Napoca«) på den anden side vedrørende en afgørelse om udsættelse af behandlingen af en administrativ klage over en afgiftsansættelse, hvorved der nægtes ret til fradrag af merværdiafgift (moms), indtil der er truffet afgørelse i en straffesag.

### Retsforskrifter

#### *EU-retten*

3 Momsdirektivets artikel 167 fastsætter:

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

4 Det præciseres i dette direktivs artikel 168:

»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

[…]«

## *Rumænsk ret*

*Lov om skatte- og afgiftsprocedurer*

5 Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (lov nr. 207/2015 om skatte- og afgiftsprocedurer) i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen (herefter »lov om skatte- og afgiftsprocedurer«), fastsætter i artikel 118, stk. 3, at »[s]katte- og afgiftskontrollen foretages en gang for hver afgiftstype og for hver afgiftsperiode«.

6 Artikel 128 i lov om skatte- og afgiftsprocedurer med overskriften »Fornyet skatte- og afgiftskontrol« bestemmer i stk. 1:

»Uanset artikel 118, stk. 3, kan chefen for skatte- og afgiftskontrolmyndigheden beslutte på ny at kontrollere visse typer af afgiftsmæssige forpligtelser i en given afgiftsperiode, efter at der er fremkommet yderligere oplysninger, som denne myndighed ikke havde kendskab til på tidspunktet for skatte- og afgiftskontrollen, og som har indvirkning på resultaterne heraf.«

7 Denne lovs artikel 131 med overskriften »Resultatet af skatte- og afgiftskontrollen« har følgende ordlyd:

»1) Resultatet af skatte- og afgiftskontrollen fremgår skriftligt af en skatte- og afgiftskontrolrapport, som beskriver skatte- og afgiftskontrolmyndighedens konstateringer ud fra et faktuelt og retligt synspunkt samt de skattemæssige konsekvenser af disse konstateringer.

[…]

4) Skatte- og afgiftskontrolrapporten udgør grundlaget for udstedelsen af:

a) afgiftsansættelsen med hensyn til de forskelle i op- eller nedadgående retning i forhold til de vigtigste afgiftsmæssige forpligtelser i forbindelse med afvigelser i afgiftsgrundlaget

[…]«

8 Nævnte lovs artikel 132 med overskriften »Indbringelse for anklagemyndighederne« bestemmer i stk. 1:

»Skatte- og afgiftskontrolmyndigheden skal på de betingelser, der er fastsat i straffeloven, indbringe de konstateringer i forbindelse med afgiftskontrollen, som kan udgøre en overtrædelse, for de kompetente retslige instanser.«

9 Denne lovs artikel 268 med overskriften »Klagemulighed« præciserer i stk. 1:

»Der kan i overensstemmelse med dette afsnit indgives klage over et krav om betaling af skat eller afgift samt over enhver anden skatteretlig forvaltningsakt. Da klagen udgør en intern administrativ klage, er den ikke til hinder for, at en person, der berøres negativt af en skatteretlig forvaltningsakt, kan anlægge søgsmål.«

10 Artikel 277 i lov om skatte- og afgiftsprocedurer med overskriften »Udsættelse af den administrative klageprocedure« har følgende ordlyd:

»1) Det organ, der har ansvaret for behandlingen af klagen, kan ved begrundet afgørelse udsætte proceduren, såfremt:

a) kontrolmyndigheden har indbragt sagen for de kompetente organer på grundlag af indicier for, at der er begået en overtrædelse, med hensyn til hvilke bevismidler der skal anvendes ved fastsættelsen af afgiftsgrundlaget, og såfremt fastlæggelsen af overtrædelsen kan påvirke udfaldet af den administrative procedure

[…]

4) Den endelige afgørelse fra den strafferet, der træffer afgørelse i det civile søgsmål, kan gøres gældende over for de organer, der er ansvarlige for behandlingen af klager, for så vidt angår de beløb, som staten er indtrådt i som civil part i sagen.«

11 Lovens artikel 278 med overskriften »Udsættelse af gennemførelsen af en skatteretlig forvaltningsakt« har følgende ordlyd:

»1) Indgivelse af administrativ klage udsætter ikke den skatteretlige forvaltningsakts fuldbyrdelse.

2) Bestemmelserne i denne artikel berører ikke klagerens ret til at anmode om, at den skatteretlige forvaltningsakts fuldbyrdelse udsættes i medfør af [Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 (lov nr. 554/2004 om forvaltningsretlige tvister)] […]

[…]«

12 Nævnte lovs artikel 281 med overskriften »Meddelelse af afgørelsen og klageadgang« bestemmer i stk. 2:

»Klageren eller personer, der deltager i klageproceduren, kan anfægte afgørelser, hvorved der træffes afgørelse om en klage, samt skatteretlige forvaltningsakter, hvortil disse afgørelser henviser, ved den kompetente forvaltningsdomstol […]«

13 Samme lovs artikel 350 med overskriften »Samarbejde med anklagemyndighederne« bestemmer i stk. 2 og 3:

»2) I behørigt begrundede tilfælde kan [Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF) (det nationale agentur for skatter og afgifter, Rumænien)], efter at strafforfølgning er indledt, og efter høring af anklagemyndigheden, anmodes om, at gennemføre skatte- og afgiftskontrol i overensstemmelse med de fastsatte formål.

3) Resultatet af den kontrol, der er omhandlet i stk. 1 og 2, optages i protokollater, der udgør bevismidler. Protokollaterne udgør ikke et krav om betaling af skat eller afgift i denne lovs forstand.«

14 Ved dom nr. 72 af 29. januar 2019 fastslog Curtea Constituțională (forfatningsdomstol, Rumænien), at udtrykket »der udgør bevismidler«, som er indeholdt i artikel 350, stk. 3, er forfatningsstridigt.

*Lov om forvaltningsretlige tvister*

15 Lov nr. 554/2004 om forvaltningsretlige tvister i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen (herefter »lov om forvaltningsretlige tvister«), indeholder en artikel 2, stk. 1, der fastsætter følgende definitioner:

»I denne lov forstås ved:

[…]

ș) »overhængende skade«: fremtidig og forudsigelig økonomisk skade eller i givet fald alvorlig forstyrrelse af en offentlig myndigheds eller en offentlig tjenestes funktion

t) »behørigt begrundede tilfælde«: de faktiske og retlige omstændigheder, der kan give anledning til alvorlig tvivl om forvaltningsaktens lovlighed

[…]«

16 Artikel 14 i lov om forvaltningsretlige tvister med overskriften »Udsættelse af aktens fuldbyrdelse« bestemmer i stk. 1:

»I behørigt begrundede tilfælde og med henblik på at undgå overhængende skade kan skadelidte, efter at have indgivet klage til den udstedende offentlige myndighed eller den hierarkisk overordnede myndighed […], anmode den kompetente ret om at udsætte fuldbyrdelsen af den ensidige forvaltningsakt, indtil retten har truffet afgørelse om sagens realitet. Hvis den skadelidte ikke anlægger søgsmål med påstand om annullation af akten inden for en frist på 60 dage, ophører udsættelsen af fuldbyrdelsen uden videre og uden nogen formalitet.«

17 Denne lovs artikel 15 med overskriften »Begæring om udsættelse ved hovedsøgsmålet« fastsætter:

»1) Klageren kan begære udsættelse af den ensidige forvaltningsakts fuldbyrdelse af de i artikel 14 nævnte grunde ved at anlægge sag med påstand om hel eller delvis annullation af den anfægtede akt ved den kompetente ret. I dette tilfælde kan retten beslutte at udsætte den anfægtede forvaltningsakt på den endelige og uigenkaldelige afgørelse i sagen. Begæringen om udsættelse kan fremsættes samtidigt med hovedsøgsmålet eller ved særskilt søgsmål, indtil der er truffet afgørelse om sagens realitet.

[…]

4) Såfremt der gives medhold i sagen, forlænges den i henhold til artikel 14 trufne foranstaltning om udsættelse af fuldbyrdelsen uden videre, indtil der er truffet endelig og uigenkaldelig afgørelse, selv om klageren ikke har anmodet om udsættelse af fuldbyrdelsen af forvaltningsakten i henhold til stk. 1.«

## Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

18 Selskabet Cridar, der driver virksomhed på området for anlæg af veje og motorveje, blev genstand for en afgiftskontrol vedrørende perioden fra den 1. januar 2011 til den 30. april 2014. Under denne procedure indrømmede Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud (distriktsstyrelsen for offentlige finanser i Bistrița-Năsăud, Rumænien) selskabet en ret til at fradrage moms for de transaktioner, der var opført i dets regnskab.

19 I begyndelsen af 2015 undersøgte Parchetul de pe lângă Curtea de Apel Cluj (anklagemyndigheden ved appeldomstolen i Cluj, Rumænien) (herefter »anklagemyndigheden«) straffesag nr. 363/P/2015, hvor der blev fremsat anklager om afgiftssvig over for flere personer, herunder Cridars direktør. På en ikke nærmere angivet dato i 2016 anmodede anklagemyndigheden DGRFP Cluj-Napoca om at gennemføre en fornyet afgiftskontrol af Cridar med den begrundelse, at der forelå beviser for, at dette selskab i perioden fra den 1. januar 2011 til den 31. december 2015 havde foretaget fiktive erhvervelser hos flere andre selskaber. DGRFP Cluj-Napoca pålagde AJFP Cluj at gennemføre den fornyede kontrol. Den fandt sted fra den 4. til den 17. oktober 2016 og omfattede kun den periode, der var genstand for den i foregående præmis nævnte afgiftskontrol.

20 I sin skatte- og afgiftskontrolrapport af 3. november 2016 og afgiftsansættelse af samme dag afslog AJFP Cluj, i modsætning til det standpunkt, der blev indtaget i 2014, at indrømme Cridar ret til momsfradrag for alle de erhvervelser, som dette selskab havde foretaget hos fem selskaber, der var nævnt af anklagemyndigheden (herefter »de omhandlede erhvervelser«), og pålagde Cridar yderligere skattemæssige forpligtelser for et beløb på 2 103 272 rumænske lei (RON) (ca. 425 000 EUR) i moms og selskabsskat. I overensstemmelse med artikel 128 i lov om skatte- og afgiftsprocedurer tilbagekaldte AJFP Cluj ligeledes afgiftsansættelsen for 2014 og omgjorde resultaterne af den tidligere skatte- og afgiftskontrol med hensyn til momsen. Denne nye afgiftsansættelse var baseret på en række uregelmæssigheder, der var konstateret i tidligere omsætningsled i forhold til fem af Cridars leverandører eller disses leverandører, på grundlag af hvilke AJFP Cluj konkluderede, at der forelå begrundet mistanke om, at der var blevet skabt en kunstig situation, for at Cridar fiktivt kunne øge sine udgifter og fradrage de tilsvarende momsbeløb, uden at der forelå reelle økonomiske transaktioner.

21 Efter udstedelsen af disse forvaltningsakter forelagde skatte- og afgiftsmyndighederne sagsakterne for anklagemyndigheden med hensyn til de forhold, som kunne udgøre afgiftssvig i relation til de undersøgte transaktioner. Der var i øvrigt allerede indledt strafforfølgning vedrørende disse forhold, hvilken var genstand for undersøgelsessag nr. 363/P/2015.

22 Den 11. november 2016 indgav Cridar en klage til DGRFP Cluj-Napoca over afgiftsansættelsen af 3. november 2016 og indgav på grundlag af artikel 14 i lov om forvaltningsretlige tvister en begæring om udsættelse af fuldbyrdelsen af denne afgiftsansættelse, som Curtea de Apel Cluj (appeldomstolen i Cluj, Rumænien) tog til følge ved en dom afsagt i 2016, hvorved afgiftsansættelsens fuldbyrdelse blev udsat, indtil der var truffet afgørelse om realiteten. Denne dom er blevet endelig.

23 Ved en afgørelse af 16. marts 2017 vedrørende den i foregående præmis nævnte klage afslog DGRFP Cluj-Napoca de proceduremæssige klagepunkter, som Cridar havde fremsat, men udsatte afgørelsen af afgiftsklagens realitet i henhold til artikel 277, stk. 1, litra a), i lov om skatte- og afgiftsprocedurer, idet den anførte, at det organ, der skulle behandle klagen, ikke kunne tage

stilling til sagens realitet før afslutningen af den straffesag, som ville be- eller afkræfte kontrolmyndighedens mistanker med hensyn til den reelle karakter af de omhandlede transaktioner.

24 Ved søgsmål anlagt den 29. juni 2017 ved Curtea de Apel Cluj (appeldomstolen i Cluj) nedlagde Cridar principalt påstand om annullation af denne afgørelse af 16. marts 2017 af processuelle grunde og subsidiært påstand om annullation af den nævnte afgørelse og om, at DGRFP Cluj-Napoca tilpligtedes at træffe afgørelse om realiteten i selskabets klage. Cridar nedlagde desuden påstand om, at afgiftsansættelsens fuldbyrdelse blev udsat i medfør af artikel 15 i lov om forvaltningsretlige tvister, indtil der var afsagt endelig dom i straffesagen.

25 Ved dom af 29. september 2017 frifandt denne ret DGRFP Cluj-Napoca. Retten fandt bl.a., at DGRFP Cluj-Napoca har ret til at vurdere, om det er hensigtsmæssigt at udsætte behandlingen af afgiftsklagen for at undgå, at der træffes modstridende afgørelser vedrørende det samme retsforhold. Retten udledte heraf, at denne myndighed traf en lovlig afgørelse om at udsætte behandlingen af afgiftsklagen, indtil det i straffesagen var afgjort, om de pågældende erhvervelser var reelle. Den nævnte ret gav heller ikke medhold i begæringen om udsættelse af afgiftsansættelsens fuldbyrdelse, indtil der var truffet endelig afgørelse i straffesagen, idet de påberåbte ulovlighedsgrunde ikke tydede på en klar ulovlig forvaltningsakt, og idet det ikke var godtgjort, at der var en umiddelbart forestående skade. I denne henseende bemærkede retten, at den i denne doms præmis 22 nævnte afgørelse, hvorved den begæring om udsættelse af fuldbyrdelsen, der blev indgivet på grundlag af artikel 14 i lov om forvaltningsretlige tvister, blev taget til følge, ikke har retskraft, når der skal træffes en afgørelse vedrørende en lignende påstand baseret på denne lovs artikel 15, hvilket skyldes forskellen med hensyn til de tidsmæssige virkninger af de to omhandlede sager.

26 Den 11. oktober 2017 iværksatte Cridar kassationsappel til prøvelse af denne dom ved den forelæggende ret, Înalta Curte de Casație și Justiție (kassationsdomstol, Rumænien). I forbindelse med denne appel har dette selskab bl.a. gjort gældende, at DGRFP Cluj-Napoca i afgørelsen af 16. marts 2017 af selskabets afgiftsklage i modsætning til, hvad der var blevet fastslået i forbindelse med den anden afgiftskontrol, anførte, at der alene var blevet fundet indicier for, at de omhandlede erhvervelser kunne være fiktive, og at spørgsmålet om, hvorvidt disse var fiktive eller ej, først ville blive afgjort i forbindelse med den endelige afgørelse af straffesagen. Selskabet har gjort gældende, at den afgiftspligtige person på grund af disse modstridende fortolkninger af de fremlagte beviser, deres juridiske værdi samt den myndighed, der kan fastslå transaktionernes fiktive eller reelle karakter, er bundet og ikke har nogen mulighed for at udøve sin fradragsret. Den nationale lovgivning synes således at have opstillet en yderligere betingelse for indrømmelse af ret til fradrag af moms, nemlig en bekræftelse i straffesager af, at de omhandlede transaktioner faktisk er blevet gennemført, hvilket hverken fremgår af de gældende EU-retlige bestemmelser eller af Domstolens praksis.

27 Den forelæggende ret har præciseret, at eftersom den tvist, der er indbragt for den, ikke vedrører den materielle lovlighed af afgiftsansættelsen af 3. november 2016, kan den ikke afgøre, om de deri nævnte forhold, henset til Domstolens praksis, er tilstrækkelige til at begrunde et afslag på ret til fradrag af moms.

28 Den forelæggende ret har endvidere anført, at Cridar på nuværende tidspunkt ikke kan opnå en retslig afgørelse af realiteten i sin klage, eftersom det følger af national retspraksis, at en anfægtelse ved domstolene af en afgiftsansættelse, henset til artikel 281 i lov om skatte- og afgiftsprocedurer, kun er mulig, hvis afgørelsen af klagens realitet anfægtes samtidig med denne

ansættelse. I det foreliggende tilfælde har den skatte- og afgiftsmyndighed, der traf afgørelsen af 16. marts 2017, imidlertid alene udsat sagen. Den forelæggende ret har tilføjet, at det følger af denne lovs artikel 278, stk. 1, at indgivelse af en administrativ klage ikke medfører udsættelse af fuldbyrdelsen af den skatteretlige forvaltningsakt, heller ikke i den periode, hvor behandlingen af en klage over denne forvaltningsakt, er udsat. Den forelæggende ret har desuden konstateret, at en afgiftsansættelse altid bevirker, at afgiftsbyrden overføres til den afgiftspligtige person.

29 Henset til disse forhold ønsker den forelæggende ret oplyst, om det udgør en tilsidesættelse af det princip om afgiftsneutralitet, der er fastsat i momsdirektivet, at skatte- og afgiftsmyndigheden i første omgang udsteder en afgiftsansættelse, der har umiddelbare virkninger, idet myndigheden nægter ret til fradrag af moms, selv om den på dette tidspunkt ikke råder over alle de objektive forhold med hensyn til den afgiftspligtige persons medvirken i momssvig, og at der i anden omgang træffes afgørelse om udsættelse af behandlingen af den klage, som indgives over denne ansættelse, indtil en afklaring med hensyn til de faktiske omstændigheder er fremkommet inden for rammerne af en straffesag, der skal afgøre, om den afgiftspligtige har medvirket i den pågældende svig. Den forelæggende ret ønsker ligeledes oplyst, om en sådan fremgangsmåde er forenelig med retten til en retfærdig rettergang, der er sikret ved chartrets artikel 47, eftersom afgiftsansættelsen bevarer sin eksigibilitet, mens behandlingen af klagen herover er udsat, uden at den afgiftspligtige person har mulighed for at anfægte afgiftsansættelsen for en domstol, idet en sådan mulighed er betinget af, at der træffes en afgørelse om klagens realitet. Den forelæggende ret er af den opfattelse, at analysen kan være forskellig, alt efter om den afgiftspligtige person har opnået en udsættelse af fuldbyrdelsen af de anfægtede forvaltningsakter på de betingelser, der er fastsat i artikel 14 og 15 i lov om forvaltningsretlige tvister, hvilken udsættelse midlertidigt kan ophæve virkningerne af afslaget på ret til fradrag af moms.

30 På denne baggrund har Înalta Curte de Casație și Justiție (kassationsdomstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal [momsdirektivet] og artikel 47 i [chartret] fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning, ifølge hvilken afgiftsmyndighederne efter at have udstedt en afgiftsansættelse, hvormed de har nægtet retten til at fradrage indgående moms, kan udsætte behandlingen af den administrative klage [over denne ansættelse] i afventning af udfaldet af en straffesag, hvori yderligere objektive forhold vedrørende den afgiftspligtige persons deltagelse i afgiftssvig kan fremkomme?

2) Kan [Domstolens] besvarelse af det foregående spørgsmål påvirkes af, at den afgiftspligtige person i den periode, hvor behandlingen af den administrative klage er udsat, kan drage fordel af foreløbige foranstaltninger, som kan udsætte virkningerne af, at retten til momsfradrag er blevet nægtet?«

## Om de præjudicielle spørgsmål

31 Med de to spørgsmål, som skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivet og chartrets artikel 47 skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning, hvorefter de nationale skatte- og afgiftsmyndigheder kan udsætte behandlingen af en administrativ klage over en afgiftsansættelse, hvorved en afgiftspligtig person nægtes ret til fradrag af indgående moms på grund af denne afgiftspligtige persons medvirken i afgiftssvig, indtil der er truffet afgørelse i en straffesag, hvori yderligere objektive forhold

vedrørende denne medvirken kan fremkomme, og om det i denne forbindelse er relevant, at den afgiftspligtige person, mens klagebehandlingen er udsat, kan opnå en udsættelse af afgiftsansættelsens fuldbyrdelse.

32 I denne forbindelse bemærkes for det første, 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, eller ydelser, som de har fået leveret, og som anvendes i forbindelse med deres afgiftspligtige transaktioner, udgør et grundlæggende princip i det fælles momssystem, der er indført ved EU-lovgivningen. Som Domstolen gentagne gange har fastslået, udgør den i momsdirektivets artikel 167 ff. fastsatte fradragsret en integrerende del af momsordningen, og den kan som udgangspunkt ikke begrænses, for så vidt som de afgiftspligtige personer, der ønsker at udøve denne ret, overholder de krav og betingelser, både materielle og formelle, som retten er undergivet (dom af 16.10.2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, præmis 33 og den deri nævnte retspraksis, og af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 31).

33 Det bemærkes dog, at bekæmpelse af svig, afgiftsunddragelse og muligt misbrug er et formål, som anerkendes og støttes i momsdirektivet, og Domstolen har gentagne gange fastslået, at borgerne ikke kan gøre EU-retten gældende med henblik på at muliggøre svig eller misbrug. Det tilkommer derfor de nationale myndigheder og retsinstanser 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 (dom af 16.10.2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis, og af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 45).

34 Dette er tilfældet, når momssvig begås af den afgiftspligtige person selv, men ligeledes når den afgiftspligtige person vidste eller burde have vidst, at han ved sin erhvervelse deltog i en transaktion, der var led i en sådan svig. Indrømmelse af fradragsretten kan således kun 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, selv har begået svigen eller 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 dom af 16.10.2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, præmis 35 og den deri nævnte retspraksis, og af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 46).

35 Da nægtelse af retten til fradrag er en undtagelse til anvendelsen af det grundlæggende princip, som denne ret udgør, påhviler det skatte- og afgiftsmyndighederne i tilstrækkelig grad at godtgøre de objektive forhold, der gør det muligt at fastslå, at den afgiftspligtige person selv har begået momssvig eller vidste eller burde have vidst, at den transaktion, der er påberåbt til støtte for fradragsretten, var led i en sådan svig (dom af 16.10.2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis, og af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 50).

36 Da EU-retten ikke fastsætter nogen regler om fremgangsmåden for bevisoptagelse på området for momssvig, skal disse objektive forhold godtgøres af skatte- og afgiftsmyndigheden i overensstemmelse med de i national ret fastsatte regler. Disse regler må imidlertid ikke begrænse EU-rettens effektive virkning og skal være i overensstemmelse med de rettigheder, der er sikret i

den nævnte ret, herunder særligt chartret (jf. i denne retning dom af 16.10.2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis, og af 4.6.2020, C.F. (Skatte- og afgiftsprocedure), C-430/19, EU:C:2020:429, præmis 45).

37 Det er således og under disse betingelser, at Domstolen i præmis 68 i dom af 17. december 2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832), fastslog, at EU-retten ikke er til hinder for, at afgiftsmyndigheden med henblik på at konstatere, om der foreligger et misbrug på momsområdet, under en administrativ procedure kan anvende beviser, der er tilvejebragt inden for rammerne af en endnu uafsluttet sideløbende straffesag, med forbehold for at de rettigheder, som EU-retten og navnlig chartret sikrer, overholdes. Domstolen fastslog ligeledes i præmis 38 i dom af 16. oktober 2019, Glencore Agriculture Hungary (C-189/18, EU:C:2019:861), i det væsentlige, at med samme forbehold, som er nævnt ovenfor, skal den nationale skatte- og afgiftsmyndighed for at fastslå, at der foreligger momssvig, kunne støtte sig på beviser, der er tilvejebragt i forbindelse med ikke-afsluttede straffesager, som ikke vedrører den afgiftspligtige person, eller som er indhentet i forbindelse med administrative procedurer, som den afgiftspligtige person ikke var part i.

38 EU-retten kan derfor principielt, og med forbehold for overholdelsen af de rettigheder, der er sikret ved EU-retten, navnlig ved chartret, heller ikke være til hinder for, at skatte- og afgiftsmyndighederne i forbindelse med undersøgelsen af en administrativ klage over en afgiftsansættelse, hvorved retten til fradrag af moms nægtes, kan udsætte afgørelsen af denne klage med henblik på at indhente yderligere objektive forhold, der godtgør, at den afgiftspligtige person har medvirket i den afgiftssvig, der ligger til grund for afslaget på fradragsret. Eftersom EU-retten, dog med ovennævnte forbehold, ikke er til hinder for, at skatte- og afgiftsmyndigheden anvender beviser, der er tilvejebragt inden for rammerne af en straffesag, med henblik på inden for rammerne af en administrativ procedure at fastslå, at der foreligger svig eller misbrug på momsområdet, kan den i princippet, og med samme forbehold, heller ikke være til hinder for, at en sådan administrativ procedure udsættes, herunder på tidspunktet for behandlingen af den klage, der er rettet mod den afgiftsansættelse, hvorved retten til fradrag af moms afslås, navnlig med henblik på at undgå, at der træffes modstridende afgørelser, som kan tilsidesætte retssikkerhedsprincippet, eller med henblik på at gøre det muligt – som i hovedsagen – at indsamle yderligere beviser, som dernæst kan anvendes under behandlingen af denne klage.

39 Eftersom der i en sådan situation allerede er udstedt en afgiftsansættelse, hvorved den afgiftspligtige person nægtes ret til momsfradrag, og henset til den omstændighed, at fradragsretten udgør et grundlæggende princip i det fælles momssystem, skal det imidlertid bemærkes, at de principper, der regulerer medlemsstaternes anvendelse af den fælles momsordning, herunder navnlig princippet om afgiftsneutralitet og retssikkerhedsprincippet, hvor der foreligger udokumenteret simpel mistanke fra den nationale skatte- og afgiftsmyndigheds side hvad angår den faktiske gennemførelse af de økonomiske transaktioner, for hvilke en faktura er udstedt, er til hinder for, at den afgiftspligtige modtager af denne faktura nægtes ret til fradrag af moms, såfremt vedkommende ikke ud over nævnte faktura kan fremlægge anden dokumentation for realiteten af de gennemførte økonomiske transaktioner (jf. i denne retning dom af 22.10.2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, præmis 50, og af 4.6.2020, C.F. (Skatte- og afgiftsprocedure), C-430/19, EU:C:2020:429, præmis 44 og 49). Retten til fradrag af moms kan heller ikke nægtes på grundlag af formodninger (jf. i denne retning dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 52 og den deri nævnte retspraksis).

40 I det foreliggende tilfælde har den forelæggende ret i sit første spørgsmål udtrykkeligt anført, at den i hovedsagen omhandlede udsættelse er blevet anordnet med den begrundelse, at den straffesag, i afventning af hvis udfald udsættelsen blev besluttet, kan bidrage med »yderligere« objektive forhold vedrørende den afgiftspligtige persons medvirken i den afgiftssvig, der ligger til grund for det i nævnte afgiftsansættelse fastslåede afslag på fradragsret.

41 Eftersom de forelagte spørgsmål hviler på denne faktiske forudsætning, som det dog tilkommer den forelæggende ret at efterprøve, og da Domstolen ikke kan betvivle denne forudsætning, henset til den klare adskillelse mellem de nationale retters og Domstolens funktioner inden for rammerne af den procedure, der er fastsat i artikel 267 TEUF (jf. i denne retning dom af 9.10.2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, præmis 19, og af 9.9.2021, Real Vida Seguros, C-449/20, EU:C:2021:721, præmis 13 og den deri nævnte retspraksis), skal denne forudsætning lægges til grund for den yderligere analyse med henblik på at give den forelæggende ret et fuldstændigt svar.

42 Under disse omstændigheder skal det, i betragtning af at der i hovedsagen ikke blot er tale om de nationale skatte- og afgiftsmyndigheders fremgangsmåde for bevisoptagelse, men også en afgørelse om at udsætte behandlingen af en administrativ klage, for det andet, henset til medlemsstaternes autonomi med hensyn til tilrettelæggelsen af deres administrative procedurer, bemærkes, at når der ikke findes EU-retlige bestemmelser herom, henhører de processuelle regler, der har til formål at sikre beskyttelsen af de rettigheder, som EU-retten medfører for de skattepligtige, under hver medlemsstats retsorden, dog på betingelse af, at disse regler ikke må være mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende interne forhold (ækvivalensprincippet), og at de i praksis ikke må gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der hjemles i Unionens retsorden (effektivitetsprincippet) (jf. i denne retning dom af 9.11.2017, Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, præmis 28 og 29 og den deri nævnte retspraksis).

43 Hvad angår ækvivalensprincippet fremgår det i det foreliggende tilfælde ikke af de sagsakter, der er fremlagt for Domstolen, at artikel 277, stk. 1, litra a), i lov om skatte- og afgiftsprocedurer, i henhold til hvilken den i hovedsagen omhandlede udsættelse er blevet anordnet, er specifik for kontrollen af momsforpligtelserne, og det kan således, med forbehold af den efterprøvelse, som det tilkommer den forelæggende ret at foretage, udelukkes, at der foreligger en tilsidesættelse af dette princip (jf. analogt dom af 9.11.2017, Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, præmis 30).

44 Hvad angår effektivitetsprincippet er der heller intet, der tyder på, at en udsættelse af behandlingen af en administrativ klage over en afgiftsansættelse, hvorved der nægtes ret til fradrag af moms, i sig selv vil gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt for borgerne på administrativt plan at udøve de rettigheder, som tilkommer dem i henhold til Unionens retsorden.

45 For det tredje skal det, henset til betragtningerne i denne doms præmis 38, ikke desto mindre i første række bemærkes, at de krav, der følger af retten til god forvaltning, som afspejler et almindeligt EU-retligt princip, og navnlig enhver persons ret til at få sin sag behandlet uvildigt og inden for en rimelig frist, finder anvendelse i forbindelse med en afgiftskontrolprocedure, hvorved en medlemsstat gennemfører EU-retten (jf. i denne retning dom af 14.5.2020, Agrobet CZ, C-446/18, EU:C:2020:369, præmis 43 og 44 og den deri nævnte retspraksis, og af 21.10.2021, CHEP Equipment Pooling, C-396/20, EU:C:2021:867, præmis 48).

46 Eftersom en tvist som den i hovedsagen omhandlede i sidste instans vedrører skatte- og afgiftsmyndighedernes udøvelse af deres kontrolbeføjelser for at overholde medlemsstaternes forpligtelse, som følger af anvendelsen af EU-retten, til at vedtage alle de love og administrative foranstaltninger, som er egnede til at sikre, at den moms, som skyldes på dens område, opkræves i sin helhed, samt til at bekæmpe svig, udgør proceduren for behandling af en klage over en afgiftsansættelse, hvorved retten til momsfradrag nægtes, en gennemførelse af EU-retten i den pågældende medlemsstat, hvorfor denne procedure skal gennemføres under overholdelse af retten til god forvaltning (jf. analogt dom af 9.11.2017, Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, præmis 27 og den deri nævnte retspraksis).

47 For at EU-retten ikke skal være til hinder for en udsættelse af en administrativ klage som den i hovedsagen omhandlede, er det derfor ligeledes nødvendigt, at en sådan udsættelse ikke tilsidesætter retten til god forvaltning, og navnlig at den ikke bevirker, at udfaldet af denne administrative klagesag forsinkes ud over en rimelig frist.

48 I anden række må det konstateres, at de grundlæggende rettigheder, der er sikret ved chartret, ligeledes finder anvendelse på en tvist som den i hovedsagen omhandlede, idet den udsættelse, der er anfægtet for den forelæggende ret, er en del af en administrativ procedure, hvorved en afgiftspligtig nægtes ret til fradrag af indgående moms på grund af dennes medvirken i afgiftssvig i strid med de principper, der regulerer det fælles momssystem, der er indført af EU-lovgiver, og som følgelig udgør en gennemførelse af EU-retten i henhold til chartrets artikel 51, stk. 1 (jf. analogt dom af 16.10.2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, præmis 59 og den deri nævnte retspraksis).

49 I denne henseende bemærkes, at den forelæggende ret er i tvivl om den fortolkning, der skal anlægges af chartrets artikel 47, hvorefter enhver, hvis rettigheder og friheder som sikret af EU-retten er blevet krænket, skal have adgang til effektive retsmidler for en domstol på de betingelser, der er fastsat i denne artikel, hvilket begrundes med, at så længe denne udsættelse varer, er Cridar ude af stand til at anlægge søgsmål til prøvelse af den afgiftsansættelse, hvorved selskabet nægtes ret til fradrag af moms, idet gældende national ret gør muligheden for at anlægge et sådan søgsmål betinget af, at der træffes en afgørelse om klagens realitet.

50 Domstolen har ganske vist allerede fastslået, at princippet om effektiv domstolsbeskyttelse i denne bestemmelse består af forskellige elementer, herunder bl.a. adgangen til domstolsprøvelse (dom af 30.6.2016, Toma og Biroul Executorului Judecătoresc Horațiu-Vasile Cruduleci, C-205/15, EU:C:2016:499, præmis 42 og den deri nævnte retspraksis). Det fremgår imidlertid ligeledes af Domstolens praksis, at retten til domstolsprøvelse ikke er en absolut ret, og at den således kan indebære forholdsmæssige begrænsninger, der forfølger et legitimt formål og ikke gør indgreb i selve rettighedens indhold (dom af 30.6.2016, Toma og Biroul Executorului Judecătoresc Horațiu-Vasile Cruduleci, C-205/15, EU:C:2016:499, præmis 44 og den deri nævnte retspraksis).

51 I det foreliggende tilfælde er det tilstrækkeligt at bemærke, at selv om Cridar, så længe denne udsættelse varer, faktisk er frataget muligheden for at anlægge søgsmål til prøvelse af en afgiftsansættelse, hvorved selskabet nægtes ret til fradrag af moms, følger det ikke desto mindre af de betragtninger, der er anført i denne doms præmis 38, at en sådan udsættelse forfølger et legitimt formål, og af betragtningerne i denne doms præmis 45-47, at Cridar ikke kan fratages denne mulighed ud over en rimelig frist. Det fremgår endvidere af de sagsakter, som Domstolen råder over, at det er ubestridt i hovedsagen, at dette selskab vil være i stand til at anlægge søgsmål til prøvelse af den afgørelse, hvorved der træffes afgørelse om realiteten i dets klage. Under disse

omstændigheder kan det ikke antages, at en sådan udsættelse af behandlingen af en administrativ klage udgør en uforholdsmæssig hindring for den ved chartrets artikel 47 sikrede ret til domstolsprøvelse for en afgiftspligtig person som Cridar.

52 I øvrigt fremgår det af Domstolens faste praksis, at effektiviteten af den domstolsprøvelse, der er sikret ved chartrets artikel 47, kræver, at den pågældende skal kunne få kendskab til begrundelsen for den afgørelse, som er blevet truffet i forhold til den pågældende, enten ved at læse selve afgørelsen eller i en meddelelse af begrundelsen på vedkommendes begæring, uden at dette berører den kompetente rets beføjelse til at kræve af den omhandlede myndighed, at denne meddeler begrundelsen, såvel for at sætte den pågældende i stand til at forsvare sine rettigheder under de bedst mulige betingelser og at afgøre, om sagen bør prøves af de kompetente retsinstanser, på grundlag af et fuldt kendskab til sagen, som for at sætte disse retsinstanser fuldt ud i stand til at udøve en legalitetsprøvelse af den omhandlede nationale afgørelse (dom af 24.11.2020, Minister van Buitenlandse Zaken, C-225/19 og C-226/19, EU:C:2020:951, præmis 43 og den deri nævnte retspraksis).

53 For at der kan træffes bestemmelse om udsættelse af behandlingen af en administrativ klage over en afgiftsansættelse, hvorved der nægtes ret til fradrag af moms, under overholdelse af chartrets artikel 47, er det følgelig ligeledes nødvendigt, at afgørelsen om denne udsættelse er faktisk og retligt begrundet, ikke blot med henblik på at gøre det muligt for den afgiftspligtige person at få kendskab til begrundelsen for, at nævnte udsættelse anses for nødvendig for at kunne træffe en korrekt afgørelse af klagen, og forsvare sine rettigheder på de bedst mulige betingelser, men også for at gøre det muligt for den domstol, der behandler et søgsmål til prøvelse af denne afgørelse om udsættelse af klagebehandlingen, at foretage en fuldstændig efterprøvelse af afgørelsens lovlighed.

54 I øvrigt følger forpligtelsen for forvaltningen til at begrunde sine afgørelser, når den gennemfører EU-retten, allerede af retten til god forvaltning (jf. i denne retning dom af 24.11.2020, Minister van Buitenlandse Zaken, C-225/19 og C-226/19, EU:C:2020:951, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis).

55 Eftersom det ikke kan udelukkes, at det i sidste instans viser sig, at den afgiftspligtige person er blevet nægtet ret til fradrag i strid med EU-retten, bemærkes for det fjerde, at retten til at få tilbagebetalt afgifter, som en medlemsstat har opkrævet i strid med EU-rettens bestemmelser, er en konsekvens af og et supplement til de rettigheder, som borgerne er tillagt ved EU-rettens bestemmelser, således som disse er blevet fortolket af Domstolen. Medlemsstaterne er således som udgangspunkt forpligtet til at tilbagebetale afgifter, som er opkrævet i strid med EU-retten. Krav om tilbagebetaling af moms betalt med urette henhører under retten til tilbagesøgning af uretmæssigt betalte beløb, som ifølge fast retspraksis har til formål at afhjælpe konsekvenserne af afgiftens uforenelighed med EU-retten ved at udligne den økonomiske byrde, som afgiften med urette har påført den erhvervsdrivende, der i sidste ende har båret den (dom af 14.6.2017, Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, præmis 29 og 30 og den deri nævnte retspraksis, og af 2.7.2020, Terracult, C-835/18, EU:C:2020:520, præmis 24).

56 Det skal i denne sammenhæng fremhæves, at fradragsordningen tilsigter, at den erhvervsdrivende aflastes fuldt ud for den moms, som denne skylder eller har erlagt i forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed. Det fælles momssystem sikrer følgelig, at afgiftsbyrden er fuldstændig neutral over for enhver økonomisk virksomhed, uanset denne virksomheds formål eller resultater, forudsat at sådan virksomhed principielt i sig selv er momspligtig (dom af 14.2.1985, Rompelman, 268/83, EU:C:1985:74, præmis 19, og af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 30 og den deri nævnte retspraksis).

57 I så henseende har Domstolen allerede præciseret, at selv om medlemsstaterne har et vist råderum med hensyn til at fastsætte bestemmelser om tilbagebetaling af overskydende moms, må disse bestemmelser ikke krænke princippet om afgiftens neutralitet, ved at den afgiftspligtige helt eller delvist kommer til at bære denne afgift. Navnlig skal disse bestemmelser gøre det muligt for den afgiftspligtige på passende betingelser at få dækket hele fordringen på overskydende moms, hvilket indebærer, at tilbagebetalingen skal ske inden for en rimelig frist og i form af kontantbetaling eller lignende, og at den vedtagne tilbagebetalingsform under alle omstændigheder ikke må indebære en økonomisk risiko for den afgiftspligtige person (dom af 6.7.2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, præmis 20 og den deri nævnte retspraksis, og af 12.5.2021, technoRent International m.fl., C-844/19, EU:C:2021:378, præmis 37 og 38).

58 Ved tilbagebetaling til den afgiftspligtige person af overskydende moms, som sker efter en rimelig frist, kræver princippet om momssystemets afgiftsneutralitet, at det økonomiske tab, som følger heraf til skade for den afgiftspligtige person på grund af den manglende rådighed over de omhandlede beløb, skal kompenseres gennem betaling af morarenter (jf. i denne retning dom af 6.7.2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, præmis 22 og den deri nævnte retspraksis, og af 12.5.2021, technoRent International m.fl., C-844/19, EU:C:2021:378, præmis 40 og den deri nævnte retspraksis).

59 Disse betragtninger finder ligeledes analog anvendelse i en situation som den i hovedsagen omhandlede, for så vidt som et ulovligt afslag på ret til fradrag for indgående moms, der er blevet fastslået ved en umiddelbart eksigibel afgiftsansættelse, ligeledes bevirker, at beløbet svarende til den moms, som i teorien er blevet nægtet fradraget i strid med EU-retten, beslaglægges til skade for den afgiftspligtige person.

60 Det følger heraf, at det, for at der under overholdelse af EU-retten kan træffes bestemmelse om udsættelse af behandlingen af en administrativ klage over en afgiftsansættelse, der nægter ret til fradrag af moms som den i hovedsagen omhandlede, ligeledes er nødvendigt, at den gældende nationale lovgivning, hvis det i sidste instans viser sig, at dette afslag er blevet meddelt i strid med EU-retten, fastsætter, at den afgiftspligtige person kan opnå tilbagebetaling af det pågældende beløb inden for en rimelig frist og i givet fald morarenter.

61 Endelig bemærkes for det femte, at for så vidt som de betingelser, der følger af ovenstående betragtninger, er opfyldt, kræves det ikke, at den afgiftspligtige person i den periode, hvor behandlingen af den pågældendes klage er udsat, i alle tilfælde får udsat fuldbyrdelsen af den afgiftsansættelse, der er genstand for klagen. Det er tilstrækkeligt, at den gældende nationale lovgivning fastsætter en mulighed for som en foreløbig forholdsregel at anordne en udsættelse af fuldbyrdelsen i tilfælde af alvorlig tvivl med hensyn til afgiftsansættelsens lovlighed, når det er nødvendigt at anordne en sådan udsættelse for at undgå, at den afgiftspligtige person lider et alvorligt og uopretteligt tab.

62 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal de forelagte spørgsmål besvares med, at momsdirektivet og chartrets artikel 47 skal fortolkes således, at de ikke er til hinder for en national lovgivning, der tillader de nationale skatte- og afgiftsmyndigheder at udsætte behandlingen af en administrativ klage over en afgiftsansættelse, hvorved en afgiftspligtig person nægtes ret til fradrag af indgående moms på grund af denne afgiftspligtige persons medvirken i afgiftssvig, for at der kan fremkomme yderligere objektive forhold vedrørende denne medvirken, forudsat for det første, at en sådan udsættelse ikke bevirker, at udfaldet af den administrative klagesag forsinkes ud over en rimelig frist, for det andet, at afgørelsen om denne udsættelse er faktisk og retligt

begrundet og kan gøres til genstand for domstolsprøvelse, og, for det tredje, at den afgiftspligtige person, hvis det i sidste instans viser sig, at retten til fradrag er blevet nægtet i strid med EU-retten, kan opnå tilbagebetaling af det pågældende beløb inden for en rimelig frist og i givet fald morarenter. Under disse omstændigheder kræves det ikke, at den afgiftspligtige person i den periode, hvor klagebehandlingen er udsat, får udsat fuldbyrdelsen af afgiftsansættelsen, medmindre det i tilfælde af alvorlig tvivl med hensyn til afgiftsansættelsens lovlighed er nødvendigt at anordne en udsættelse af afgiftsansættelsen for at undgå, at den afgiftspligtige person lider et alvorligt og uopretteligt tab.

## Sagsomkostninger

63 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 de 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 (Femte Afdeling) for ret:

**Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem og artikel 47 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder skal fortolkes således, at de ikke er til hinder for en national lovgivning, der tillader de nationale skatte- og afgiftsmyndigheder at udsætte behandlingen af en administrativ klage over en afgiftsansættelse, hvorved en afgiftspligtig person nægtes ret til fradrag af indgående merværdiafgift på grund af denne afgiftspligtige persons medvirken i afgiftssvig, for at der kan fremkomme yderligere objektive forhold vedrørende denne medvirken, forudsat for det første, at en sådan udsættelse ikke bevirker, at udfaldet af den administrative klagesag forsinkes ud over en rimelig frist, for det andet, at afgørelsen om denne udsættelse er faktisk og retligt begrundet og kan gøres til genstand for domstolsprøvelse, og, for det tredje, at den afgiftspligtige person, hvis det i sidste instans viser sig, at retten til fradrag er blevet nægtet i strid med EU-retten, kan opnå tilbagebetaling af det pågældende beløb inden for en rimelig frist og i givet fald morarenter. Under disse omstændigheder kræves det ikke, at den afgiftspligtige person i den periode, hvor klagebehandlingen er udsat, får udsat fuldbyrdelsen af afgiftsansættelsen, medmindre det i tilfælde af alvorlig tvivl med hensyn til afgiftsansættelsens lovlighed er nødvendigt at anordne en udsættelse af afgiftsansættelsen for at undgå, at den afgiftspligtige person lider et alvorligt og uopretteligt tab.**

Underskrifter