

Foreløbig udgave

DOMSTOLENS DOM (Tiende Afdeling)

9. december 2021 (*)

»Præjudiciel forelæggelse – skatter og afgifter – merværdiafgift (moms) – direktiv 2006/112/EF – artikel 168 – ret til fradrag for indgående afgift – materielle betingelser for fradragsretten – leverandørens egenskab af afgiftspligtig person – bevisbyrde – nægtelse af at indrømme ret til fradrag, når den faktiske leverandør ikke er blevet identificeret – betingelser«

I sag C-154/20,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Nejvyšší správní soud (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Den Tjekkiske Republik) ved afgørelse af 11. marts 2020, indgået til Domstolen den 31. marts 2020, i sagen

Kemwater ProChemie s.r.o.

mod

Odvolací finanční ředitelství,

har

DOMSTOLEN (Tiende Afdeling),

sammensat af formanden for Fjerde Afdeling, C. Lycourgos, som fungerende formand for Tiende Afdeling, og dommerne I. Jarukaitis (refererende dommer) og M. Ilešič,

generaladvokat: P. Pikamäe,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Odvolací finanční ředitelství ved T. Rozehnal,
- den tjekkiske regering ved M. Smolek, O. Serdula og J. Vlášil, som befuldmægtigede,
- den spanske regering ved S. Jiménez García, som befuldmægtiget,
- den ungarske regering ved M.Z. Fehér og R. Kissné Berta, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen ved A. Armenia og M. Salyková, 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).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Kemwater ProChemie s.r.o. og Odvolací finanční úřad (direktoratet for klager ved den nationale skatte- og afgiftsmyndighed, Den Tjekkiske Republik) (herefter »klagedirektoratet«) vedrørende en nægtelse af ret til fradrag af indgående merværdiafgift (moms) betalt i forbindelse med levering af reklameydelser i 2010 og 2011.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Artikel 9, stk. 1, i direktiv 2006/112 fastsætter:

»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.«

4 Direktivets artikel 168 fastsætter:

»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

[...]«

5 Direktivets artikel 178 har følgende ordlyd:

»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 22[0]-236 samt artikel 238, 239 og 240

[...]«

6 Artikel 273, stk. 1, i direktiv 2006/112 bestemmer:

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

anledning til formaliteter ved grænsepassagen.«

7 Direktivets artikel 287 fastsætter:

»Medlemsstater, som er tiltrådt efter den 1. januar 1978, kan indrømme afgiftsfritagelse til afgiftspligtige personer, hvis årlige omsætning højst er lig med modværdien i national valuta af følgende beløb beregnet på grundlag af kursen på dagen for deres tiltrædelse:

[...]

7) Den Tjekkiske Republik: 35 000 EUR

[...]«

Tjekkisk ret

8 Ifølge § 6, stk. 1, i zákon ?. 235/2004 Sb., o dani z p?ídané hodnoty (lov nr. 235/2004 om merværdiafgift) bliver en person, der er etableret i Den Tjekkiske Republik, momspligtig, når den pågældendes omsætning i de seneste højst 12 på hinanden følgende måneder overstiger 1 000 000 tjekkiske kroner (CZK) (ca. 39 250 EUR), medmindre den pågældende alene gennemfører transaktioner, der er fritaget for afgift, uden fradragsret.

9 Denne lovs § 29 indeholder bestemmelser til gennemførelse af artikel 178, litra a), i direktiv 2006/112.

10 I lovens §§ 72 og 73 præciseres betingelserne for retten til fradrag af moms. I henhold til disse paragraffer har den momspligtige person ret til at fradrage den indgående moms, der skal svare til den udgående afgift, som er angivet af en afgiftspligtig person, således at det ikke er muligt at gøre en fradragsret gældende, hvis der ikke består en forpligtelse til at betale udgående afgift.

11 Samme lovs § 94a, stk. 1, fastsætter, at en afgiftspligtig person med hjemsted eller forretningssted i Den Tjekkiske Republik, som gennemfører eller vil gennemføre transaktioner med ret til fradrag, kan lade sig registrere.

12 Ifølge § 92, stk. 3, i zákon ?. 280/2009 Sb., da?ový ?ád (lov nr. 280/2009 om skatte- og afgiftsprocedurer) skal en afgiftspligtig person fremlægge bevis for alle de omstændigheder, som denne er forpligtet til at angive i den almindelige skatte- og afgiftsangivelse, i den supplerende skatte- og afgiftsangivelse eller i andre dokumenter.

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

13 Efter en afgiftskontrol indledt den 25. april 2012 vedrørende afgiftsperioderne august til oktober 2010, april til juni 2011 og august 2011 nægtede den tjekkiske skatte- og afgiftsmyndighed Kemwater ProChemie – et handelsselskab, der er etableret i Den Tjekkiske Republik – ret til at fradrage den moms, som dette selskab havde erlagt vedrørende reklameydelser leveret i forbindelse med golfturneringer afholdt i årene 2010 og 2011. Ifølge afgiftsdokumenterne blev disse ydelser leveret af Viasat Service s.r.o. for et beløb på 120 000 CZK (ca. 4 708 EUR), inklusive 20% moms, for hver afgiftsperiode.

14 Den tjekkiske skatte- og afgiftsmyndighed anfægtede ikke realiteten af de omhandlede ydelser, men konstaterede, at direktøren for selskabet Viasat Service havde erklæret, at han ikke var bekendt med, at selskabet havde leveret disse ydelser, og at Kemwater ProChemie for sin del ikke var i stand til at godtgøre, at dette selskab faktisk var leverandør af de nævnte ydelser. Da

skatte- og afgiftsmyndigheden fandt dels, at det ikke var fastlagt, hvem der var leverandør(er), og om den eller de pågældende var momspligtig(e), dels at omfanget af de omhandlede ydelser var delvis omtvistet, udstedte den den 20. december 2013 afgiftsansættelser, hvori den skyldige moms blev fastsat til 20 000 CZK (ca. 784 EUR) for hver afgiftsperiode, og pålagde Kemwater ProChemie en bøde på 4 000 CZK (ca. 156 EUR) for hver periode.

15 Efter at klagedirektoratet havde afslået Kemwater ProChemies søgsmål til prøvelse af disse afgiftsansættelser, anlagde dette selskab sag ved Krajský soud v Praze (den regionale ret i Prag, Den Tjekkiske Republik), som gav selskabet medhold. Denne ret fandt på grundlag af Domstolens praksis og en dom afsagt af Nejvyšší správní soud (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Den Tjekkiske Republik), at fradragsretten ikke er betinget af, at der føres bevis for, at den afgiftspligtige person har modtaget den afgiftspligtige ydelse fra den leverandør, der er angivet på fakturaen vedrørende denne ydelse, og at manglende bevis for identiteten af den faktiske leverandør af ydelsen kun er afgørende, hvis skatte- og afgiftsmyndighederne beviser, at den pågældende transaktion indgår i afgiftssvig, som den afgiftspligtige person, der udøvede fradragsretten, var eller burde have været bekendt med.

16 Klagedirektoratet har herefter iværksat kassationsappel ved den forelæggende ret, Nejvyšší správní soud (øverste domstol i forvaltningsretlige sager).

17 Den forelæggende ret har anført, at den skal tage stilling til spørgsmålet om, hvorvidt retten til at momsfradrag kan nægtes med den begrundelse, at den faktiske leverandør af de ydelser, for hvilke modtageren ønsker at udøve fradragsretten, ikke er kendt.

18 Den forelæggende ret har fremhævet, at det for det første fremgår af Domstolens praksis, at retten til momsfradrag er betinget af, at aftageren af en vare eller ydelse i en afgiftspligtig transaktion er en afgiftspligtig person, der anvender de leverede varer eller ydelser i forbindelse med afgiftspligtige udgående transaktioner, og at disse varer eller ydelser er blevet leveret af en anden afgiftspligtig person, samt at denne ret i princippet ikke kan nægtes, når disse betingelser er opfyldt. For det andet skal skatte- og afgiftsmyndigheden nægte den afgiftspligtige person ret til fradrag, hvis den – uden at kræve, at den afgiftspligtige person godtgør andre omstændigheder, som det ikke påhviler denne at bevise – påviser, at denne afgiftspligtige person vidste eller burde have vidst, at han ved at købe de omhandlede varer eller ydelser medvirkede til svig.

19 Den forelæggende ret har anført, at det efter tjekkisk ret påhviler den afgiftspligtige person at bevise, at de materielle betingelser for retten til momsfradrag er opfyldt. Den forelæggende ret er af den opfattelse, at det samme krav følger af Domstolens praksis, idet den har anført, at tvivl med hensyn til leverandørens identitet ikke i sig selv kan give skattemyndighederne mulighed for at nægte fradragsret, idet direktiv 2006/112 definerer begrebet »afgiftspligtig person« bredt. Den har imidlertid anført, at eftersom Den Tjekkiske Republik anvender undtagelsen i henhold til dette direktivs artikel 287, kan det ikke med sikkerhed fastslås, om den materielle betingelse for fradragsretten vedrørende leverandørens egenskab af afgiftspligtig person er opfyldt, når den faktiske leverandør ikke er identificeret.

20 Den forelæggende ret er desuden af den opfattelse, at der er modstrid mellem på den ene side Domstolens praksis, hvorefter det påhviler den person, der påberåber sig fradragsretten, at bevise, at de materielle betingelser for denne ret er opfyldt, herunder at varerne eller ydelserne faktisk er blevet leveret af en afgiftspligtig person, og på den anden side dom af 13. februar 2014, Maks Pen (C-18/13, EU:C:2014:69), og kendelse af 10. november 2016, Signum Alfa Sped (C-446/15, ikke trykt i Sml., EU:C:2016:869), hvori det blev fastslået, at denne ret skulle anerkendes, for så vidt som det ikke var blevet bevist, at der forelå deltagelse i svig, selv om det i de sager, der gav anledning til disse afgørelser, ikke var godtgjort, at leverandøren var en afgiftspligtig person.

21 Endelig er den forelæggende ret af den opfattelse, at det er nødvendigt at pålægge den afgiftspligtige person at bevise, at de materielle betingelser for fradragsretten er opfyldt, ikke blot når det ikke er godtgjort, at leverandøren er en afgiftspligtig person, men også når det – selv om leverandøren utvivlsomt er en afgiftspligtig person – ikke er muligt at identificere denne. I modsat fald vil det ifølge den forelæggende ret ikke med sikkerhed kunne fastslås, om den materielle betingelse for fradragsretten vedrørende leverandørens egenskab af afgiftspligtig person er opfyldt, når medlemsstaten har anvendt undtagelsen i henhold til artikel 287 i direktiv 2006/112. Den modsatte fortolkning ville ikke være i overensstemmelse med princippet om afgiftsneutralitet og med Domstolens praksis om, at det påhviler den afgiftspligtige person at bevise, at de materielle betingelser for fradragsretten er opfyldt, og ville åbne mulighed for omfattende afgiftssvig, selv om bekæmpelse af svig er et formål, der er anerkendt i dette direktiv.

22 På denne baggrund har Nejvyšší správní soud (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er direktiv 2006/112[...] til hinder for, at udøvelse af retten til at fradrage indgående moms betinges af, at den afgiftspligtige person kan bevise, at den af ham modtagne ydelse som led i en afgiftspligtig transaktion blev leveret af en anden, nærmere identificeret, afgiftspligtig person?

2) Såfremt første spørgsmål besvares bekræftende, kan en afgiftspligtig person [da] nægtes retten til fradrag for indgående afgift, såfremt den afgiftspligtige ikke kan løfte bevisbyrden, selv om det ikke er blevet godtgjort, at den afgiftspligtige vidste eller burde have vidst, at han deltog i afgiftssvig ved køb af de pågældende varer eller tjenesteydelser?»

Om de præjudicielle spørgsmål

23 Den forelæggende ret ønsker med sine to spørgsmål, der skal behandles samlet, nærmere bestemt oplyst, om direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at udøvelse af retten til at fradrage indgående moms skal nægtes, uden at skatte- og afgiftsmyndighederne skal bevise, at den afgiftspligtige person begik momssvig eller vidste eller burde have vidst, at den transaktion, der er blevet påberåbt til støtte for fradragsretten, var led i en sådan svig, når denne afgiftspligtige person – i en situation, hvor den faktiske leverandør af de pågældende varer eller ydelser ikke er blevet identificeret – ikke har bevist, at denne leverandør var en afgiftspligtig person.

24 Det bemærkes, at retten til momsfradrag er undergivet både materielle og formelle betingelser. Hvad angår de materielle betingelser fremgår det af artikel 168, litra a), i direktiv 2006/112, at den berørte for at indrømmes den nævnte ret for det første skal være en »afgiftspligtig person« i dette direktivs forstand. For det andet skal de varer eller tjenesteydelser, der påberåbes til støtte for fradragsretten, i et forudgående led leveres eller ydes af en anden afgiftspligtig person, og disse varer eller ydelser skal anvendes i efterfølgende led af den afgiftspligtige person i forbindelse med dennes egne afgiftspligtige transaktioner. Med hensyn til de vilkår for at udøve retten til momsfradrag, der kan betegnes som betingelser af formel art, bestemmes det i det nævnte direktivs artikel 178, litra a), at den afgiftspligtige person skal være i besiddelse af en faktura, der er udfærdiget i overensstemmelse med direktivets artikel 220-236 og 238-240 (dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 26 og den deri nævnte retspraksis).

25 Det følger heraf, at angivelsen af leverandøren på fakturaen vedrørende de varer eller tjenesteydelser, for hvilke retten til momsfradrag udøves, udgør en formel betingelse for udøvelsen af denne ret. Derimod henhører spørgsmålet om, hvorvidt leverandøren af varerne eller tjenesteydelserne er en afgiftspligtig person, således som den forelæggende ret samt den tjekkiske, den spanske og den ungarske regering har anført, under de materielle betingelser for

denne ret (jf. i denne retning dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 26).

26 Med hensyn til følgerne af, at den faktiske leverandør af de omhandlede varer og tjenesteydelser ikke er blevet identificeret, bemærkes, at fradragsordningen tilsigter, at den afgiftspligtige aflastes fuldt ud for den moms, denne skylder eller har erlagt i forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed. Det fælles momssystem sikrer følgelig, at afgiftsbyrden er neutral for enhver økonomisk virksomhed, uanset dennes formål eller resultater, forudsat at virksomheden principielt i sig selv er momspligtig (jf. i denne retning dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 30 og den deri nævnte retspraksis).

27 Det følger af Domstolens faste praksis, at afgiftspligtige personers ret til i den moms, der påhviler dem, at fradrage den moms, som skal betales eller er betalt for varer, som de har købt, og tjenesteydelser, som de har fået leveret, udgør et grundlæggende princip i det fælles momssystem. Som Domstolen gentagne gange har fastslået, udgør den i artikel 167 ff. i direktiv 2006/112 fastsatte fradragsret en integrerende del af momsordningen, og den kan principielt ikke begrænses, når de afgiftspligtige personer, der ønsker at udøve denne ret, overholder de krav og betingelser, både materielle og formelle, som retten er undergivet (dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 31 og den deri nævnte retspraksis).

28 Selv om medlemsstaterne i henhold til artikel 273, stk. 1, i direktiv 2006/112 kan fastsætte andre forpligtelser end de i dette direktiv fastsatte, hvis disse forpligtelser skønnes nødvendige for at sikre en korrekt opkrævning af momsen og for at undgå svig, må de foranstaltninger, som medlemsstaterne træffer, imidlertid ikke gå ud over, hvad der er nødvendigt for at nå disse mål. De kan følgelig ikke anvendes på en sådan måde, at de systematisk anfægter retten til fradrag af moms og dermed princippet om momsens neutralitet (dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 32 og den deri nævnte retspraksis).

29 Domstolen har således fastslået, at det grundlæggende princip om momsens neutralitet kræver, at der indrømmes fradrag for denne indgående moms, hvis de materielle betingelser herfor er opfyldt, selv om de afgiftspligtige ikke måtte have opfyldt visse formelle betingelser (dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 33 og den deri nævnte retspraksis).

30 Når skatte- og afgiftsmyndighederne er i besiddelse af de nødvendige oplysninger for at kunne fastslå, at de materielle betingelser er opfyldt, kan de følgelig ikke med hensyn til den afgiftspligtige persons ret til at fradrage denne afgift stille supplerende betingelser, der kan medføre, at udøvelsen af denne ret bortfalder (dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis).

31 Det kan imidlertid forholde sig anderledes, hvis tilsidesættelsen af de formelle krav har gjort det umuligt at fremlægge et sikkert bevis for, at de materielle betingelser er opfyldt (dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis).

32 Dette kan være tilfældet, når den faktiske leverandørs identitet ikke er anført på fakturaen vedrørende de varer eller tjenesteydelser, for hvilke fradragsretten udøves, hvis dette forhindrer, at denne leverandør identificeres, og dermed, at det fastslås, at han var afgiftspligtig, eftersom denne egenskab, således som det er anført i denne doms præmis 25, udgør en af de materielle betingelser for retten til momsfradrag (dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 37).

33 I denne henseende skal det for det første bemærkes, at skatte- og afgiftsmyndighederne ikke kan begrænse sig til kun at undersøge selve fakturaen. De skal ligeledes tage hensyn til supplerende oplysninger fremlagt af den afgiftspligtige person. For det andet påhviler det den afgiftspligtige person, som anmoder om momsfradrag, at godtgøre, at denne opfylder de

betingelser, der er fastsat for at opnå dette. Skatte- og afgiftsmyndighederne kan følgelig af den afgiftspligtige person selv kræve de beviser, som de finder nødvendige for at kunne afgøre, om det krævede fradrag skal indrømmes (dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 38 og den deri nævnte retspraksis).

34 Det følger heraf, at det principielt tilkommer den afgiftspligtige person, der udøver fradragsretten for moms, at godtgøre, at leverandøren af de varer eller tjenesteydelser, for hvilke denne ret udøves, var en afgiftspligtig person. Den afgiftspligtige person er således forpligtet til at fremlægge objektive beviser for, at varerne og tjenesteydelserne faktisk er blevet leveret til den pågældende af en anden afgiftspligtig person i et forudgående led i forbindelse med den pågældendes egne afgiftspligtige transaktioner, og at den pågældende faktisk har betalt moms heraf. Disse beviser kan navnlig omfatte dokumenter, som befinder sig hos leverandører eller tjenesteydere, som den afgiftspligtige person har købt varer eller tjenesteydelser af, og af hvilke den afgiftspligtige person har betalt moms (dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 39 og den deri nævnte retspraksis).

35 Skatte- og afgiftsmyndighederne kan imidlertid hvad angår bekæmpelse af momssvig ikke på generel vis kræve af den afgiftspligtige person, som ønsker at udøve retten til momsfradrag, at denne navnlig kontrollerer, at leverandøren af de varer og ydelser, for hvilke retten udøves, er afgiftspligtig (dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 40 og den deri nævnte retspraksis).

36 Hvad angår bevisbyrden for, om leverandøren er en afgiftspligtig person, skal der sondres mellem på den ene side, om opfyldelsen af en materiel betingelse for retten til momsfradrag er blevet godtgjort, og på den anden side afgørelsen af, om der foreligger momssvig (dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 41).

37 Selv om det inden for rammerne af bekæmpelsen af momssvig således ikke generelt kan kræves af en afgiftspligtig person, der ønsker at udøve sin ret til momsfradrag, at den pågældende kontrollerer, at leverandøren af de pågældende varer eller ydelser er en afgiftspligtig person, forholder det sig anderledes, når det er nødvendigt for at efterprøve, om denne materielle betingelse for fradragsretten er opfyldt (dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 42).

38 I denne sidstnævnte situation tilkommer det den afgiftspligtige på grundlag af objektive beviser at godtgøre, at leverandøren er afgiftspligtig, medmindre skatte- og afgiftsmyndighederne er i besiddelse af de nødvendige oplysninger for at kunne fastslå, at denne materielle betingelse for ret til momsfradrag er opfyldt. I denne forbindelse bemærkes, at det følger af ordlyden af artikel 9, stk. 1, i direktiv 2006/112, at begrebet »afgiftspligtig person« defineres bredt på grundlag af de faktiske omstændigheder, således at leverandørens egenskab af afgiftspligtig person kan fremgå af sagens omstændigheder (dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 43).

39 Dette gælder bl.a., selv om medlemsstaten har gjort brug af muligheden i henhold til artikel 287 i direktiv 2006/112 for at indrømme afgiftsfritagelse til afgiftspligtige personer, hvis årlige omsætning ikke overstiger et vist beløb, når det med sikkerhed kan udledes af de faktiske omstændigheder, såsom de erhvervede varers eller ydelsers mængde og pris, at leverandørens årlige omsætning overstiger dette beløb, således at denne leverandør ikke kan drage fordel af fritagelsen i henhold til denne artikel, og at leverandøren nødvendigvis er afgiftspligtig.

40 At nægte en afgiftspligtig person at udøve retten til momsfradrag med den begrundelse, at den faktiske leverandør af de pågældende varer eller tjenesteydelser ikke er blevet identificeret, og at denne afgiftspligtige person ikke har godtgjort, at leverandøren var afgiftspligtig, selv om det med sikkerhed fremgår af de faktiske omstændigheder, at leverandøren nødvendigvis havde

denne egenskab, ville nemlig være i strid med princippet om afgiftsneutralitet og med den retspraksis, der er nævnt i denne doms præmis 26-30. I modsætning til, hvad den forelæggende ret har anført, kan det følgelig ikke for at kunne udøve denne ret i alle tilfælde kræves af den afgiftspligtige person, at denne – når den faktiske leverandør af de pågældende varer eller ydelser ikke er blevet identificeret – beviser, at denne leverandør er en afgiftspligtig person.

41 Det følger heraf, at når den faktiske leverandør af de pågældende varer eller ydelser ikke er blevet identificeret, skal udøvelse af retten til momsfradrag nægtes den afgiftspligtige person, hvis de oplysninger, der er nødvendige for at kontrollere, at denne leverandør var afgiftspligtig, henset til de faktiske omstændigheder og til trods for de oplysninger, som den afgiftspligtige person har fremlagt, ikke foreligger (jf. i denne retning dom af 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, præmis 44).

42 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal de forelagte spørgsmål besvares med, at direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at udøvelse af retten til at fradrage indgående moms skal nægtes, uden at skatte- og afgiftsmyndighederne skal bevise, at den afgiftspligtige person begik momssvig eller vidste eller burde have vidst, at den transaktion, der er blevet påberåbt til støtte for fradragsretten, var led i en sådan svig, når denne afgiftspligtige person – i en situation, hvor den faktiske leverandør af de pågældende varer eller ydelser ikke er blevet identificeret – ikke har bevist, at denne leverandør var en afgiftspligtig person, hvis de oplysninger, der er nødvendige for at kontrollere, at denne leverandør var afgiftspligtig, henset til de faktiske omstændigheder og de oplysninger, som den afgiftspligtige person har fremlagt, ikke foreligger.

Sagsomkostninger

43 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 (Tiende Afdeling) for ret:

Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at udøvelse af retten til at fradrage indgående merværdiafgift (moms) skal nægtes, uden at skatte- og afgiftsmyndighederne skal bevise, at den afgiftspligtige person begik momssvig eller vidste eller burde have vidst, at den transaktion, der er blevet påberåbt til støtte for fradragsretten, var led i en sådan svig, når denne afgiftspligtige person – i en situation, hvor den faktiske leverandør af de pågældende varer eller ydelser ikke er blevet identificeret – ikke har bevist, at denne leverandør var en afgiftspligtig person, hvis de oplysninger, der er nødvendige for at kontrollere, at denne leverandør var afgiftspligtig, henset til de faktiske omstændigheder og de oplysninger, som den afgiftspligtige person har fremlagt, ikke foreligger.

Underskrifter

* Processprog: tjekkisk.