

Foreløbig udgave

DOMSTOLENS DOM (Niende Afdeling)

17. maj 2023 (*)

»Præjudiciel forelæggelse – direktiv 2006/112/EF – merværdiafgift (moms) – pligt til angivelse og til betaling af momsen – artikel 273 – sanktioner fastsat for det tilfælde, at den afgiftspligtige person ikke opfylder sine forpligtelser – proportionalitetsprincippet og princippet om momsens neutralitet – ret til fradrag af moms – sanktionernes forenelighed med EU-retten«

I sag C-418/22,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af tribunal de première instance du Luxembourg (retten i første instans i provinsen Luxembourg, Belgien) ved afgørelse af 8. juni 2022, indgået til Domstolen den 21. juni 2022, i sagen

SA CEZAM

mod

État belge,

har

DOMSTOLEN (Niende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, L.S. Rossi, samt dommerne J.-C. Bonichot (refererende dommer) og S. Rodin,

generaladvokat: A. Rantos,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- den belgiske regering ved P. Cottin, J.-C. Halleux og C. Pochet, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen ved S. Delaude og J. Jokubauskaitis, 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 artikel 62, nr. 2), artikel 63, 167, 206, 250 og 273 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, berigtiget i EUT 2007, L 335, s. 60) samt

proportionalitetsprincippet og princippet om afgiftsneutralitet.

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem SA CEZAM og État belge vedrørende flere afgørelser, der er blevet vedtaget af de belgiske skatte- og afgiftsmyndigheder, og hvorved dette selskab er blevet pålagt bøder for overtrædelse af lovgivningen om merværdiafgift (moms).

Retsforskrifter

EU-retten

3 Artikel 62, nr. 2), i direktiv 2006/112 fastsætter:

»I dette direktiv forstås ved

[...]

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

4 Direktivets artikel 63 bestemmer:

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

5 Det nævnte direktivs artikel 167 har følgende ordlyd:

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

6 Direktivets artikel 203 fastsætter:

»Momsen påhviler enhver person, som anfører denne afgift på en faktura.«

7 Artikel 206 i direktiv 2006/112 bestemmer:

»Enhver afgiftspligtig person, der er betalingspligtig for momsen, skal indbetale momsens nettobeløb samtidig med indgivelsen af den i artikel 250 omhandlede momsangivelse. Medlemsstaterne kan dog fastsætte en anden tidsfrist for indbetalingen af dette beløb eller opkræve acotobeløb.«

8 Direktivets artikel 250, stk. 1, er affattet på følgende måde:

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

9 Artikel 273, stk. 1, i direktiv 2006/112 fastsætter:

»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.«

Belgisk ret

10 Artikel 53, stk. 1, i loi du 3 juillet 1969 créant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée (lov af 3.7.1969 om indførelse af lov om merværdiafgift) (*Moniteur belge* af 17.7.1969, s. 7046) bestemmer følgende i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen (herefter »momsloven«):

»Bortset fra afgiftspligtige personer, der ikke har nogen ret til fradrag, skal enhver afgiftspligtig person opfylde følgende forpligtelser:

[...]

2° månedlig indgivelse af en angivelse med følgende oplysninger:

a) beløbet på de transaktioner, der er omfattet af nærværende lov, og som den pågældende i forbindelse med sin økonomiske virksomhed har foretaget eller fået leveret i løbet af den foregående måned

b) beløbet på den forfaldne afgift samt på de fradrag og de berigtigelser, der skal foretages

[...]

3° betaling af den skyldige afgift inden for den frist, der er fastsat for den pågældendes indgivelse af den i nr. 2° omhandlede angivelse. [...]«.

11 Den nævnte lovs artikel 70, stk. 1, har følgende ordlyd:

»For enhver overtrædelse af forpligtelsen til at betale afgiften pålægges der en bøde på to gange den unddragne eller for sent betalte afgift.

[...]«

12 Artikel 1 i arrêté royal no 41 du 30 janvier 1987 fixant le montant des amendes fiscales proportionnelles en matière de TVA (kongelig anordning nr. 41 af 30.1.1987 om fastsættelse af størrelsen af forholdsmæssigt fastsatte skattebøder på merværdiafgiftsområdet) (*Moniteur belge* af 7.2.1987, s. 1709, herefter »kongelig anordning nr. 41«) fastsætter:

»Reduktionsskalaen for forholdsmæssigt fastsatte skattebøder på merværdiafgiftsområdet fastsættes:

1° [...] for overtrædelser begået efter den 31. oktober 1993 i tabel G i bilaget til nærværende anordning i tilfælde af overtrædelser som omhandlet i [momslovens] artikel 70, stk. 1 [...]

[...]«

13 Den nævnte anordnings artikel 1, stk. 2, bestemmer, at »[d]en reduktionsskala, der er fastsat i tabel A-J i bilaget til nærværende anordning, [ikke] finder [...] anvendelse i tilfælde af overtrædelser, der er begået med det formål at unddrage sig afgiften eller muliggøre unddragelse heraf«.

14 Kongelig anordning nr. 41 indeholder »Tabel G«, der har overskriften »Bøder for de i [momslovens] artikel 70, stk. 1, omhandlede overtrædelser«. Af tabellens rubrik V med overskriften »Unøjagtigheder med hensyn til indholdet af regnskaberne, der er blevet konstateret i forbindelse

med kontrollen heraf« fremgår det, at der i tilfælde af, at »de afgiftspligtige transaktioner [ikke er] blevet helt eller delvist indberettet eller er blevet bogført/indberettet for sent i den dertil beregnede angivelse«, skal pålægges en fast bøde på 10% af den skyldige afgift, når »[d]et afgiftsbeløb, der skal betales for en kontrolperiode på et år«, er på »1 250 EUR eller derunder«, eller en tvangsbøde på 20% af den skyldige afgift, når dette beløb er på »over 1 250 EUR«.

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

15 Ved stævning af 15. maj 2018 anlagde CEZAM, der er et selskab med hjemsted i Belgien, og som driver virksomhed inden for snedker- og vinduesektoren, sag ved tribunal de première instance du Luxembourg (retten i første instans i provinsen Luxembourg, Belgien), som er den forelæggende ret, til prøvelse af tre afgørelser fra de belgiske skatte- og afgiftsmyndigheder, som blev meddelt i januar og marts 2018, og hvorved dette selskab bl.a. blev pålagt skattebøder.

16 I denne henseende er det ubestridt, at CEZAM siden juni 2013 ikke har indgivet nogen periodiske momsangivelser, og at de belgiske skatte- og afgiftsmyndigheder først udarbejdede en opgørelse over afgiftstilsvaret for 2013, som de meddelte CEZAM. Derefter blev der i august 2016 foretaget en kontrol af selskabets regnskaber. I mangel af periodiske momsangivelser for 2014 og 2015 fastsatte de belgiske skatte- og afgiftsmyndigheder af egen drift afgifterne for disse år. Endelig vedtog de belgiske skatte- og afgiftsmyndigheder i 2018 de i nærværende doms præmis 15 omhandlede tre afgørelser, idet disse myndigheder i 2017 havde konstateret, at CEZAM ikke havde indgivet alle de krævede periodiske angivelser og ikke havde betalt den skyldige moms.

17 CEZAM har begrundet de manglende angivelser med, at de belgiske skatte- og afgiftsmyndigheder har nægtet selskabet en saneringsplan med hensyn til moms-gælden. Selskabet har bl.a. anfægtet størrelsen af bøderne, der er på 20% af det momsbeløb, som var skyldigt før godskrivning af den fradragsberettigede moms. Ved beregningen af bøderne burde de nævnte myndigheder have taget hensyn til det momsbeløb, som faktisk skulle betales til dem, dvs. beløbet efter godskrivning af den fradragsberettigede moms. Den fremgangsmåde, som de nævnte myndigheder har fulgt i det foreliggende tilfælde, er i strid med retten til fradrag af indgående moms og princippet om afgiftsneutralitet.

18 I sidstnævnte henseende har CEZAM henvist til dom af 9. juli 2015, *Salomie og Oltean* (C-183/14, EU:C:2015:454), og af 8. maj 2019, *EN.SA.* (C-712/17, EU:C:2019:374), og bl.a. gjort gældende, at proportionalitetsprincippet pålægger medlemsstaterne ikke at anvende en bøde på et beløb svarende til den fradragsberettigede moms, for så vidt som en sådan bøde ville gøre fradragsretten indholdsløs.

19 État belge har gjort gældende, at den løsning, der blev valgt i dom af 8. maj 2019, *EN.SA.* (C-712/17, EU:C:2019:374), ikke kan overføres til den tvist, som er blevet indbragt for den forelæggende ret. Den nævnte dom vedrørte nemlig en situation, hvor der blev udstedt fakturaer med angivelse af moms til trods for, at der ikke forelå afgiftspligtige transaktioner. Udstederen af disse fakturaer havde betalt momsen og fjernet enhver risiko for tab af afgiftsindtægter. I en sådan situation er proportionalitetsprincippet og artikel 203 i direktiv 2006/112, hvorefter den moms, der er anført på en faktura, skal betales, til hinder for pålæggelsen af en bøde på 100% af den uretmæssigt fradragne moms.

20 I det foreliggende tilfælde har État belge gjort gældende, at CEZAM er blevet sanktioneret for en manglende opfyldelse af pligten til at angive og betale momsen. Denne pligt er afgørende for, at det momssystem, hvor den afgiftspligtige person har rollen som afgiftsopkræver, fungerer. CEZAM har ved ikke at betale den moms, som selskabet har modtaget fra sine kunder, opnået en fordel på bekostning af statskassen. Endvidere udgør bøderne kun 20% af det momsbeløb, der skulle have været betalt. I sidstnævnte henseende er fradragsretten en mulighed, som den

afgiftspligtige person kan gøre brug af ved at anføre den moms, der skal fradrages, i sine periodiske angivelser.

21 Henset til disse argumenter har den forelæggende ret anført, at det af Domstolens praksis følger, at medlemsstaterne på momsområdet principielt er beføjet til at træffe bestemmelser om de sanktioner, som de finder rimelige, forudsat at sanktionerne ikke går videre, end hvad der er nødvendigt for at nå målene med at sikre en korrekt opkrævning af momsen og undgå svig (dom af 26.4.2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, præmis 59 og 60). Den nævnte ret har ligeledes anført, at de foranstaltninger, der træffes med henblik på at nå disse mål, ikke må anfægte princippet om momsens neutralitet (dom af 11.4.2013, Rusedespred, C-138/12, EU:C:2013:233, præmis 29). I denne henseende har den forelæggende ret desuden henvist til generaladvokat Kokotts forslag til afgørelse EN.SA. (C-271/17, EU:C:2019:35, punkt 62).

22 Den forelæggende ret er imidlertid af den opfattelse, at princippet om afgiftsneutralitet ikke finder direkte anvendelse ved fastsættelsen af de sanktioner, som finder anvendelse i tilfælde af overtrædelse af momsreglerne. Den nævnte ret ønsker ikke desto mindre oplyst, om der skal tages hensyn til dette princip ved afgørelsen af, om de sanktioner, som CEZAM er blevet pålagt i det foreliggende tilfælde, er i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet.

23 Den forelæggende ret har i øvrigt anført, at disse sanktioner er blevet fastsat i henhold til den belgiske lovgivning, der har til formål at straffe overtrædelser begået uden hensigt om at unddrage sig moms.

24 På denne baggrund har tribunal de première instance du Luxembourg (retten i første instans i provinsen Luxembourg) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er artikel 62, nr. 2), og artikel 63, 167, 206, 250 og 273 i [direktiv 2006/112] og proportionalitetsprincippet, som fortolket bl.a. i Domstolens dom af 8. maj 2019, EN.SA. [(C-712/17, EU:C:2019:374)], sammenholdt med neutralitetsprincippet, til hinder for en national lovgivning såsom [momslovens] artikel 70, stk. 1, [...] artikel 1 [i] og rubrik V i tabel G i bilaget til [kongelig anordning nr. 41], hvorefter overtrædelsen i tilfælde af unøjagtigheder med hensyn til indholdet af regnskaberne, der blev konstateret i forbindelse med kontrollen, med henblik på at sanktionere afgiftspligtige transaktioner, der ikke er blevet helt eller delvist indberettet, og som andrager et beløb på over 1 250 EUR, straffes med en fast bøde, der nedsættes til 20% af den skyldige afgift, uden at det er muligt at fratrække den betalte indgående afgift, som på grund af manglende angivelse ikke er blevet fratrækket, ved beregningen af bøden, og at reduktionsskalaen i henhold til artikel 1, stk. 2, i kongelig anordning nr. 41, der er fastsat i tabel A-J i bilaget til denne anordning, kun finder anvendelse, hvis de sanktionerede overtrædelser er begået uden forsæt til at begå eller tillade skatteunddragelse?

2) Har den omstændighed, at den afgiftspligtige person frivilligt eller ufrivilligt har betalt det skyldige afgiftsbeløb efter afgiftskontrollen med henblik på at berigtige den manglende betaling af momsen, og målet om at sikre en korrekt opkrævning af momsen dermed nås, indflydelse på besvarelsen af spørgsmålet?»

Om de præjudicielle spørgsmål

25 Med sine spørgsmål, som skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 62, nr. 2), artikel 63, 167, 206, 250 og 273 i direktiv 2006/112 samt proportionalitetsprincippet og princippet om afgiftsneutralitet skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning, hvorefter den manglende opfyldelse af pligten til at angive og betale momsen til statskassen sanktioneres med en fast bøde på 20% af det momsbeløb, der var

skyldigt før godskrivning af den fradragsberettigede moms.

26 I denne henseende skal det bemærkes, at det af artikel 2 og 273 i direktiv 2006/112, sammenholdt med artikel 4, stk. 3, TEU, følger, at medlemsstaterne har pligt til at vedtage alle de love og administrative foranstaltninger, som er egnede til at sikre, at den moms, som skyldes på deres respektive områder, opkræves i sin helhed, samt til at bekæmpe svig (dom af 2.5.2018, Scialdone, C-574/15, EU:C:2018:295, præmis 26).

27 Så længe der ikke er gennemført nogen harmonisering af EU-lovgivningen på området for sanktioner ved manglende opfyldelse af betingelserne i en ved denne lovgivning indført ordning, er medlemsstaterne beføjet til at træffe bestemmelser om de sanktioner, som de finder rimelige. Medlemsstaterne skal dog udøve deres beføjelser på dette område under iagttagelse af EU-retten og dennes almindelige grundsætninger og dermed under iagttagelse af proportionalitetsprincippet og princippet om afgiftsneutralitet (jf. i denne retning dom af 29.7.2010, Profaktor Kulesza, Frankowski, Jóźwiak, Orłowski, C-188/09, EU:C:2010:454, præmis 29, og af 9.7.2015, Salomie og Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, præmis 62).

28 Det skal ligeledes bemærkes, at medlemsstaterne i forbindelse med valget af sanktioner er forpligtede til at overholde effektivitetsprincippet, som kræver indførelse af effektive og afskrækkende sanktioner for at bekæmpe overtrædelser af de harmoniserede regler på momsområdet og for at beskytte Unionens finansielle interesser (jf. i denne retning dom af 2.5.2018, Scialdone, C-574/15, EU:C:2018:295, præmis 28 og 33).

29 Ud over artikel 273 i direktiv 2006/112 har den forelæggende ret i det første spørgsmål i øvrigt henvist til flere andre bestemmelser i dette direktiv. Disse synes imidlertid ikke at være relevante for besvarelsen af de forelagte spørgsmål, der vedrører de kriterier, som gør det muligt at afgøre, om en sanktion på momsområdet er i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet og princippet om afgiftsneutralitet. Spørgsmålet, således som det er blevet omformuleret, skal derfor kun besvares, for så vidt som det vedrører artikel 273 i direktiv 2006/112, som fortolket i lyset af de nævnte principper.

30 Hvad for det første angår proportionalitetsprincippet må de sanktioner, der er fastsat i national ret i henhold til artikel 273 i direktiv 2006/112, ikke gå videre, end hvad der er nødvendigt for at nå målene med at sikre en korrekt opkrævning af momsen og undgå svig. Ved bedømmelsen af, om en sanktion er i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet, skal bl.a. karakteren og grovheden af den overtrædelse, som sanktionen tilsigter at straffe, tillige med fremgangsmåden for fastsættelsen af sanktionens beløb tages i betragtning (jf. i denne retning dom af 26.4.2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, præmis 60 og den deri nævnte retspraksis).

31 Selv om det tilkommer den forelæggende ret at vurdere, om størrelsen af de bøder, som CEZAM er blevet pålagt, er i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet, skal der imidlertid til denne ret angives visse oplysninger, som kan gøre det muligt for den at foretage denne vurdering.

32 Hvad angår karakteren og grovheden af de overtrædelser, som de omhandlede bøder tilsigter at straffe, fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at de overtrædelser, som CEZAM foreholdes, ikke skyldes en fejl i forbindelse med anvendelsen af momsmekanismen. I en længere periode og trods flere henvendelser fra de belgiske skatte- og afgiftsmyndigheder har dette selskab nemlig hverken angivet eller betalt den skyldige moms.

33 Den omstændighed, at den afgiftspligtige person efter en afgiftskontrol frivilligt eller ufrivilligt har berigtiget de af de kompetente myndigheder konstaterede mangler ved betalingen, kan i øvrigt være relevant med henblik på at vurdere, om en sanktion står i et rimeligt forhold til målet om at

sikre en korrekt opkrævning af afgiften. Det fremgår imidlertid af de for Domstolen fremlagte sagsakter, at der i det foreliggende tilfælde ikke har fundet nogen frivillig berigtigelse sted.

34 Hvad angår fremgangsmåden for fastsættelse af de sanktioner, der skal anvendes, fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at belgisk ret fastsætter en ordning med graduering af bøderne. I henhold til momslovens artikel 70, stk. 1, straffes overtrædelse af pligten til at betale afgiften således med en bøde, der er dobbelt så stor som den moms, der var skyldig før godskrivning af den fradragsberettigede moms. Såfremt der ikke foreligger nogen hensigt om svig, bestemmer kongelig anordning nr. 41 imidlertid, at bødebeløbet nedsættes til henholdsvis 20% eller 10% af den moms, som var skyldig før godskrivning af den fradragsberettigede moms, alt efter om det afgiftsbeløb, der skal betales for en kontrolperiode på et år, overstiger 1 250 EUR eller ej.

35 Under alle omstændigheder og med forbehold af den efterprøvelse, som det påhviler den forelæggende ret at foretage, fremgår det ikke – henset til karakteren og grovheden af de overtrædelser, som CEZAM foreholdes, og henset til kravene om, at sanktionerne på momsområdet skal være effektive og afskrækkende – at pålæggelsen af bøder på 20% af den moms, der var skyldig før godskrivning af den fradragsberettigede moms, går videre, end hvad der er nødvendigt for at sikre en korrekt opkrævning af afgiften og for at undgå svig.

36 Hvad for det angår princippet om afgiftsneutralitet kræver dette, at der indrømmes fradrag for indgående moms, hvis de materielle betingelser herfor er opfyldt, selv om de afgiftspligtige personer ikke måtte have opfyldt visse formelle betingelser. 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 stille supplerende betingelser, der kan medføre, at udøvelsen af fradragsretten bortfalder (jf. i denne retning dom af 9.7.2015, Salomie og Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, præmis 58 og 59 samt den deri nævnte retspraksis).

37 I det foreliggende tilfælde er der imidlertid intet i de for Domstolen fremlagte sagsakter, som kan godtgøre, at de bøder, som CEZAM er blevet pålagt, eller den belgiske lovgivning, der er blevet anvendt med henblik på at fastsætte deres størrelse, dvs. momslovens artikel 70, stk. 1, sammenholdt med kongelig anordning nr. 41, kan rejse tvivl om retten til fradrag af indgående moms. Navnlig synes disse bestemmelser ikke at være til hinder for, at den afgiftspligtige person kan påberåbe sig en sådan fradragsret. Det fremgår i denne henseende af den belgiske regerings indlæg, at de belgiske skatte- og afgiftsmyndigheder ved fastsættelsen af CEZAM's afgiftsskyld af egen drift foretog fradrag for den indgående moms.

38 Det skal i øvrigt bemærkes, at hovedsagen ikke kan sammenlignes med den sag, der gav anledning til dom af 9. juli 2015, Salomie og Oltean (C-183/14, EU:C:2015:454, præmis 60-64), som CEZAM har påberåbt sig for den forelæggende ret, idet den sag, der lå til grund for den nævnte dom, vedrørte en national administrativ praksis, hvorefter manglende opfyldelse af visse formelle krav med henblik på kontrol – såsom den i artikel 214 i direktiv 2006/112 fastsatte forpligtelse for den afgiftspligtige person til at være momsregistreret eller den i direktivets artikel 213 fastsatte forpligtelse til at anmelde påbegyndelse, ændring og ophør af sin virksomhed – ikke blev straffet med pålæggelse af en bøde, der stod i forhold til overtrædelsens grovhed, men med nægtelse af retten til momsfradrag, hvilket kunne rejse tvivl om momsens neutralitet.

39 Nærværende sag kan heller ikke sammenlignes med den sag, der gav anledning til dom af 8. maj 2019, EN.SA. (C-712/17, EU:C:2019:374), og som CEZAM ligeledes har påberåbt sig for den forelæggende ret.

40 I denne henseende skal det bemærkes, at Domstolen i den nævnte doms præmis 43 og 44 fastslog, at princippet om afgiftsneutralitet var til hinder for, at en bøde svarende til 100% af den uretmæssigt fradragne indgående moms blev pålagt, skønt momsen var blevet behørigt betalt i et

senere omsætningsled, og statskassen ikke efterfølgende havde lidt noget tab af afgiftsindtægter, for så vidt som overholdelsen af det nævnte princip var sikret ved medlemsstaternes mulighed for at fastsætte berigtigelse af enhver fejlagtigt faktureret afgift, når udstederen af fakturaen beviste sin gode tro eller rettidigt og fuldstændigt havde afværget risikoen for tab af afgiftsindtægter. Pålægningen af denne bøde gjorde det således umuligt at berigtige afgiftsskyld opstået i henhold til artikel 203 i direktiv 2006/112.

41 Dette er derimod ikke tilfældet i den foreliggende sag, dels fordi formålet med de bøder, som CEZAM er blevet pålagt, er at sanktionere den bevidste undladelse af i en længere periode at angive og betale udgående moms, hvilken undladelse således har skabt en risiko for tab af afgiftsindtægter for statskassen, dels fordi det som anført i nærværende doms præmis 37 hverken af de i hovedsagen omhandlede nationale bestemmelser eller af andre oplysninger i de for Domstolen fremlagte sagsakter følger, at disse bøder, hvis beløb ikke overstiger 20% af den moms, der var skyldig før godskrivning af den fradragsberettigede moms, bringer retten til fradrag af indgående moms i fare.

42 Henset til ovenstående betragtninger skal de forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 273 i direktiv 2006/112 samt proportionalitetsprincippet og princippet om afgiftsneutralitet skal fortolkes således, at de ikke er til hinder for en national lovgivning, hvorefter den manglende opfyldelse af pligten til at angive og betale momsen til statskassen sanktioneres med en fast bøde på 20% af det momsbeløb, der var skyldigt før godskrivning af den fradragsberettigede moms, med forbehold af den efterprøvelse, som det påhviler den forelæggende ret at foretage med hensyn til spørgsmålet om, hvorvidt den i hovedsagen pålagte bøde er forholdsmæssig.

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 (Niende Afdeling) for ret:

Artikel 273 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem samt proportionalitetsprincippet og princippet om afgiftsneutralitet skal fortolkes således, at

de ikke er til hinder for en national lovgivning, hvorefter den manglende opfyldelse af pligten til at angive og betale merværdiafgiften (moms) til statskassen sanktioneres med en fast bøde på 20% af det momsbeløb, der var skyldigt før godskrivning af den fradragsberettigede moms, med forbehold af den efterprøvelse, som det påhviler den forelæggende ret at foretage med hensyn til spørgsmålet om, hvorvidt den i hovedsagen pålagte bøde er forholdsmæssig.

Underskrifter

* Processprog: fransk.