

Sag C-392/09

Uszodaépít? kft

mod

APEH Központi Hivatal Hatósági Főosztály

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Baranya Megyei Bíróság)

»Sjette momsdirektiv – direktiv 2006/112/EF – ret til fradrag for den indgående afgift – ny national lovgivning – krav hvad angår fakturaens indhold – anvendelse med tilbagevirkende kraft – fortabelse af retten til fradrag«

Sammendrag af dom

Fiskale bestemmelser – harmonisering af lovgivningerne – omsætningsafgifter – det fælles merværdiafgiftssystem – fradrag for indgående afgift – procedure med omvendt betalingspligt – afgiftspligtig person, der som aftager af goder eller tjenesteydelser er betalingspligtig for merværdiafgift – ret til fradrag

(Rådets direktiv 2006/112, art. 167, 168 og 178)

Artikel 167, 168 og 178 i Rådets direktiv 2006/112 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at de er til hinder for anvendelse med tilbagevirkende kraft af en national lovgivning, som inden for rammerne af en ordning med omvendt betalingspligt betinger fradraget af merværdiafgift vedrørende bygningsarbejde af berigtigelse af fakturaer vedrørende de nævnte transaktioner og af indgivelsen af en supplerende berigtiget skatteangivelse, når den berørte skattemyndighed er i besiddelse af alle nødvendige oplysninger for at fastslå, at den afgiftspligtige er betalingspligtig for merværdiafgift i sin egenskab af adressat for de omhandlede transaktioner, og for at kontrollere størrelsen af den fradragsberettigede afgift.

Den omstændighed, at en afgiftspligtig har valgt anvendelsen af en ny national lov om merværdiafgift i stedet for en tidligere lov, kan nemlig ikke i sig selv påvirke den pågældendes ret til fradrag af indgående afgift, hvilken ret følger direkte af artikel 167 og 168 i direktiv 2006/112. Princippet om afgiftsmæssig neutralitet kræver endvidere, at der indrømmes fradrag for indgående afgift, hvis de materielle betingelser herfor er opfyldt, selv om de afgiftspligtige ikke måtte have opfyldt visse formelle betingelser. Når skattemyndigheden er i besiddelse af de nødvendige oplysninger for at kunne fastslå, at den afgiftspligtige person som aftager af den omhandlede tjenesteydelse har pligt til at betale merværdiafgift, er artikel 167 og 168 samt artikel 178, litra f), i direktiv 2006/112 til hinder for en lovgivning, der indfører supplerende betingelser hvad angår den afgiftspligtiges ret til at fradrage denne afgift, der kan medføre, at udøvelsen af denne ret bortfalder. Dette kan være tilfældet, når de materielle betingelser, der er fastsat i artikel 168, litra a), i direktiv 2006/112 med henblik på at opnå ret til fradrag, er opfyldt, og når skattemyndigheden på det tidspunkt, hvor den nægter den afgiftspligtige ret til fradrag af merværdiafgiften, er i besiddelse af alle nødvendige oplysninger for at fastslå, at den afgiftspligtige er afgiftspligtig.

(jf. præmis 36, 39, 40, 42, 43 og 46 samt domskonkl.)

DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

30. september 2010 (*)

»Sjette momsdirektiv – direktiv 2006/112/EF – ret til fradrag for den indgående moms – ny national lovgivning – krav hvad angår fakturaens indhold – anvendelse med tilbagevirkende kraft – fortabelse af retten til fradrag«

I sag C-392/09,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Baranya Megyei Bíróság (Ungarn) ved afgørelse af 2. april 2009, indgået til Domstolen den 5. oktober 2009, i sagen:

Uszodaépít? kft

mod

APEH Központi Hivatal Hatósági F?osztály,

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, K. Lenaerts (refererende dommer), og dommerne R. Silva de Lapuerta, E. Juhász, J. Malenovský og D. Šváby,

generaladvokat: N. Jääskinen

justitssekretær: R. Grass,

efter at der er afgivet indlæg af:

- den ungarske regering ved J. Fazekas, M. Fehér og Z. Tóth, som befuldmægtigede
- Europa-Kommissionen ved B.D. Simon, som befuldmægtiget,

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

afsagt følgende

Dom

1 Den præjudicielle anmodning vedrører fortolkningen af artikel 17 og 20 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om

omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 2001/115/EF af 20. december 2001 (EFT 2002 L 15, s. 24, herefter »sjette momsdirektiv«), samt af grundlæggende EU-retlige principper.

2 Anmodningen er blevet fremsat i forbindelse med en tvist mellem Uszodaépít? kft og APEH Központi Hivatal Hatósági F?osztály (centraladministrationens hovedkontor for skat og finanskontrol, herefter »APEH«) vedrørende sidstnævntes afslag på, at sagsøgeren i hovedsagen i det beløb, der påhvilede denne i skyldig merværdiafgift (herefter »moms«), fradrog momsen vedrørende det bygningsarbejde, som var blevet udført for sagsøgeren.

Retsforskrifter

EU-retlige forskrifter

3 Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT L 347, s. 1) har i overensstemmelse med sine artikler 411 og 413 fra og med den 1. januar 2007 ophævet og erstattet EU-lovgivningen på momsområdet, navnlig sjette direktiv. Ifølge første og tredje betragtning til direktiv 2006/112 var denne omarbejdning af sjette direktiv nødvendig med henblik på at præsentere bestemmelserne på området for harmonisering af medlemsstaternes momslovgivninger på en klar og rationel måde i en struktur og affattelse, der er tillempet på en måde, så det i princippet er uden materielle ændringer. Bestemmelserne i direktiv 2006/112 er således i alt væsentligt identiske med de tilsvarende bestemmelser i sjette direktiv.

4 Det følger af artikel 167 i direktiv 2006/112, som gengiver ordlyden af sjette direktivs artikel 17, stk. 1, at »[f]radragsretten indtræder samtidig med, at den fradragsberettigede afgift forfalder«.

5 Ordlyden af artikel 168, litra a), i direktiv 2006/112, som i sin affattelse i det væsentlige er identisk med sjette direktivs artikel 17, stk. 2, litra a), som affattet ved sidstnævnte direktivs artikel 28f, stk. 1, er som følger:

»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«.

6 Artikel 178 i direktiv 2006/112, som i det væsentlige gengiver ordlyden af sjette direktivs artikel 18, stk. 1, som affattet ved sidstnævnte direktivs artikel 28f, nr. 2), indeholder følgende bestemmelser:

»For at kunne udøve sin fradragsret skal den afgiftspligtige person opfylde følgende betingelser:

[...]

f) når han skal erlægge afgiften som kunde i tilfælde af anvendelse af artikel 194-197 og artikel 199, [skal han] opfylde de regler, der fastsættes af hver medlemsstat.«

7 Artikel 199, stk. 1, litra a), i direktiv 2006/112 bestemmer:

»1. Medlemsstaterne kan fastsætte, at den afgiftspligtige person er modtageren i følgende transaktioner:

a) bygningsarbejde [...]«

8 En ordning som den, der følger af artikel 199, stk. 1, litra a), i direktiv 2006/112, er kendt som »omvendt betalingspligt« og var tidligere fastsat i sjette direktivs artikel 21, stk. 1.

Nationale bestemmelser

9 Artikel 127, stk. 1, litra a), i lov CXXVII af 2007 vedrørende moms (Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII törvény, herefter »den nye momslov«), der trådte i kraft den 1. januar 2008, bestemmer, at »[d]et er en objektiv betingelse for udøvelse af fradragsretten, at den afgiftspligtige personligt er i besiddelse af [...] en faktura udstedt i vedkommendes navn, der attesterer, at transaktionen er gennemført«.

10 Artikel 142, stk. 1, litra b), i den nye momslov bestemmer:

»1. Afgiften betales af erhververen af en vare eller modtageren af en tjenesteydelse:

[...]

b) i tilfælde af bygningsarbejde [...]«

11 Det fremgår af artikel 142, stk. 7, i den nye momslov, at »såfremt stk. 1 finder anvendelse, skal den person, der overdrager varer eller leverer tjenesteydelsen, udstede en faktura, hvoraf hverken den opkrævede afgift eller [...] sats [...] fremgår«.

12 Artikel 169, litra k), i den nye momslov bestemmer:

»Fakturen skal indeholde følgende elementer:

k) [...] i det tilfælde, at erhververen af varene eller modtagelsen af tjenesteydelsen er betalingspligtig for afgiften, skal fakturaen indeholde en henvisning til en retsregel eller en anden klar henvisning til den omstændighed, at salget af varerne eller leveringen af tjenesteydelsen

[...]

kb) udløser en afgiftspligt hos køberen af varerne eller modtageren af tjenesteydelsen.«

13 Artikel 269, stk. 1, i den nye momslov bestemmer desuden:

»Såfremt såvel denne lov som lov LXXIV af 1992 vedrørende moms [herefter »den tidligere momslov«] for samme part eller parter regulerer rettigheder og forpligtelser, der skal udøves ved, at vedkommende selv betaler afgiften, og som opstår som følge af en afgiftspligtig transaktion på grundlag af de samme faktiske omstændigheder, fastlægges og anvendes disse rettigheder og forpligtelser fortsat udelukkende efter [den gamle] momslov, efter at nærværende lov er trådt i kraft, medmindre nærværende lov i modsætning til [den gamle] momslov fjerner forpligtelserne med hensyn til samtlige berørte parter eller pålægger mindre byrdefulde forpligtelser eller fastsætter nye rettigheder eller supplerende rettigheder. I så fald kan rettighederne og forpligtelserne fastlægges og anvendes på grundlag af en fælles beslutning fra alle parterne under henvisning til bestemmelserne i nærværende lov, også selv om sådanne rettigheder og forpligtelser er opstået før lovens ikrafttræden med forbehold for forældelsesfristen, når samtlige berørte parter forudgående skriftligt over for den statslige skattemyndighed har tilkendegivet deres fælles beslutning herom ved indgivelse af en fælles ansøgning, som det kompetente kontor under nævnte myndighed skal modtage senest den 15. februar 2008. Denne frist er obligatorisk og kan

ikke forlænges. I tilfælde af en senere indgivelse kan der fremlægges en supplerende angivelse, uden at dette giver anledning til ekstra afgift.«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

14 Sagsøgeren i hovedsagen indgik den 9. juni 2006 en kontrakt med NÁD MPS-4 kft, bygherren, om udførelse af bygningsarbejde. Sagsøgeren i hovedsagen gennemførte det nævnte arbejde med hjælp fra forskellige underentreprenører.

15 Arbejdet blev påbegyndt i foråret 2007, men blev afbrudt i sommeren samme år på grund af økonomiske problemer. Det arbejde, der var udført frem til denne afbrydelse, blev faktureret. Såvel sagsøgeren i hovedsagen som dennes underentreprenører opfyldte deres forpligtelser med hensyn til angivelse og betaling af moms i henhold til den tidligere momslov.

16 Den 14. februar 2008, efter den nye momslovs ikrafttræden, anmodede sagsøgeren i hovedsagen, bygherren og underentreprenørerne ved fælles beslutning og i overensstemmelse med den nævnte lovs artikel 269, stk. 1, om, at bestemmelserne i den nye momslov skulle finde anvendelse på det arbejde, der var gennemført såvel på grundlag af den kontrakt, der var indgået mellem sagsøgeren i hovedsagen og bygherren, som de kontrakter, der var indgået mellem den nævnte sagsøger og dennes underentreprenører (herefter »angivelsen af 14. februar 2008«).

17 Efter at skattemyndigheden havde kontrolleret den momsangivelse, som sagsøgeren i hovedsagen havde indgivet for regnskabsåret 2007, fastslog denne myndighed ved afgørelse af 23. maj 2008, at sagsøgeren i hovedsagen havde en skattegæld på i alt 52 822 000 HUF, svarende til perioden fra april til september 2007. Skattemyndigheden anførte i denne forbindelse, at sagsøgeren i hovedsagen ikke kunne foretage fradrag på grundlag af de fakturaer, der var udstedt af underentreprenørerne, eftersom disse fakturaer ikke var i overensstemmelse med bestemmelserne i den nye momslov. Efter at angivelsen af 14. februar 2008 var blevet indgivet, var bestemmelserne i den nye momslov vedrørende omvendt betalingspligt anvendelige med tilbagevirkende kraft på fakturaer, der var udstedt i løbet af 2007. Ifølge den nævnte myndighed skulle de fakturaer, som underentreprenørerne udfærdigede, have overholdt bestemmelserne i denne nye lovs artikel 142, stk. 7, og artikel 169, litra k). Det følger heraf, at for at sagsøgeren i hovedsagen kan foretage fradrag i overensstemmelse med den nye momslov, skulle for det første underentreprenørerne have ændret de udstedte fakturaer, og for det andet skulle sagsøgeren i hovedsagen have ændret sin momsangivelse for regnskabsåret 2007 ved at indgive en supplerende angivelse.

18 Ved afgørelse af 5. september 2008 stadfæstede APEH afgørelsen af 23. maj 2008.

19 Sagsøgeren i hovedsagen indgav et søgsmål ved den forelæggende ret med påstand om annullation af APEH's afgørelse af 5. september 2008. Den forelæggende ret finder, at artikel 269, stk. 1, i den nye momslov ved med tilbagevirkende kraft at annullere den fradragsret, som sagsøgeren lovligt har udøvet i medfør af den tidligere momslov, er i strid med sjette direktivs artikel 17 og 20 samt forskellige almindelige EU-retlige principper.

20 Under disse omstændigheder har Baranya Megyei Bíróság besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er det foreneligt med sjette direktivs artikel 17 og 20, at en medlemsstats bestemmelse, der trådte i kraft den 1. januar 2008, efter at fradragsretten var indtrådt, og som med henblik på fradrag af moms, der er erlagt og angivet, af tjenesteydelser eller leveringer af varer, som er gennemført i regnskabsåret 2007, kræver, at fakturaernes indhold ændres, og at der indleveres en supplerende angivelse?

2) Er den foranstaltning, der er omhandlet i § 269, stk. 1, i den nye momslov, hvorefter rettigheder og forpligtelser fastlægges og anvendes i overensstemmelse med bestemmelserne i den nye lov, såfremt de betingelser, der er fastlagt i denne bestemmelse, er opfyldt, og dette – med forbehold for forældelsesfristen – også gælder, selv om rettighederne og forpligtelserne er opstået før lovens ikrafttræden, forenelig med [EU-]rettens almindelige principper, i den forstand at foranstaltningen er objektivt begrundet, rimelig og forholdsmæssig samt forenelig med retssikkerhedsprincippet?»

Om de præjudicielle spørgsmål

Formaliteten

21 Den ungarske regering har gjort gældende, at tvisten i hovedsagen ikke kræver en fortolkning af de bestemmelser og retlige principper, der er nævnt i forelæggelsesafgørelsen. Den ungarske regering har i den forbindelse for det første bemærket, at anvendelsen af bestemmelserne i den nye momslov med tilbagevirkende kraft udelukkende er baseret på en udtrykkelig og umiddelbar tilkendegivelse af sagsøgeren i hovedsagens og de øvrige berørte afgiftspligtiges ønske. For så vidt som sagsøgeren i hovedsagen udtrykkeligt anmodede om en sådan anvendelse af denne lov, må sagsøgeren respektere de retlige konsekvenser, der er forbundet hermed. For det andet er tvisten i hovedsagen opstået som følge af, at sagsøgeren i hovedsagen har anlagt en urigtig fortolkning af overgangsbestemmelserne i den nye momslov. Den nævnte tvist rejser et spørgsmål om fortolkningen af national ret og ikke af EU-retten.

22 Det bemærkes, at ifølge fast retspraksis tilkommer det inden for rammerne af samarbejdet mellem Den Europæiske Unions Domstol og de nationale retter i henhold til artikel 267 TEUF udelukkende den nationale ret, for hvilken en tvist er indbragt, og som har ansvaret for den retsafgørelse, som skal træffes, på grundlag af de konkrete omstændigheder i den sag, der er indbragt for den, at vurdere såvel, om en præjudiciel afgørelse er nødvendig for, at den kan afsige dom, som relevansen af de spørgsmål, den forelægger Domstolen. Når de forelagte spørgsmål vedrører fortolkningen af EU-retten, er Domstolen følgelig principielt forpligtet til at træffe afgørelse (jf. bl.a. dom af 13.3.2001, sag C-379/98, PreussenElektra, Sml. I, s. 2099, præmis 38, af 1.10.2009, sag C-103/08, Gottwald, Sml. I, s. 9117, præmis 16, og af 22.4.2010, sag C-82/09, Dimos Agiou Nikolaou, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 14).

23 Heraf følger, at den formodning om relevans, som er knyttet til spørgsmål, der forelægges af nationale domstole til præjudiciel afgørelse, kun kan afvises i helt særlige tilfælde, når det klart fremgår, at den ønskede fortolkning af de EU-retlige bestemmelser i spørgsmålene savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand (jf. bl.a. Gottwald-dommen, præmis 17 og den deri nævnte retspraksis).

24 Uanset den omstændighed, at sagsøgeren i hovedsagen i det foreliggende tilfælde har valgt anvendelsen af den nye momslov, og selv om dette valg måtte være baseret på en urigtig fortolkning af den omhandlede lov, forholder det sig imidlertid ikke desto mindre således, at bestemmelserne i denne nye lov finder anvendelse på tvisten i hovedsagen, og at den forelæggende ret nærer tvivl hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt den nævnte lovs overgangsforanstaltninger er forenelige med en række bestemmelser i EU-retten, idet disse

foranstaltninger forhindrer sagsøgeren i hovedsagen i at udøve sin ret til at fradrage moms.

25 Det må således konstateres, at det ikke klart fremgår, at den ønskede fortolkning af EU-retten ikke er relevant for den afgørelse, som den forelæggende ret skal træffe.

26 Følgelig kan anmodningen om præjudiciel afgørelse antages til realitetsbehandling.

Det første spørgsmål

27 Hvad for det første angår fomålet med det første spørgsmål må det konstateres, at den forelæggende rets anmodning vedrører fortolkningen af sjette direktivs artikel 17 og 20.

28 I henhold til artikel 411 og 413 i direktiv 2006/112 har dette direktiv imidlertid været ophævet og erstattet sjette direktiv fra og med den 1. januar 2007.

29 Eftersom alle de relevante faktiske omstændigheder i tvisten i hovedsagen således ligger efter den 1. januar 2007, er det for tvisten alene relevant at fortolke bestemmelserne i direktiv 2006/112.

30 Den omstændighed, at den nationale ret rent formelt har udformet de præjudicielle spørgsmål alene under henvisning til bestemmelserne i sjette direktiv, er ikke til hinder for, at Domstolen oplyser denne ret om alle de fortolkningsmomenter, der kan være til nytte ved afgørelsen af den sag, som verserer for denne, uanset om den henviser til dem i sine spørgsmål (jf. i denne retning dom af 27.10.2009, sag C-115/08, ?EZ, Sml. I, s. 10265, præmis 81, og af 12.1.2010, sag C-341/08, Petersen, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 48).

31 Det skal i denne henseende fastslås, at direktiv 2006/112 – således som det fremgår af tredje betragtning hertil – er en omarbejdning af den gældende lovgivning på området for harmonisering af medlemsstaternes momslovgivning, navnlig af sjette direktiv, der principielt ikke medfører nogen materielle ændringer af denne lovgivning.

32 Under disse omstændigheder skal det første præjudicielle spørgsmål anses for at vedrøre fortolkningen af artikel 167 og 168 i direktiv 2006/112, der svarer til de bestemmelser i sjette direktiv, som forelæggelsesafgørelsen vedrører. Hertil kommer, at eftersom det første spørgsmål i det væsentlige vedrører de nærmere bestemmelser for udøvelsen af retten til at fradrage moms, skal spørgsmålet ligeledes anses for at vedrøre fortolkningen af artikel 178 i direktiv 2006/112.

33 For det andet ønsker den forelæggende ret vedrørende realiteten nærmere bestemt oplyst, om artikel 167, 168 og 178 i direktiv 2006/112 er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, som i forbindelse med en anvendelse med tilbagevirkende kraft af nye bestemmelser vedrørende omvendt betalingspligt betinger momsfradraget af berigtigelse af fakturaer vedrørende transaktioner, der er gennemført, inden den nye lov trådte i kraft, og af indgivelsen af en supplerende skatteangivelse.

34 Det skal i denne henseende for det første påpeges, at fradragsretten i henhold til artikel 167 og 168 i direktiv 2006/112 udgør en integrerende del af momsordningen, og den kan som udgangspunkt ikke begrænses. Denne ret omfatter umiddelbart hele det afgiftsbeløb, der er blevet betalt i forbindelse med transaktioner i tidligere omsætningsled (jf. dom af 15.7.2010, sag C-368/09, Pannon Gép Centrum, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis).

35 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 derfor, at afgiftsbyrden er neutral for enhver økonomisk virksomhed, forudsat

at virksomheden i sig selv er momspligtig (jf. bl.a. dom af 22.2.2001, sag C-408/98, Abbey National, Sml. I, s. 1361, præmis 24, af 21.4.2005, sag C-25/03, HE, Sml. I, s. 3123, præmis 70, og af 6.7.2006, forenede sager C-439/04 og C-440/04, Kittel og Recolta Recycling, Sml. I, s. 6161, præmis 48).

36 Den omstændighed, at den afgiftspligtige har valgt anvendelsen af den nye momslov i stedet for den tidligere lov, kan derfor ikke i sig selv påvirke den pågældendes ret til fradrag af indgående moms, hvilken ret følger direkte af artikel 167 og 168 i direktiv 2006/112.

37 Hvad for det andet angår de nærmere bestemmelser for udøvelsen af retten til at fradrage moms, der er omhandlet i artikel 178 i direktiv 2006/112, må det – eftersom det drejer sig om en procedure med omvendt betalingspligt, der er omfattet af artikel 199, stk. 1, litra a), i direktiv 2006/112 – fastslås, at det alene er de bestemmelser, der er omhandlet i artikel 178, litra f), som finder anvendelse. En afgiftspligtig person, der som aftager af tjenesteydelser er betalingspligtig for det pågældende momsbeløb, er derfor ikke forpligtet til at være i besiddelse af en faktura, der er udstedt i overensstemmelse med de formelle betingelser i direktiv 2006/112, for at kunne udøve sin fradragsret og skal udelukkende opfylde de formaliteter, som fastlægges af den pågældende medlemsstat i forbindelse med, at den gør brug af den mulighed, der er åbnet for medlemsstaten i direktivets artikel 178, litra f) (jf. i denne retning dom af 1.4.2004, sag C-90/02, Bockemühl, Sml. I, s. 3303, præmis 47).

38 Det fremgår af retspraksis, at de formaliteter, som således fastlægges af den pågældende medlemsstat, og som den afgiftspligtige skal opfylde for at kunne udøve sin ret til momsfradrag, ikke må gå ud over, hvad der er strengt nødvendigt med henblik på at kontrollere, at proceduren med omvendt betalingspligt anvendes korrekt (jf. i denne retning Bockemühl-dommen, præmis 50).

39 I den forbindelse er det allerede fastslået, at princippet om afgiftsmæssig neutralitet kræver, at der indrømmes fradrag for indgående moms, hvis de materielle betingelser herfor er opfyldt, selv om de afgiftspligtige ikke måtte have opfyldt visse formelle betingelser (dom af 8.5.2008, forenede sager C-95/07 og C-96/07, Ecotrade, Sml. I, s. 3457, præmis 63).

40 Når skattemyndigheden er i besiddelse af de nødvendige oplysninger for at kunne fastslå, at den afgiftspligtige person, som aftager af den omhandlede tjenesteydelse, er momsbetalingspligtig, er artikel 167 og 168 samt artikel 178, litra f), i direktiv 2006/112 til hinder for en lovgivning, der indfører supplerende betingelser hvad angår den afgiftspligtiges ret til at fradrage denne afgift, der kan medføre, at udøvelsen af denne ret bortfalder (jf. Bockemühl-dommen, præmis 51, og Ecotrade-dommen, præmis 64).

41 I tvisten i hovedsagen nægtede skattemyndigheden sagsøgeren i hovedsagen retten til at fradrage moms vedrørende det bygningsarbejde, der blev udført i løbet af 2007 af sagsøgerens underentreprenører under henvisning til, dels at den nævnte sagsøger ikke var i besiddelse af berigtigede fakturaer vedrørende de nævnte transaktioner, der overholder bestemmelserne i artikel 142, stk. 7, og artikel 169, litra k), i den nye momslov, som fandt anvendelse med tilbagevirkende kraft fra den 1. januar 2008, dels at sagsøgeren ikke havde ændret sin skatteangivelse for 2007 på grundlag af berigtigede fakturaer.

42 For det første fremgår det af sagen, at de materielle betingelser, der er fastsat i artikel 168, litra a), i direktiv 2006/112 med henblik på at opnå ret til momsfradrag, er opfyldt, således at sagsøgeren i hovedsagen kan benytte sig af den nævnte ret med hensyn til moms vedrørende det bygningsarbejde, der blev udført af sagsøgerens underentreprenører. Det bemærkes, at dette arbejde nemlig blev anvendt i forbindelse med den afgiftspligtiges afgiftspligtige transaktioner i den berørte medlemsstat. I øvrigt var den omhandlede skattemyndighed på grundlag af

skatteangivelsen for regnskabsåret 2007 bekendt med, at de nævnte materielle betingelser var opfyldt.

43 For det andet er det ubestridt, at skattemyndigheden på det tidspunkt, hvor den nægtede sagsøgeren i hovedsagen retten til momsfradrag, på grundlag af skatteangivelsen for regnskabsåret 2007 og angivelsen af 14. februar 2008 var i besiddelse af alle nødvendige oplysninger for at fastslå, at sagsøgeren i hovedsagen som adressat for det bygningsarbejde, som den pågældendes underentreprenører havde udført, var betalingspligtig for moms.

44 Som Europa-Kommissionen har bemærket, kan pålæggelsen af sådanne formaliteter som de i hovedsagen omhandlede medføre, at sagsøgeren i hovedsagen mister sin fradragsret.

45 Henset til den retspraksis, der er nævnt ovenfor i denne doms præmis 39 og 40, skal artikel 167, 168 og 178 i direktiv 2006/112 således anses for at være til hinder for pålæggelsen af sådanne formaliteter som de i hovedsagen omhandlede.

46 Under disse omstændigheder skal artikel 167, 168 og 178 i direktiv 2006/112 fortolkes således, at de er til hinder for anvendelse med tilbagevirkende kraft af en national lovgivning, som inden for rammerne af en ordning med omvendt betalingspligt betinger momsfradraget vedrørende bygningsarbejde af berigtigelse af fakturaer vedrørende de nævnte transaktioner, og af indgivelsen af en supplerende berigtiget skatteangivelse, når den berørte skattemyndighed er i besiddelse af alle nødvendige oplysninger for at fastslå, at den afgiftspligtige er betalingspligtig for moms i sin egenskab af adressat for de omhandlede transaktioner, og for at kontrollere størrelsen af den fradragsberettigede afgift.

Det andet spørgsmål

47 Henset til svaret på det første spørgsmål, er det uforholdsmæssigt at besvare det andet spørgsmål.

Sagens omkostninger

48 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parter udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Tredje Afdeling) for ret:

Artikel 167, 168 og 178 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at de er til hinder for anvendelse med tilbagevirkende kraft af en national lovgivning, som inden for rammerne af en ordning med omvendt betalingspligt betinger fradraget af merværdiafgift vedrørende bygningsarbejde af berigtigelse af fakturaer vedrørende de nævnte transaktioner, og af indgivelsen af en supplerende berigtiget skatteangivelse, når den berørte skattemyndighed er i besiddelse af alle nødvendige oplysninger for at fastslå, at den afgiftspligtige er betalingspligtig for merværdiafgift i sin egenskab af adressat for de omhandlede transaktioner, og for at kontrollere størrelsen af den fradragsberettigede afgift.

Underskrifter

* Processprog: ungarsk.