

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

9. oktober 2014 (*)

»Præjudiciel forelæggelse – afgifter – moms – direktiv 2006/112/EF – artikel 138, stk. 1 – fritagelse i forbindelse med transaktioner inden for Fællesskabet – ikke-momsregistreret erhverver – pligt for sælgeren til at fastslå ægtheden af erhververens eller dennes befuldmægtigedes underskrift – proportionalitetsprincippet, retssikkerhedsprincippet og princippet om beskyttelse af den berettigede forventning – direkte virkning«

I sag C-492/13,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Administrativen sad Varna (Bulgarien) ved afgørelse af 2. september 2013, indgået til Domstolen den 13. september 2013, i sagen:

Traum EOOD

mod

Direktor na Direktsia »Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika« Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, T. von Danwitz (refererende dommer), og dommerne C. Vajda, A. Rosas, E. Juhász og D. Šváby,

generaladvokat: N. Wahl

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Direktor na Direktsia »Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika« Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite ved D. Zhelyazkov, som befuldmægtiget
- Europa-Kommissionen ved S. Petrova og L. Lozano Palacios, 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 138, stk. 1, og artikel 139, stk. 1, andet afsnit, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles

merværdiafgiftssystem (EUT L 347, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 2010/88/EU af 7. december 2010 (EUT L 326, s. 1, herefter »momsdirektivet«).

2 Anmodningen er blevet indgivet under en sag mellem Traum EOOD (herefter »Traum«) og Direktor na Direktsia »Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika« Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (direktøren for direktoratet »Klager og praksis på området for afgifter og social sikkerhed« i Varna under centraladministrationen ved det nationale agentur for offentlige indtægter, herefter »Direktor«) vedrørende en berigtiget afgiftsansættelse, hvorved Traum blev nægtet fritagelse for merværdiafgift (herefter »moms«) på grundlag af en transaktion, som Traum har kvalificeret som »levering af varer inden for Fællesskabet«.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Momsdirektivets artikel 131 bestemmer:

»De i [momsdirektivets] kapitel 2-9 omhandlede fritagelser finder anvendelse med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser og på betingelser, som medlemsstaterne fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af de pågældende fritagelser og hindre enhver form for unddragelse, undgåelse og misbrug.«

4 Artikel 138, stk. 1, i direktivets afsnit IX, kapitel 4, med overskriften »Fritagelse i forbindelse med transaktioner inden for Fællesskabet« bestemmer:

»Medlemsstaterne fritager levering af varer, der af sælgeren, af erhververen eller for disses regning forsendes eller transporteres til steder uden for medlemsstaternes respektive område, men inden for Fællesskabet, til en anden afgiftspligtig person eller en ikke-afgiftspligtig juridisk person, som handler i denne egenskab i en anden medlemsstat end den, hvor forsendelsen eller transporten af varerne påbegyndes.«

5 Direktivets artikel 139, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Den i artikel 138, stk. 1, omhandlede fritagelse gælder ikke for levering af varer, der foretages af afgiftspligtige personer, som er omfattet af fritagelsesordningen for små virksomheder i artikel 282-292.

Fritagelsen gælder heller ikke for levering af varer, der foretages til afgiftspligtige personer eller ikke-afgiftspligtige juridiske personer, hvis erhvervelser af varer inden for Fællesskabet ikke er momspligtige i henhold til artikel 3, stk. 1.«

Bulgarsk ret

6 Artikel 7, stk. 1, i Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (lov om merværdiafgift, DV nr. 63 af 4.8.2006) i den affattelse, der finder anvendelse på hovedsagen (herefter »ZDDS«), har følgende ordlyd:

»Ved levering inden for Fællesskabet forstås levering af varer, der transporteres fra indlandet til en anden medlemsstats område af sælgeren, som er momsregistreret i henhold til denne lov, for dennes regning eller for erhververens regning, når erhververen er en afgiftspligtig person eller en ikke-afgiftspligtig juridisk person, som er momsregistreret i en anden medlemsstat.«

7 Artikel 45 i gennemførelsesbekendtgørelsen til ZDDS fastsætter:

»Med henblik på at godtgøre, at en levering inden for Fællesskabet har fundet sted, skal leverandøren være i besiddelse af følgende dokumenter:

1. Leveringsdokumentet:

a) fakturaen vedrørende leveringen, hvorpå er angivet erhververens momsregistreringsnummer, hvorunder varerne er blevet leveret til den pågældende, hvilket nummer er tildelt i en anden medlemsstat, hvor erhververen er momsregistreret

b) den protokol, der er omhandlet i [ZDDS'] artikel 117, stk. 2, når der er tale om en levering inden for Fællesskabet som omhandlet i [ZDDS'] artikel 7, stk. 4.

[...]

2. Dokumenter, der godtgør varernes forsendelse eller transport fra indlandet til en anden medlemsstats område:

a) et transportdokument eller en skriftlig bekræftelse fra erhververen eller en af ham befuldmægtiget person, som bekræfter, at varerne er modtaget på en anden medlemsstats område i de tilfælde, hvor transporten er blevet gennemført for leverandørens eller erhververens regning, men udført af en tredjemand [...]

[...]«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

8 I september og oktober 2009 udøvede Traum almindelig byggevirksomhed og opførelse af anlæg. I selskabets momsangivelse for perioden fra den 1. september til den 31. oktober 2009 angav Traum at have foretaget momsfrittede leveringer inden for Fællesskabet af knivholdere og ubearbejdede emner til selskabet Evangelos gaitadzis, der er etableret i Grækenland, og fremlagde herved de dokumenter, der er omhandlet i artikel 45 i gennemførelsesbekendtgørelsen til ZDDS, dvs. to fakturaer indeholdende selskabet Evangelos gaitadzis' græske momsregistreringsnummer, leveringsprotokollen, internationale fragtbreve og en underskrevet kvittering for modtagelse af varerne.

9 Efter den 7. oktober 2009 at have foretaget en kontrol i momsinformationsudvekslingssystemets elektroniske database (VIES) («VAT Information Exchange System«, herefter »VIES-databasen«) udstedte den bulgarske afgiftsmyndighed den 2. november 2009 en modregnings- og refusionsmeddelelse til Traum. I denne meddelelse angav afgiftsmyndigheden, at det fremgik af en kontrol i VIES-databasen, at selskabet Evangelos gaitadzis var momsregistreret og havde haft et gyldigt momsregistreringsnummer siden den 15. november 2005.

10 Selskabet Evangelos gaitadzis havde derimod hverken angivet at have foretaget en erhvervelse inden for Fællesskabet eller betalt moms i Grækenland.

11 Under en senere afgiftskontrol slog den bulgarske afgiftsmyndighed igen op i VIES-databasen og fastslog ved denne lejlighed, at selskabet Evangelos gaitadzis ikke havde været momsregistreret siden den 15. januar 2006. Den 17. maj 2011 udstedte myndigheden derfor en berigtiget afgiftsansættelse til Traum, hvorved salgstransaktionerne til selskabet Evangelos gaitadzis blev pålagt moms med den begrundelse, at selskabet ikke var momsregistreret i en anden medlemsstat, således at den betingelse om moms fritagelse, der er fastsat i ZDDS' artikel 7, stk. 1, hvorefter erhververen skal være en afgiftspligtig person, ikke var opfyldt.

12 I forbindelse med indgivelsen af en administrativ klage til Direktor til prøvelse af denne berigtigede afgiftsansættelse fremlagde Traum den modregnings- og refusionsmeddelelse, som den bulgarske afgiftsmyndighed havde udstedt, hvoraf fremgik, at selskabet Evangelos gaitadzis havde et gyldigt momsregistreringsnummer på tidspunktet for transaktionen.

13 Ved afgørelse af 5. august 2011 opretholdt Direktor den berigtigede afgiftsansættelse og lagde herved til grund, at der ikke var fremlagt bevis for varernes transport ud af bulgarsk område, og at der ikke forelå en skriftlig bekræftelse fra erhververen om modtagelse af varerne. Direktor gjorde gældende, at kvitteringen for modtagelse af den omhandlede vare og de fremlagte leveringsprotokoller ikke indeholdt oplysninger vedrørende den nøjagtige adresse, hvor varen blev modtaget, eller om identitet, stilling og repræsentationsbeføjelse for den person, der hos selskabet Evangelos gaitadzis havde modtaget den, således at disse dokumenter ikke kunne anvendes som bevis.

14 Til støtte for den sag, som Traum har anlagt ved Administrativen sad Varna (forvaltningsdomstol i Varna) til prøvelse af Direktors afgørelse, har selskabet gjort gældende, at det for den bulgarske afgiftsmyndighed har fremlagt samtlige de dokumenter, der i henhold til ZDDS og gennemførelsesbekendtgørelsen hertil kræves som bevis for en levering inden for Fællesskabet. Selskabet har endvidere gjort gældende, at det har foretaget transaktionerne i god tro efter at have foretaget en efterprøvelse af selskabet Evangelos gaitadzis i VIES-databasen inden de omhandlede transaktioners indgåelse.

15 Den forelæggende ret har anført, at der i bulgarsk retspraksis på området for anvendelsen af ZDDS' artikel 7, stk. 1, der vedrører beviset for leveringer af varer inden for Fællesskabet og modtagelsen af disse varer i en anden medlemsstat, er blevet truffet modstridende afgørelser for så vidt angår beviskraften af internationale fragtbreve. I denne forbindelse har den forelæggende ret rejst tvivl om, hvorvidt de bevisbetingelser, der anvendes i medfør af bulgarsk ret, er forenelige med EU-retten.

16 På denne baggrund har Administrativen sad Varna besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er betingelsen for afgiftsfritagelse i henhold til [moms]direktivets artikel 138, stk. 1, opfyldt, og finder undtagelsen i henhold til [direktivets] artikel 139, stk. 1, andet afsnit, ikke anvendelse i et tilfælde, som det i den foreliggende sag omhandlede, hvor det først efter leveringen fremgik af [VIES-databasen], at erhververen ikke var »en momsregistreret person«, [hvor den forsinkede registrering af den pågældende som »en afregistreret person« fremgår af oplysninger fra de bulgarske afgiftsmyndigheder], og hvor sagsøgeren hævder at have udvist den fornødne agtpågivenhed, idet den har indhentet oplysninger i denne database, hvilket imidlertid ikke er dokumenteret?

2) Er en administrativ praksis og retspraksis, hvorefter det kræves, at sælgeren – som i henhold til transportaftalen står for forsendelsen – skal forvise sig om ægtheden af erhververens underskrift, og at der er tale om en underskrift fra en person, der må repræsentere det

erhvervende selskab, fra en af selskabets ansatte med en tilsvarende stilling eller fra en anden befuldmægtiget, i strid med principperne om afgiftsneutralitet, proportionalitet og beskyttelse af den berettigede forventning?

3) Har [momsdirektivets] artikel 138, stk. 1, [...] direkte virkning i et tilfælde som det foreliggende, og skal den nationale ret anvende den direkte?»

Om de præjudicielle spørgsmål

Om formaliteten

17 Direktør har bestridt, at anmodningen om præjudiciel afgørelse kan antages til realitetsbehandling, og har herved gjort gældende, at den forelæggende ret har fremlagt de faktiske omstændigheder i hovedsagen fejlagtigt. Ifølge Direktør har den forelæggende ret med urette anset det for godt gjort, at varen er blevet transporteret til Grækenland og overgivet til selskabet Evangelos gaitadzis.

18 I denne forbindelse bemærkes dels, at den forelæggende ret blot har oplyst Domstolen om de dokumenter, som Traum har fremlagt med henblik på at bevise eksistensen af en levering inden for Fællesskabet, uden herved selv at tage stilling til, om varen faktisk er blevet transporteret til Grækenland eller overgivet til erhververen, dels, at de spørgsmål, der er forelagt Domstolen, tværtimod vedrører de beviskrav, som medlemsstaterne kan stille i forbindelse med momsfrigivelse af leveringer inden for Fællesskabet.

19 Det følger desuden af fast retspraksis, at inden for rammerne af den procedure, der er fastsat i artikel 267 TEUF, som er baseret på en klar adskillelse mellem de nationale retters og Domstolens funktioner, har Domstolen alene kompetence til at træffe afgørelse vedrørende fortolkningen eller gyldigheden af en EU-forskrift på grundlag af de faktiske omstændigheder, således som de er beskrevet af den nationale ret (jf. domme WWF m.fl., C-435/97, EU:C:1999:418, præmis 31, og Endress, C-209/12, EU:C:2013:864, præmis 19 og den deri nævnte retspraksis). Hvad navnlig angår påstanden om, at forelæggelsesafgørelsen er ufuldstændig og indeholder faktiske fejltagelser, er det tilstrækkeligt at bemærke, at det ikke tilkommer Domstolen, men den nationale ret at fastslå de faktiske omstændigheder, der har givet anledning til tvisten, og at fastslå, hvilke konsekvenser disse har for den afgørelse, som retten skal træffe (dom PreussenElektra, C-379/98, EU:C:2001:160, præmis 40).

20 Heraf følger, at anmodningen om præjudiciel afgørelse kan antages til realitetsbehandling.

Om det første og det andet spørgsmål

21 Med det første og det andet spørgsmål, som skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 138, stk. 1, og artikel 139, stk. 1, andet afsnit, skal fortolkes således, at de under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende er til hinder for, at en afgiftsmyndighed i en medlemsstat afslår at indrømme ret til momsfrigivelse for en levering inden for Fællesskabet med den begrundelse, at erhververen ikke var momsregistreret i en anden medlemsstat, og at leverandøren hverken har godtgjort ægtheden af den underskrift, der er påført de dokumenter, som leverandøren har fremlagt til støtte for sin angivelse af den levering, der hævdes at være fritaget, eller repræsentationsbemyndigelsen for den person, der har underskrevet disse dokumenter på erhververens vegne.

22 Med henblik på at besvare disse spørgsmål bemærkes, at en levering inden for Fællesskabet, der udgør modstykket til erhvervelsen inden for Fællesskabet, er momsfrigtaget, hvis den opfylder betingelserne i momsdirektivets artikel 138, stk. 1 (dom Mecsek-Gabona, C-273/11,

EU:C:2012:547, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis).

23 Medlemsstaterne fritager i medfør af denne bestemmelse levering af varer, der af sælgeren, af erhververen eller for disses regning forsendes eller transporteres til steder uden for medlemsstaternes respektive område, men inden for Den Europæiske Union, til en anden afgiftspligtig person eller en ikke-afgiftspligtig juridisk person, som handler i denne egenskab i en anden medlemsstat end den, hvor forsendelsen eller transporten af varerne påbegyndes.

24 Det følger af fast retspraksis, at momsfrigørelsen for levering af en vare inden for Fællesskabet først kan bringes i anvendelse, når retten til som en ejer at råde over denne vare er overdraget til erhververen, og leverandøren har godtgjort, at nævnte vare er blevet forsendt eller transporteret til en anden medlemsstat og efter denne forsendelse eller transport fysisk har forladt leveringsmedlemsstatens område (jf. bl.a. dom Teleos m.fl., C-409/04, EU:C:2007:548, præmis 42).

25 Som det endvidere fremgår af momsdirektivets artikel 139, stk. 1, andet afsnit, er momsfrigørelsen underlagt en betingelse om, at leveringen ikke foretages til afgiftspligtige personer eller ikke-afgiftspligtige juridiske personer, hvis erhvervelser af varer inden for Fællesskabet ikke er momspligtige i henhold til direktivets artikel 3, stk. 1.

26 De spørgsmål, som den forelæggende ret har stillet, omhandler imidlertid de bevisforanstaltninger, som kan pålægges leverandøren med henblik på at godtgøre, at betingelserne for momsfrigørelse for levering af varer inden for Fællesskabet er opfyldt.

27 I denne henseende fremgår det af Domstolens praksis, at det i fraværet af konkrete bestemmelser i momsdirektivet hvad angår de beviser, som de afgiftspligtige skal fremlægge for at opnå momsfrigørelse, tilkommer medlemsstaterne i overensstemmelse med direktivets artikel 131 at fastsætte de betingelser, hvorunder de afgiftsfritager leveringer inden for Fællesskabet med henblik på at sikre en korrekt og enkel anvendelse af nævnte fritagelser og for at hindre enhver mulig form for svig, unddragelse eller misbrug. Medlemsstaterne skal imidlertid ved udøvelsen af deres beføjelser overholde de generelle retsprincipper, der er en del af Unionens retsorden, som bl.a. omfatter retssikkerhedsprincippet og proportionalitetsprincippet (dom Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis).

28 Retssikkerhedsprincippet, der hænger sammen med princippet om beskyttelse af den berettigede forventning, kræver dels, at retsreglerne er klare og præcise, dels, at deres anvendelse er forudsigelig for borgerne (dom Plantanol, C-201/08, EU:C:2009:539, præmis 46 og den deri nævnte retspraksis).

29 Det bemærkes, at dette princip gælder med særlig styrke, når der er tale om bestemmelser med retsvirkninger af økonomisk art, således at de berørte kan få et nøjagtigt kendskab til de forpligtelser, der herved pålægges dem. Det følger heraf, at det er påkrævet, at de afgiftspligtige personer får kendskab til deres afgiftsmæssige forpligtelser, inden de indgår en transaktion (jf. dom Teleos m.fl., EU:C:2007:548, præmis 48 og den deri nævnte retspraksis).

30 I denne sammenhæng har Domstolen anført, at de forpligtelser, der påhviler en afgiftspligtig person for så vidt angår beviser, skal fastlægges på grundlag af de betingelser, der i denne forbindelse er udtrykkeligt fastsat i national ret, og den sædvanlige praksis for lignende transaktioner (jf. dom Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, præmis 38).

31 Det vil således være i strid med retssikkerhedsprincippet, at en medlemsstat, der har fastsat betingelser for anvendelsen af fritagelsen for en levering inden for Fællesskabet ved bl.a. at udarbejde en liste over dokumenter, der skal fremlægges for de kompetente myndigheder, og som

i første omgang har accepteret de dokumenter, der er fremlagt af leverandøren som bevis for retten til fritagelse, efterfølgende forpligter denne leverandør til at betale moms vedrørende denne levering, når det viser sig, at varerne bl.a. på grund af svig begået af erhververen, som leverandøren ikke havde og ikke kunne have kendskab til, ikke faktisk har forladt leveringsmedlemsstatens område (jf. dom Teleos m.fl., EU:C:2007:548, præmis 50).

32 Det følger således af Domstolens praksis, at i en sådan situation, selv hvor der tilsyneladende ikke findes nogen håndgribelige beviser for, at de omhandlede varer er blevet fjernet fra leveringsmedlemsstatens område, garanterer en pligt for den afgiftspligtige person til at fremlægge et sådant bevis imidlertid ikke en korrekt og enkel anvendelse af momsfrigørelserne. Tværtimod stiller en sådan forpligtelse den afgiftspligtige person i en usikker situation for så vidt angår muligheden for at anvende fritagelsen på leveringen inden for Fællesskabet eller behovet for at inkludere momsen i salgsprisen (jf. domme Teleos m.fl., EU:C:2007:548, præmis 49 og 51, samt Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, præmis 41).

33 I det foreliggende tilfælde fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at den bulgarske afgiftsmyndighed udstedte en modregnings- og refusionsmeddelelse på grundlag af de dokumenter, som Traum havde fremlagt i henhold til artikel 45 i gennemførelsesbekendtgørelsen til ZDDS, uden at myndigheden imidlertid herved krævede et bevis for ægtheden af erhververens underskrift, som fremgik af dokumenterne, eller en fremlæggelse af underskriverens repræsentationsbemyndigelse. Det var først under en senere afgiftskontrol, at disse krav, som ifølge den forelæggende ret udgør »supplerende betingelser«, blev fremført af myndigheden.

34 Det vil således være i strid med retssikkerhedsprincippet at nægte ret til momsfrigørelse for de i hovedsagen omhandlede transaktioner med den begrundelse, at leverandøren ikke har fremlagt sådanne supplerende beviser under en efterfølgende kontrol af disse transaktioner, såfremt de dokumenter, som Traum fremlagde til støtte for sin angivelse, var i overensstemmelse med den liste over dokumenter, som i henhold til artikel 45 i gennemførelsesbekendtgørelsen til ZDDS skal fremlægges for den bulgarske afgiftsmyndighed, og i første omgang blev accepteret af denne myndighed som bevis for retten til fritagelse, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

35 Hvad angår afslaget på momsfrigørelse for en levering som den i hovedsagen omhandlede med den begrundelse, at erhververen ikke var momsregistreret i en anden medlemsstat på tidspunktet for leveringen, er det ganske vist korrekt, at tildelingen af et momsregistreringsnummer beviser den afgiftspligtige persons momsstatus og letter afgiftsmyndighedernes kontrol med transaktioner inden for Fællesskabet (jf. i denne retning dom Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, præmis 60).

36 Eftersom den kompetente nationale myndighed er forpligtet til at kontrollere egenskaben af en afgiftspligtig person, før den tildeler den pågældende et momsregistreringsnummer, kan en eventuel uregelmæssighed, der påvirker registret over afgiftspligtige, imidlertid ikke medføre, at en erhvervsdrivende, der har støttet sig på de oplysninger, der fremgår af nævnte register, fratages retten til den momsfrigørelse, som vedkommende har ret til. Domstolen har således fastslået, at det vil være i strid med proportionalitetsprincippet, hvis leverandøren anses for momspligtig alene med den begrundelse, at der er foretaget en sletning af erhververens momsregistreringsnummer med tilbagevirkende kraft (jf. i denne retning dom Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, præmis 63 og 64).

37 I tvisten i hovedsagen havde Traum i overensstemmelse med artikel 45, stk. 1, litra a), i gennemførelsesbekendtgørelsen til ZDDS fremlagt to fakturaer indeholdende selskabet Evangelos gaitadzis' græske momsregistreringsnummer for den bulgarske afgiftsmyndighed med henblik på at godtgøre sin ret til fritagelse. Efter at denne myndighed havde foretaget en kontrol af disse

oplysninger i VIES-databasen, blev de bekræftet i modregnings- og refusionsmeddelelsen af 2. november 2009. Myndigheden vedtog og accepterede dermed i første omgang, at erhververen var momsregistreret i en anden medlemsstat i overensstemmelse med betingelsen i ZDDS' artikel 7, stk. 1. Det var først under en efterfølgende kontrol, at samme myndighed fastslog, at sidstnævnte betingelse ikke var opfyldt. Under disse omstændigheder vil et afslag på momsfrigtagelse for en levering inden for Fællesskabet være i strid med retssikkerhedsprincippet og proportionalitetsprincippet.

38 Hvad angår den omstændighed, som Direktor har anført i sine skriftlige indlæg, hvorefter Traum ved hjælp af andre bevismidler skulle have godtgjort, at selskabet Evangelos gaitadzis var en afgiftspligtig person, der handlede i denne egenskab i en anden medlemsstat, og hvis erhvervelser af varer inden for Fællesskabet var momspligtige, fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at dette krav ikke er fastsat i den i hovedsagen omhandlede nationale lovgivning, samt at kravet derudover ikke blev fremsat før den bulgarske afgiftsmyndigheds udstedelse af modregnings- og refusionsmeddelelsen, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

39 I sine skriftlige indlæg har Direktor endvidere gjort gældende, at Traum ikke har handlet i god tro, og at selskabet ikke har udvist den fornødne agtpågivenhed med hensyn til at sikre sig ægtheden af de dokumenter, som selskabet har fremlagt til støtte for sin anmodning om momsfrigtagelse. Direktor har desuden henvist til, at selskabet Evangelos gaitadzis eventuelt har begået svig over for de græske afgiftsmyndigheder. Direktor har i denne henseende bl.a. gjort gældende, at henset til de svar, som transportvirksomhederne gav under den kontrol, som blev foretaget af den i hovedsagen omhandlede levering, er det tvivlsomt, at de fremlagte transportdokumenter svarer til den reelle faktiske situation.

40 Forelæggelsesafgørelsen indeholder imidlertid ingen oplysninger, der gør det muligt at fastslå, at den i hovedsagen omhandlede levering var et led i afgiftssvig, eller at Traum ikke har handlet i god tro i forbindelse med eventuel svig begået af erhververen.

41 Det bemærkes i denne henseende, at Domstolen under sager, der er anlagt i medfør af artikel 267 TEUF, hverken har kompetence til at prøve eller bedømme de faktiske omstændigheder i hovedsagen. Det tilkommer således den nationale ret at foretage en samlet vurdering af alle forhold og faktiske omstændigheder i denne sag med henblik på at afgøre, om Traum har handlet i god tro og truffet enhver foranstaltning, som med rimelighed kan kræves af selskabet, for at sikre, at den gennemførte transaktion ikke førte til selskabets deltagelse i momssvig (jf. analogt dom Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, præmis 53).

42 Såfremt den forelæggende ret måtte nå til den konklusion, at det på grundlag af objektive forhold er påvist, at Traum vidste eller burde have vidst, at den transaktion, som selskabet gennemførte, var led i svig fra erhververens side, og Traum ikke har truffet enhver foranstaltning, som selskabet med rimelighed var i stand til, for at undgå denne svig, kan Traum nægtes retten til momsfrigtagelse (jf. i denne retning dom Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, præmis 54).

43 Henset til de ovenstående betragtninger skal det første og det andet spørgsmål herefter besvares med, at momsdirektivets artikel 138, stk. 1, og artikel 139, stk. 1, andet afsnit, skal fortolkes således, at de under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende er til hinder for, at en afgiftsmyndighed i en medlemsstat afslår at indrømme ret til momsfrigtagelse for en levering inden for Fællesskabet med den begrundelse, at erhververen ikke var momsregistreret i en anden medlemsstat, og at leverandøren hverken har godtgjort ægtheden af den underskrift, der er påført de dokumenter, som leverandøren har fremlagt til støtte for sin angivelse af den levering, der hævdes at være fritaget, eller repræsentationsbemyndigelsen for den person, der har underskrevet disse dokumenter på erhververens vegne, selv om de dokumenter, der til støtte for

angivelsen blev fremlagt af leverandøren som bevis for retten til fritagelse, var i overensstemmelse med den liste over dokumenter, som i henhold til national ret skal fremlægges for nævnte myndighed, og i første omgang blev accepteret af denne myndighed som bevis for retten til fritagelse, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

Om det tredje spørgsmål

44 Med det tredje spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 138, stk. 1, skal fortolkes således, at den har direkte virkning, således at afgiftspligtige personer over for staten kan påberåbe sig bestemmelsen ved de nationale retter med henblik på at opnå momsfrigtagelse for en levering inden for Fællesskabet.

45 Det følger af Domstolens faste praksis, at borgerne i alle tilfælde, hvor bestemmelser i et direktiv ud fra et indholdsmæssigt synspunkt fremstår som ubetingede og tilstrækkeligt præcise, ved de nationale retter kan påberåbe sig disse bestemmelser over for staten, uanset i hvilken egenskab staten har handlet (jf. domme *Portgás*, C-425/12, EU:C:2013:829, præmis 18 og 23, samt *Association de médiation sociale*, C-176/12, EU:C:2014:2, præmis 31 og den deri nævnte retspraksis).

46 I det foreliggende tilfælde fastsætter momsdirektivets artikel 138, stk. 1, en forpligtelse for medlemsstaterne til at fritage leveringer af varer, som opfylder de betingelser, der er opregnet i bestemmelsen.

47 Selv om direktivets artikel 131 overlader medlemsstaterne et vist skøn, når de vedtager de betingelser for momsfrigtagelsen, som i henhold til direktivets artikel 138 fastsættes for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af de pågældende fritagelser, berører denne omstændighed imidlertid ikke den præcise og ubetingede karakter af den fritagelsesforpligtelse, der er fastsat i sidstnævnte artikel (jf. analog dom *Association de médiation sociale*, EU:C:2014:2, præmis 33).

48 Det følger heraf, at momsdirektivets artikel 138, stk. 1, skal fortolkes således, at den har direkte virkning, således at afgiftspligtige personer over for staten kan påberåbe sig bestemmelsen ved de nationale retter med henblik på at opnå momsfrigtagelse for en levering inden for Fællesskabet.

Sagens omkostninger

49 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 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:

1) **Artikel 138, stk. 1, og artikel 139, stk. 1, andet afsnit, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, som ændret ved Rådets direktiv 2010/88/EU af 7. december 2010, skal fortolkes således, at de under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende er til hinder for, at en afgiftsmyndighed i en medlemsstat afslår at indrømme ret til momsfrigtagelse for en levering inden for Fællesskabet med den begrundelse, at erhververen ikke var momsregistreret i en anden medlemsstat, og at leverandøren hverken har godtgjort ægtheden af den underskrift, der er påført de dokumenter, som leverandøren har fremlagt til støtte for sin angivelse af den levering, der hævdes at være fritaget, eller repræsentationsbemyndigelsen for den person, der har underskrevet disse dokumenter på erhververens vegne, selv om de dokumenter, der til støtte for angivelsen blev fremlagt af leverandøren som bevis for retten til fritagelse, var i overensstemmelse med den liste over dokumenter, som i henhold til national ret skal**

fremlægges for nævnte myndighed, og i første omgang blev accepteret af denne myndighed som bevis for retten til fritagelse, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

2) Artikel 138, stk. 1, i direktiv 2006/112, som ændret ved direktiv 2010/88, skal fortolkes således, at den har direkte virkning, således at afgiftspligtige personer over for staten kan påberåbe sig bestemmelsen ved de nationale retter med henblik på at opnå momsfrigtagelse for en levering inden for Fællesskabet.

Underskrifter

* Processprog: bulgarsk.