

Downloaded via the EU tax law app / web

Foreløbig udgave

DOMSTOLENS DOM (Niende Afdeling)

9. februar 2017 (*)

»Præjudiciel forelæggelse – moms – direktiv 2006/112/EF – artikel 131 og 138 – betingelserne for fritagelse for leveringer inden for Fællesskabet – momsinformationsudvekslingsystemet (VIES) – manglende registrering af erhververen – afslag på indrømmelse af fritagelse – lovlighed«

I sag C-21/16,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (voldgiftsret i skatteretlige sager (center for forvaltningsvoldgift), Portugal) ved afgørelse af 30. november 2015, indgået til Domstolen den 15. januar 2016, i sagen:

Euro Tyre BV – Sucursal em Portugal

mod

Autoridade Tributária e Aduaneira

har

DOMSTOLEN (Niende Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, E. Juhász, og dommerne K. Jürimäe (refererende dommer) og C. Lycourgos,

generaladvokat: P. Mengozzi

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- den portugisiske regering ved L. Inez Fernandes, R. Campos Laires og M. Figueiredo, som befuldmægtigede
- den polske regering ved B. Majczyna, som befuldmægtiget
- Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios og G. Braga da Cruz, 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 131 og artikel 138, stk. 1, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«) samt af proportionalitetsprincippet.

2 Denne anmodning er blevet fremsat inden for rammerne af en tvist mellem Euro Tyre BV – Sucursal em Portugal (herefter »Euro Tyre«) og Autoridade Tributária e Aduaneira (afgifts- og toldmyndighed, Portugal) vedrørende denne myndigheds afslag på at fritage flere transaktioner, som Euro Tyre har kvalificeret som leveringer inden for Fællesskabet, for merværdiafgift (moms).

Retsforskrifter

EU-retten

Momsdirektivet

3 I henhold til momsdirektivets artikel 9, stk. 1, forstås ved »afgiftspligtig person« enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed. I denne bestemmelse defineres »økonomisk virksomhed« som alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Nævnte bestemmelse præciserer, at der 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 131 bestemmer:

»De i 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.«

5 Det nævnte direktivs artikel 138, stk. 1, fastsætter:

»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.«

6 Samme direktivs artikel 213, stk. 1, bestemmer:

»Enhver afgiftspligtig person skal anmelde påbegyndelse, ændring og ophør af sin virksomhed som afgiftspligtig.

Medlemsstaterne skal tillade og kan kræve, at anmeldelsen foretages elektronisk på betingelser, som de selv fastsætter.«

7 Momsdirektivets artikel 214, stk. 1, fastsætter:

»Medlemsstaterne træffer de nødvendige foranstaltninger for at sikre, at følgende personer kan identificeres med et individuelt registreringsnummer:

a) enhver afgiftspligtig person, bortset fra dem, der er omhandlet i artikel 9, stk. 2, som på medlemsstaternes respektive område foretager leveringer af varer eller ydelser, som giver den

pågældende fradragsret, bortset fra leveringer af varer eller ydelser, for hvilke momsens udelukkende påhviler kunden eller modtageren i overensstemmelse med artikel 194-197 og artikel 199

b) enhver afgiftspligtig person eller ikke-afgiftspligtig juridisk person, som foretager erhvervelser af varer inden for Fællesskabet, der er momspligtige i henhold til artikel 2, stk. 1, litra b), eller som har benyttet den i artikel 3, stk. 3, fastsatte mulighed for at svare moms af sine erhvervelser inden for Fællesskabet

[...]«

Forordning (EF) nr. 1798/2003 og (EU) nr. 904/2010

8 Artikel 27, stk. 1, i Rådets forordning (EF) nr. 1798/2003 af 7. oktober 2003 om administrativt samarbejde vedrørende merværdiafgift og ophævelse af forordning (EØF) nr. 218/92 (EUT 2003, L 264, s. 1) var affattet således:

»Hver medlemsstat skal have en elektronisk database med et register over personer, der har fået tildelt et momsregistreringsnummer i den pågældende medlemsstat.«

9 Forordning nr. 1798/2003 blev med virkning fra den 1. januar 2012 ophævet af Rådets forordning (EU) nr. 904/2010 af 7. oktober 2010 om administrativt samarbejde og bekæmpelse af svig vedrørende merværdiafgift (EUT 2010, L 268, s. 1).

10 Sidstnævnte forordnings artikel 17, stk. 1, fastsætter:

»Hver medlemsstat skal i et elektronisk system lagre følgende oplysninger:

a) oplysninger, der indsamles i henhold til [momsdirektivets] afsnit XI, kapitel 6 [...]

b) data, der indsamles i henhold til [momsdirektivets] artikel 213 [...], om den identitet, virksomhed, juridiske form og adresse, der er knyttet til de personer, til hvem den har tildelt et momsregistreringsnummer, samt datoen for tildelingen af dette nummer

[...]«

Portugisisk ret

11 Ved Regime do IVA das Transações Intracomunitárias (lov om moms ved transaktioner inden for Fællesskabet, herefter »RITI«) gennemføres momsdirektivets regler om transaktioner inden for Fællesskabet i portugisisk ret.

12 I henhold til RITI's artikel 14, litra a), er følgende momsfristaget:

»levering af varer, der foretages af en afgiftspligtig person som omhandlet i artikel 2, stk. 1, litra a), når varerne fra Portugal forsendes eller transporteres af sælgeren eller erhververen eller for disses regning til erhververen til en anden medlemsstat, forudsat at erhververen er en fysisk eller juridisk person, der er registreret med hensyn til merværdiafgift i en anden medlemsstat, som har anvendt sit momsregistreringsnummer til at foretage erhvervelsen, og som er underlagt en afgiftsordning i denne medlemsstat for erhvervelser af varer inden for Fællesskabet«.

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

13 Euro Tyre er en portugisisk filial af den hollandske virksomhed Euro Tyre BV. Euro Tyre importerer, eksporterer og markedsfører dæk af forskellige mærker til detailhandlere i Portugal og i

Spanien. De salg, som Euro Tyre foretager på det spanske marked, sker enten direkte til kunderne eller gennem en distributør, nemlig Euro Tyre Distribución de Neumáticos SL.

14 Tvisten i hovedsagen vedrører en række salg foretaget i løbet af perioden fra 2010 til 2012 til Euro Tyre Distribución de Neumáticos. På tidspunktet for disse salg var sidstnævnte momsregistreret i Spanien. I denne medlemsstat var Euro Tyre Distribución de Neumáticos derimod endnu ikke underlagt afgiftsordningen for erhvervelser inden for Fællesskabet eller registreret i momsinformationsudvekslingssystemet (herefter »VIES-systemet«). Først den 19. marts 2013 tildelte de spanske afgiftsmyndigheder Euro Tyre Distribución de Neumáticos status som erhvervsdrivende i EF-samhandelen og registrerede denne i VIES-systemet med virkning fra den 1. juli 2012.

15 Euro Tyre opgav disse salg som leveringer inden for Fællesskabet, som var momsfrigaget i henhold til RITI's artikel 14, litra a).

16 Efter en afgiftskontrol vedrørende moms for 2010-2012 anførte Inspeção Tributária (afgiftskontroltjeneste, Portugal) imidlertid, at betingelserne for afgiftsfrigagelse som fastsat i RITI's artikel 14, litra a), ikke var opfyldt, eftersom Euro Tyre Distribución de Neumáticos på tidspunktet for de omhandlede salg hverken var registreret i Spanien til at gennemføre transaktioner inden for Fællesskabet eller registreret i VIES-systemet.

17 Derefter foretog afgifts- og toldmyndigheden berigtigelser af den moms, som Euro Tyre skyldte for 2010-2012, med tillæg af morarenter.

18 Euro Tyre indgav en klage over disse berigtigelser. Efter at Euro Tyre havde fået afslag på sin administrative klage, og den iværksatte administrative rekurs var blevet forkastet, anlagde Euro Tyre sag ved den forelæggende ret. Euro Tyre har for den forelæggende ret gjort gældende, at betingelsen i RITI's artikel 14, litra a), om, at erhververen skal være underlagt en afgiftsordning for erhvervelser af varer inden for Fællesskabet og være registreret i VIES-systemet, medrører en fejlagtig gennemførelse af momsdirektivet. En sådan betingelse er således ikke opstillet i dette direktivs artikel 138 og udgør blot et formelt krav, som Den Portugisiske Republik selv har indført.

19 Den forelæggende ret er i tvivl om, hvorvidt fritagelsen i forbindelse med leveringer inden for Fællesskabet, som er fastsat i momsdirektivets artikel 138, stk. 1, kan være underlagt betingelsen om, at den erhverver, der har sit hjemsted i en anden medlemsstat end den, hvor forsendelsen eller transporten af varerne påbegyndes, skal være registreret i den første medlemsstat for transaktioner inden for Fællesskabet og skal fremgå af VIES-systemet.

20 I denne henseende har den forelæggende ret anført, at Euro Tyre Distribución de Neumáticos siden juni 2010 for nationale transaktioner i Spanien var momsregistreret under et identifikationsnummer, som fremgik af alle fakturaerne vedrørende de omhandlede salg og i de dertil hørende oversigter. På tidspunktet for disse salg var dette momsplichtige selskab derimod ikke underlagt en afgiftsordning for erhvervelser af varer inden for Fællesskabet og var ikke registreret i VIES-systemet. Euro Tyre var bekendt med denne omstændighed, men havde en forventning om, at de spanske afgiftsmyndigheder ville meddele Euro Tyre Distribución de Neumáticos status som erhvervsdrivende inden for Fællesskabet med tilbagevirkende kraft. Den portugisiske afgiftsmyndighed var desuden af den opfattelse, at Euro Tyre i det foreliggende tilfælde hverken havde begået afgiftssvig eller ?unddragelse.

21 Det er på denne baggrund, at Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (voldgiftsret i skatteretlige sager (center for forvaltningsvoldgift), Portugal) har besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal momsdirektivets artikel 131 og artikel 138, stk. 1, fortolkes således, at de for så vidt angår levering af varer inden for Fællesskabet er til hinder for, at en afgiftsmyndighed i en medlemsstat nægter at indrømme momsfrigivelse for sælgeren af en vare, der har hjemsted i denne medlemsstat, med den begrundelse, at erhververen, der har hjemsted i en anden medlemsstat, hverken er registreret i VIES-systemet eller er underlagt en afgiftsordning i denne medlemsstat for erhvervelser af varer inden for Fællesskabet, selv når erhververen på tidspunktet for overdragelsen er i besiddelse af et gyldigt momsregistreringsnummer i denne anden medlemsstat, som vedkommende anvendte på fakturaerne for transaktionerne, når de materielle, kumulative betingelser for en levering af varer inden for Fællesskabet er opfyldt, dvs. når retten til som ejer at råde over varen er blevet overført til erhververen, og når leverandøren godtgør, at varen er blevet forsendt eller transporteret til en anden medlemsstat, og at varen som følge af denne forsendelse eller transport fysisk har forladt [afgangs]medlemsstatens område og skal modtages af en afgiftspligtig erhverver eller en juridisk person, der handler i denne egenskab i en anden medlemsstat end den, hvorfra varerne afsendes?

2) Er proportionalitetsprincippet til hinder for, at momsdirektivets artikel 138, stk. 1, fortolkes således, at der skal nægtes fritagelse i tilfælde, hvor sælgeren, der har hjemsted i en medlemsstat, har kendskab til, at erhververen, der har hjemsted i en anden medlemsstat, på trods af at vedkommende har et gyldigt momsregistreringsnummer i denne anden medlemsstat, hverken er registreret i VIES-systemet eller underlagt en afgiftsordning i denne medlemsstat for erhvervelser af varer inden for Fællesskabet, men har en forventning om at ville blive registreret som forhandler inden for Fællesskabet med tilbagevirkende kraft? «

Om de præjudicielle spørgsmål

22 Med sine spørgsmål, der skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 131 og artikel 138, stk. 1, skal fortolkes således, at de er til hinder for, at afgiftsmyndigheden i en medlemsstat giver afslag på at indrømme fritagelse for en levering inden for Fællesskabet med den begrundelse, at erhververen, der har hjemsted i bestemmelsesmedlemsstaten og er indehaver af et gyldigt momsregistreringsnummer til transaktioner i denne medlemsstat, på tidspunktet for leveringen hverken var registreret i VIES-systemet eller underlagt en afgiftsordning for erhvervelser inden for Fællesskabet. Nævnte ret ønsker desuden svar på spørgsmålet om, hvorvidt momsdirektivets artikel 138, stk. 1, fortolket i lyset af proportionalitetsprincippet, er til hinder for et sådant afslag i tilfælde, hvor sælgeren havde kendskab til omstændighederne omkring erhververens situation i forhold til anvendelsen af moms og var overbevist om, at erhververen efterfølgende ville blive registreret som forhandler inden for Fællesskabet med tilbagevirkende kraft.

23 Indledningsvis bemærkes, at momsdirektivets artikel 138, stk. 1, fastsætter en forpligtelse for medlemsstaterne til at fritage leveringer af varer, som opfylder de betingelser, der er opregnet i bestemmelsen (dom af 9.10.2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, præmis 46).

24 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.

25 Det følger af Domstolens faste praksis, at fritagelsen 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 sælgeren 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 (dom af 6.9.2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, præmis 31 og den deri nævnte retspraksis).

26 I det foreliggende tilfælde følger det af de oplysninger, der fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at de forelagte spørgsmål baserer sig på præmissen om, at de materielle betingelser for en levering inden for Fællesskabet som omhandlet i momsdirektivets artikel 138, stk. 1, der er nævnt i nærværende doms præmis 24 og 25, var opfyldt. Momsfritagelsen blev afslået alene med den begrundelse, at erhververen på tidspunktet for de i hovedsagen omhandlede salg ikke var registreret i Spanien til at gennemføre transaktioner inden for Fællesskabet og ikke var registreret i VIES-systemet. Erhververen var i denne medlemsstat kun i besiddelse af et gyldigt momsregistreringsnummer i denne anden medlemsstat til at gennemføre af transaktioner i nævnte stat, men ikke til at gennemføre transaktioner inden for Fællesskabet.

27 I denne henseende skal det bemærkes, at i momsovergangsordningen for samhandelen inden for Unionen har identifikationen af en momspligtig person ved individuelle registreringsnumre ganske vist til formål at lette fastlæggelsen af den medlemsstat, hvor det endelige forbrug af de leverede varer finder sted (dom af 6.9.2012, C-273/11, Mecsek-Gabona, præmis 57, og af 14.3.2013, Ablessio, C-527/11, EU:C:2013:168, præmis 19). Momsdirektivets artikel 214, stk. 1, litra b), pålægger således medlemsstaterne at træffe de nødvendige foranstaltninger for at sikre, at bl.a. enhver afgiftspligtig person eller ikke-afgiftspligtig juridisk person, som foretager erhvervelser inden for Fællesskabet, kan identificeres med et individuelt registreringsnummer.

28 Registreringen i VIES-systemet af afgiftspligtige personer, der foretager transaktioner inden for Fællesskabet, er desuden af væsentlig betydning i denne sammenhæng. Dette system har til formål at gøre det muligt for de erhvervsdrivende at få bekræftet deres handelspartners momsregistreringsnummer og for de nationale afgiftsmyndigheder at kontrollere transaktionerne inden for Fællesskabet og at spore eventuelle uregelmæssigheder. Nævnte system svarer således til det krav, der er fastsat i artikel 27 i forordning nr. 1798/2003 og, med virkning fra den 1. januar 2012, i artikel 17 i forordning nr. 904/2010, om, at medlemsstaterne skal have en elektronisk database med et register over personer, som de har tildelt et momsregistreringsnummer.

29 Hverken momsdirektivets artikel 138, stk. 1, eller Domstolens praksis nævner imidlertid blandt de materielle betingelser for en levering inden for Fællesskabet, der er udtømmende opregnet, erhververens forpligtelse til at være i besiddelse af et momsregistreringsnummer (jf. i denne retning dom af 6.9.2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, præmis 59), eller så meget desto mere dennes forpligtelse til at være registreret med henblik på gennemførelsen af transaktioner inden for Fællesskabet og at være registreret i VIES-systemet.

30 I modsætning til det, som den portugisiske og den polske regering i det væsentlige har gjort gældende for Domstolen, kan sådanne forpligtelser ikke udledes af betingelsen om, at erhververen skal være en afgiftspligtig person, som handler i denne egenskab i en anden medlemsstat end den, hvor forsendelsen eller transporten af varerne påbegyndes (jf. analogt dom af 27.9.2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, præmis 40).

31 Den definition af den afgiftspligtige person, der er fastsat i momsdirektivets artikel 9, stk. 1, tager således udelukkende sigte på en person, der selvstændigt og uanset stedet udøver en form for økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed, uden at denne egenskab gøres betinget af, at den pågældende person er i besiddelse af et momsregistreringsnummer (jf. i denne retning dom af 27.9.2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, præmis 49 og den deri nævnte retspraksis), eventuelt specifikt til gennemførelse af transaktioner inden for Fællesskabet, eller at nævnte person er registreret i VIES-systemet. Det

fremgår desuden af Domstolens praksis, at en afgiftspligtig person handler i denne egenskab, når han foretager transaktioner som led i sin afgiftspligtige virksomhed (jf. i denne retning dom af 27.9.2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, præmis 49 og den deri nævnte retspraksis).

32 Dermed udgør hverken erhververens opnåelse af et gyldigt momsregistreringsnummer med henblik på gennemførelse af transaktioner inden for Fællesskabet eller dennes registrering i VIES-systemet materielle betingelser for momsfrigtagelse af en levering inden for Fællesskabet. Der er blot tale om formelle krav, som ikke kan rejse tvivl om sælgerens ret til momsfrigtagelse, i det omfang de materielle betingelser for en levering inden for Fællesskabet er opfyldt (jf. analogt dom af 6.9.2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, præmis 60, af 27.9.2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, præmis 51, og af 20.10.2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, præmis 40).

33 I denne henseende bemærkes, at det i fraværet af en konkret bestemmelse i momsdirektivet hvad angår de beviser, som de afgiftspligtige skal fremlægge for at opnå momsfrigtagelse, tilkommer medlemsstaterne i overensstemmelse med direktivets artikel 131 at fastsætte de betingelser, hvorunder de afgiftsfrtager 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 (jf. dom af 6.9.2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis, og af 9.10.2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, præmis 27).

34 Ifølge Domstolens praksis går en national foranstaltning ud over, hvad der er nødvendigt for at sikre en korrekt opkrævning af momsen, hvis den i det væsentlige gør retten til momsfrigtagelse betinget af formelle krav uden hensyntagen til de materielle betingelser og navnlig uden efterprøvelse af, om disse materielle betingelser er opfyldt. Afgiftspåligningen af transaktioner skal således foretages på grundlag af disses objektive kendetegn (dom af 20.10.2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis).

35 Hvad angår de objektive kendetegn for en levering inden for Fællesskabet fremgår det således af nærværende doms præmis 23-25, at hvis en levering af varer opfylder betingelserne i momsdirektivets artikel 138, stk. 1, er denne levering momsfrigtaget (jf. i denne retning dom af 20.10.2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, præmis 38 og den deri nævnte retspraksis).

36 Det følger heraf, at princippet om afgiftsmæssig neutralitet kræver, at der skal indrømmes momsfrigtagelse, hvis de materielle betingelser herfor er opfyldt, selv om de afgiftspligtige ikke måtte have opfyldt visse formelle betingelser (dom af 20.10.2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, præmis 39).

37 En medlemsstats myndigheder kan dermed i princippet ikke give afslag på at momsfrigtage en levering inden for Fællesskabet alene med den begrundelse, at erhververen hverken er registreret i VIES-systemet eller er underlagt en afgiftsordning for erhvervelser inden for Fællesskabet.

38 Det skal således bemærkes, at der ifølge Domstolens praksis kun anerkendes to tilfælde, hvor den manglende overholdelse af et formelt krav kan medføre, at retten til momsfrigtagelse fortabes (dom af 20.10.2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, præmis 43).

39 For det første kan princippet om afgiftsmæssig neutralitet ikke påberåbes med henblik på at opnå momsfrigtagelse af en afgiftspligtig person, som forsætligt har medvirket til afgiftssvig, der har bragt det fælles momssystemets virkemåde i fare (dom af 20.10.2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, præmis 44 og den deri nævnte retspraksis).

40 Det bemærkes, at det ifølge Domstolens praksis ikke i strid med EU-retten at kræve af en erhvervsdrivende, at denne handler i god tro og træffer enhver foranstaltning, som med rimelighed kan kræves, for at sikre sig, at hans transaktioner ikke fører til deltagelse i momsrig (dom af 6.9.2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, præmis 48 og den deri nævnte retspraksis). Såfremt den berørte afgiftspligtige person vidste eller burde have vidst, at den transaktion, som den pågældende gennemførte, var led i rig fra erhververens side, og den afgiftspligtige person ikke har truffet enhver foranstaltning, som den pågældende med rimelighed var i stand til, for at undgå denne rig, bør han nægtes indrømmelse af fritagelsen (dom af 6.9.2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, præmis 48 og den deri nævnte retspraksis).

41 I det foreliggende tilfælde giver den af den forelæggende ret anførte omstændighed, at sælgeren for det første havde kendskab til det forhold, at erhververen på tidspunktet for transaktionerne hverken var registreret i VIES-systemet eller underlagt en afgiftsordning for erhvervelser inden for Fællesskabet, og for det andet var bekendt med, at erhververen efterfølgende ville blive registreret som forhandler inden for Fællesskabet med tilbagevirkende kraft, ikke i sig selv den nationale afgiftsmyndighed grundlag for at nægte momsfrigtagelsen. Det fremgår således af de sagsakter, der er fremsendt af den forelæggende ret og nævnt i nærværende doms præmis 20, at Euro Tyre i det foreliggende tilfælde hverken havde begået afgiftssvig eller ?unddragelse.

42 For det andet kan tilsidesættelsen af et formelt krav føre til, at der gives afslag på at indrømme momsfrigtagelsen, såfremt denne tilsidesættelse har gjort det udelukket at fremlægge et sikkert bevis for, at de materielle betingelser er opfyldt (dom af 20.10.2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, præmis 46 og den deri nævnte retspraksis).

43 I det foreliggende tilfælde baserer de forelagte spørgsmål sig, således som det i det væsentlige fremgår af nærværende doms præmis 26, på præmissen om, at de materielle betingelser for en levering inden for Fællesskabet som omhandlet i momsdirektivets artikel 138, stk. 1, var opfyldt. Der er desuden intet i de sagsakter, der er fremsendt til Domstolen, der indikerer, at den i hovedsagen omhandlede tilsidesættelse af det formelle krav var til hinder for at fastslå, at dette var tilfældet. Det tilkommer imidlertid den forelæggende ret at foretage den nødvendige efterprøvelse i denne henseende.

44 I lyset af de ovenstående betragtninger skal de forelagte spørgsmål besvares med, at momsdirektivets artikel 131 og artikel 138, stk. 1, skal fortolkes således, at de er til hinder for, at afgiftsmyndigheden i en medlemsstat giver afslag på at indrømme fritagelse for en levering inden for Fællesskabet alene med den begrundelse, at erhververen, der har hjemsted i bestemmelsesmedlemsstaten og er indehaver af et gyldigt momsregistreringsnummer til transaktioner i denne medlemsstat, på tidspunktet for leveringen hverken var registreret i VIES-systemet eller underlagt en afgiftsordning for erhvervelser inden for Fællesskabet, når der ikke er konkrete indicier for en afgiftsunddragelse, og det er fastslået, at de materielle betingelser for fritagelsen er opfyldt. I dette tilfælde er momsdirektivets artikel 138, stk. 1, fortolket i lyset af proportionalitetsprincippet, også til hinder for et sådant afslag i tilfælde, hvor sælgeren havde kendskab til de omstændigheder, der kendetegner erhververens situation i forhold til anvendelsen af moms, og var bekendt med, at erhververen efterfølgende ville blive registreret som forhandler inden for Fællesskabet med tilbagevirkende kraft.

Sagens omkostninger

45 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 (Niende Afdeling) for ret:

Artikel 131 og artikel 138, stk. 1, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at de er til hinder for, at afgiftsmyndigheden i en medlemsstat giver afslag på at indrømme fritagelse for en levering inden for Fællesskabet for merværdiafgift alene med den begrundelse, at erhververen, der har hjemsted i bestemmelsesmedlemsstaten og er indehaver af et gyldigt merværdiafgiftsregistreringsnummer til transaktioner i denne medlemsstat, på tidspunktet for leveringen hverken var registreret i merværdiafgiftsinformationsudvekslingssystemet eller underlagt en afgiftsordning for erhvervelser inden for Fællesskabet, når der ikke er konkrete indicier for en afgiftsunddragelse, og det er fastslået, at de materielle betingelser for fritagelsen er opfyldt. I dette tilfælde er dette direktivs artikel 138, stk. 1, fortolket i lyset af proportionalitetsprincippet, også til hinder for et sådant afslag i tilfælde, hvor sælgeren havde kendskab til de omstændigheder, der kendetegner erhververens situation i forhold til anvendelsen af merværdiafgiften, og var bekendt med, at erhververen efterfølgende ville blive registreret som forhandler inden for Fællesskabet med tilbagevirkende kraft.

Underskrifter

* Processprog: portugisisk.