

## Downloaded via the EU tax law app / web

Foreløbig udgave

DOMSTOLENS DOM (Syvende Afdeling)

12. april 2018 (\*)

»Præjudiciel forelæggelse – merværdiafgift (moms) – direktiv 2006/112/EF – artikel 63, 167, 168, 178-180, 182 og 219 – princippet om afgiftsneutralitet – ret til fradrag af moms – frist fastsat i den nationale lovgivning for udøvelse af denne ret – fradrag af supplerende moms, der er betalt til staten og er genstand for dokumenter, der efter en efteropkrævning berigtiger de oprindelige fakturaer – det tidspunkt, hvor fristen begynder at løbe«

I sag C-8/17,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Supremo Tribunal de Justiça (øverste domstol, Portugal) ved afgørelse af 2. januar 2017, indgået til Domstolen den 9. januar 2017, i sagen

### **Biosafe –Indústria de Reciclagens SA**

mod

### **Flexipiso – Pavimentos SA,**

har

DOMSTOLEN (Syvende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, A. Rosas, og dommerne C. Toader og E. Jarašiūnas (refererende dommer),

generaladvokat: J. Kokott,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Biosafe – Indústria de Reciclagens SA ved advogados M. Torres og A.G. Schwalbach,
- den portugisiske regering ved L. Inez Fernandes, M. Figueiredo og R. Campos Laires, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios og M. Afonso, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 30. november 2017,

afsagt følgende

**Dom**

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 63, 167, 168, 178-180, 182 og 219 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«) samt princippet om afgiftsneutralitet.

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Biosafe – Indústria de Reciclagens SA (herefter »Biosafe«) og Flexipiso – Pavimentos SA (herefter »Flexipiso«) vedrørende sidstnævntes afvisning af at tilbagebetale supplerende merværdiafgift (moms) til Biosafe, som denne har betalt efter en efteropkrævning.

## Retsforskrifter

### EU-retten

3 Momsdirektivets artikel 63 fastsætter:

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

4 Dette direktivs afsnit X vedrørende fradrag indeholder et kapitel 1 med overskriften »Fradragsrettens indtræden og omfang«, som består af direktivets artikel 167-172. Denne artikel 167 bestemmer:

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

5 Nævnte direktivs artikel 168 bestemmer:

»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 Kapitel 4 i dette afsnit X med overskriften »Betingelser for udøvelse af fradragsretten« indeholder momsdirektivets artikel 178-183. Direktivets artikel 178 har følgende ordlyd:

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

a) for det i artikel 168, litra a), omhandlede fradrag – for så vidt angår levering af varer og ydelser – være i besiddelse af en faktura, der er udfærdiget i overensstemmelse med artikel 22[0]-236 samt artikel 238, 239 og 240

[...]«

7 Dette direktivs artikel 179 fastsætter:

»Fradraget foretages under ét af den afgiftspligtige person, ved at han i den moms, der skal betales for en afgiftsperiode, fradrager de momsbeløb, for hvilke fradragsretten i løbet af samme periode er opstået og udøves i henhold til artikel 178.

[...]«

8 Nævnte direktivs artikel 180 bestemmer:

»Medlemsstaterne kan give en afgiftspligtig person tilladelse til at foretage et fradrag, som ikke er foretaget i henhold til artikel 178 og 179.«

9 Det følger af samme direktivs artikel 182, at »[m]edlemsstaterne fastsætter betingelserne og de nærmere bestemmelser for anvendelsen af artikel 180 og 181«.

10 Momsdirektivets artikel 219 har følgende ordlyd:

»Ethvert dokument eller enhver meddelelse, der specifikt og utvetydigt ændrer og henviser til den oprindelige faktura, sidestilles med en faktura.«

### **Portugisisk ret**

11 Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (lov om merværdiafgift) i den affattelse, der finder anvendelse i tvisten i hovedsagen (herefter »CIVA«), bestemmer i artikel 7, der har overskriften »Afgiftspligtens indtræden og afgiftens forfald«:

»1. Uanset bestemmelserne i de følgende stykker, opstår afgiften og forfalder:

a) Ved levering af varer, når varen stilles til rådighed for køberen.

[...]«

12 Lovens artikel 8 har følgende ordlyd:

»1. Uanset bestemmelserne i den foregående artikel forfalder afgiften i tilfælde af, at levering af varer eller tjenesteydelser giver anledning til en pligt til at udstede en faktura eller et tilsvarende dokument i henhold til artikel 29:

a) Når fristen for udstedelse af en faktura eller et tilsvarende dokument er overholdt på tidspunktet for denne udstedelse.

[...]«

13 CIVA's artikel 19 med overskriften »Fradragsretten« fastsætter i stk. 2:

»Der gives alene ret til fradrag for afgifter nævnt i de følgende dokumenter, udstedt i den afgiftspligtige persons navn, og som er i hans besiddelse:

a) Fakturaer eller tilsvarende lovkonforme dokumenter.

[...]«

14 CIVA's artikel 22, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Fradragsretten indtræder samtidig med, at den fradragsberettigede afgift forfalder, jf. artikel 7 og 8, ved fra den samlede skyldige afgift fra den afgiftspligtige persons afgiftspligtige transaktion i en opgørelsesperiode at fradrage størrelsen af den fradragsberettigede afgift, som forfalder i denne periode.«

15 CIVA's artikel 29, stk. 7, bestemmer:

»En faktura eller et tilsvarende dokument skal ligeledes udstedes, når en transaktions afgiftsbeløb eller tilsvarende afgift tilpasses uanset af hvilken årsag, herunder på grund af fejl.«

16 CIVA's artikel 36, stk. 1, fastsætter, at fakturaen eller det tilsvarende dokument, jf. lovens artikel 29, skal udstedes senest fem arbejdsdage efter afgiftens forfald i henhold til lovens artikel 7. I tilfælde af betaling vedrørende levering af varer eller tjenesteydelser, som endnu ikke er fuldført, skal datoen for udstedelsen af det tilhørende dokument altid være sammenfaldende med datoen for modtagelse af et sådant beløb.

17 CIVA's artikel 37, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Størrelsen af den betalte afgift skal tillægges værdien af fakturaen eller det tilsvarende dokument, således at afgiften kan opkræves fra køberen af varerne eller brugeren af tjenesteydelserne.«

18 CIVA's artikel 79, stk. 1, bestemmer:

»En køber af afgiftspligtige varer eller tjenesteydelser, som er en afgiftspligtig person, jf. artikel 2, stk. 1, litra a), som handler i denne egenskab, og som ikke er fritaget, hæfter solidarisk med leverandøren for betalingen af afgiften, når fakturaen eller det tilsvarende dokument, hvis udstedelse er obligatorisk i henhold til artikel 29, ikke er blevet udstedt, indeholder fejl vedrørende navn eller adresse på parterne, arten eller mængden af varer eller tjenesteydelser, prisen eller størrelsen på den skyldige afgift.«

19 CIVA's artikel 98, stk. 2, har følgende ordlyd:

»Med forbehold for særregler kan retten til fradrag eller godtgørelse af for meget indbetalt afgift alene udøves i en periode på fire år regnet fra den dato, hvor retten til fradrag eller godtgørelse af for meget indbetalt afgift opstod.«

### **Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål**

20 I perioden mellem februar 2008 og maj 2010 solgte Biosafe gummipulver fremstillet af genbrugte dæk til Flexipiso, som var momspligtig, for et samlet beløb på 664 538,77 EUR, idet der anvendtes en nedsat momssats på 5%.

21 Efter en skattekontrol, der blev gennemført i løbet af 2011, og som vedrørte skatteårene 2008-2010, fandt den portugisiske skattemyndighed, at den normale momssats på 21% burde have været anvendt, og foretog efteropkrævning af moms på i alt 100 906,50 EUR.

22 Biosafe betalte dette beløb og anmodede Flexipiso om tilbagebetaling heraf, idet Biosafe fremsendte debetnotaer til denne virksomhed. Flexipiso afviste at betale denne supplerende moms, navnlig med den begrundelse, at virksomheden ikke kunne foretage fradrag heraf, idet den frist på fire år, der var fastsat i CIVA's artikel 98, stk. 2, var udløbet for transaktioner gennemført indtil den 24. oktober 2008, før debetnotaerne blev modtaget den 24. oktober 2012, og at Flexipiso ikke burde bære konsekvenserne af en fejl, som alene Biosafe var ansvarlig for.

23 Efter denne afvisning anlagde Biosafe sag med påstand om, at Flexipiso blev tilpligtet at tilbagebetale det beløb, som Biosafe havde betalt, med tillæg af morarenter. Førsteinstansen og appelinstansen gav ikke Biosafe medhold i denne sag, idet de fandt, at selv om der var en forpligtelse til at overvælte momsen, var køberen af varerne alene forpligtet til at betale afgiften, hvis der var udstedt fakturaer eller tilsvarende dokumenter inden for en frist, der gav ham

mulighed for at foretage fradrag heraf. De nævnte retsinstanser var af den opfattelse, at med hensyn til de debetnotaer, som Flexipiso havde modtaget mere end fire år efter udstedelsen af de oprindelige fakturaer, kunne Biosafe ikke overvælte momsens fra disse fakturaer på Flexipiso, for så vidt som sidstnævnte ikke længere havde ret til at fradrage momsens, og for så vidt som det var sikkert, at fejlen vedrørende den sats, der skulle anvendes, måtte tilskrives Biosafe.

24 Biosafe iværksatte herefter kassationsappel ved den forelæggende ret, Supremo Tribunal de Justiça (øverste domstol, Portugal). Sidstnævnte har anført, at der foreligger tvivl om, hvorvidt momsdirektivets artikel 63, 167, 168, 178-180 og 182 samt princippet om afgiftsneutralitet er til hinder for en national lovgivning, som under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede fører til, at fristen for, at køberen kan fradrage denne supplerende afgift, regnes fra datoen for udstedelse af de oprindelige fakturaer, og ikke fra udstedelsen eller modtagelsen af de berigtigede dokumenter. Ifølge den forelæggende ret er der ligeledes tvivl om, hvorvidt køberen under sådanne omstændigheder kan afvise at betale den supplerende moms som følge af, at det ikke er muligt at foretage fradrag af denne moms.

25 På denne baggrund har Supremo Tribunal de Justiça (øverste domstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er [momsdirektivet] og særligt direktivets artikel 63, 167, 168, 178, 179, 180, 182 og 219, samt neutralitetsprincippet til hinder for en [national] lovgivning, som – under omstændigheder, hvor den afgiftspligtige [leverandør] af varer har været genstand for en skattekontrol, der fastslog, at den af ham i en given situation anvendte momssats var lavere end den korrekte sats, hvor han har betalt den supplerende afgift til staten, og hvor han søger at opnå den tilsvarende betaling fra køberen, som ligeledes er en afgiftspligtig person – fører til, at fristen for, at køberen kan fradrage den supplerende afgift, beregnes fra datoen for udstedelse af de oprindelige fakturaer og ikke fra tidspunktet for udstedelse eller modtagelse af de berigtigede dokumenter?

2) Hvis første spørgsmål besvares benægtende, [...] [e]r [dette direktiv og særligt disse bestemmelser samt] neutralitetsprincippet [da] til hinder for en [national] lovgivning, som – når de dokumenter, der berigtiger de oprindelige fakturaer, som følge af en skattekontrol og betaling til staten af den supplerende afgift, modtages med henblik på at opnå betaling af denne supplerende afgift på et tidspunkt, hvor perioden for udøvelse af retten til fradrag allerede er udløbet – fører til, at det er lovligt for køberen at nægte at betale med den begrundelse, at nægtelsen af overvæltning af afgiften er berettiget, når det er umuligt at fradrage den supplerende afgift?

## **Om de præjudicielle spørgsmål**

### **Det første spørgsmål**

26 Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 63, 167, 168, 178-180, 182 og 219 samt princippet om afgiftsneutralitet skal fortolkes således, at de er til hinder for en medlemsstats lovgivning, hvorefter retten til momsfradrag under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede, hvor supplerende moms efter en efteropkrævning er blevet betalt til staten og har været genstand for dokumenter til berigtigelse af de oprindelige fakturaer flere år efter leveringen af de pågældende varer, nægtes indrømmet med den begrundelse, at den frist, der er fastsat i nævnte lovgivning for udøvelse af denne ret, begyndte at løbe fra datoen for udstedelsen af de nævnte oprindelige fakturaer og var udløbet.

27 Det bemærkes i denne henseende, at i henhold til Domstolens faste praksis udgør afgiftspligtiges ret til i den moms, der påhviler dem, at fradrage den moms, som skal betales eller er betalt for goder, som de har købt, og ydelser, som de har fået leveret, et grundlæggende princip

i det fælles momssystem, der er indført ved EU-lovgivningen (dom af 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis).

28 Fradragssystemet tilsigter, at den afgiftspligtige person aflastes fuldt ud for den moms, denne skylder eller har erlagt i forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed. Det fælles momssystem sikrer følgelig, at afgiftsbyrden er neutral for enhver økonomisk virksomhed, uanset dennes formål eller resultater, forudsat at virksomheden i princippet i sig selv er momspligtig (dom af 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, præmis 38 og den deri nævnte retspraksis).

29 Som Domstolen gentagne gange har fremhævet, udgør den i momsdirektivets artikel 167 ff. fastsatte fradragret en integrerende del af momsordningen, og den kan som udgangspunkt ikke begrænses. Særligt omfatter denne ret umiddelbart hele det afgiftsbeløb, der er blevet betalt i forbindelse med transaktioner i tidligere omsætningsled (dom af 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, præmis 39 og den deri nævnte retspraksis).

30 Momsfradragretten er ikke desto mindre betinget af, at kravene eller betingelserne, både de materielle og de formelle, overholdes (dom af 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, præmis 40 og den deri nævnte retspraksis).

31 Hvad angår de materielle krav eller betingelser fremgår det af momsdirektivets artikel 168, litra a), for det første, at den berørte for at kunne indrømmes den nævnte ret skal være en »afgiftspligtig person« i dette direktivs forstand, og for det andet, at de varer eller ydelser, der påberåbes til støtte for retten til fradrag af moms, skal anvendes i et efterfølgende led af den afgiftspligtige person i forbindelse med dennes egne afgiftspligtige transaktioner, og at de pågældende varer eller ydelser skal leveres af en anden afgiftspligtig person i et foregående led (dom af 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, præmis 41 og den deri nævnte retspraksis).

32 Med hensyn til de vilkår for at udøve retten til momsfradrag, der kan betegnes som krav eller betingelser af formel art, bestemmes det i momsdirektivets artikel 178, litra a), at den afgiftspligtige person skal være i besiddelse af en faktura, der er udfærdiget i overensstemmelse med direktivets artikel 220-236 og 238-240 (dom af 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, præmis 42 og den deri nævnte retspraksis).

33 Det følger af de foregående betragtninger, at selv om momsfradragretten i henhold til momsdirektivets artikel 167 indtræder på det tidspunkt, hvor afgiften forfalder, er det i henhold til dette direktivs artikel 178 i princippet kun muligt at udøve denne ret fra det tidspunkt, hvor den afgiftspligtige person er kommet i besiddelse af en faktura (dom af 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, præmis 43 og den deri nævnte retspraksis).

34 Ifølge ordlyden af momsdirektivets artikel 167 og artikel 179, stk. 1, udøves momsfradragretten i princippet i løbet af samme periode, hvori denne ret er opstået, nemlig samtidig med, at afgiften forfalder.

35 En afgiftspligtig person kan med forbehold for iagttagelsen af visse betingelser og fremgangsmåder, der er fastsat i national ret, ikke desto mindre have adgang til momsfradrag i medfør af dette direktivs artikel 180 og 182, selv om han ikke har udøvet sin ret i den periode, hvor retten er opstået (dom af 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, præmis 45 og den deri nævnte retspraksis).

36 Muligheden for at udøve momsfradragretten uden nogen tidsmæssig begrænsning ville imidlertid være i strid med retssikkerhedsprincippet, som kræver, at den afgiftspligtige persons afgiftsmæssige situation for så vidt angår de rettigheder og forpligtelser, han har i forhold til

afgiftsmyndighederne, ikke til tid og evighed kan anfægtes (dom af 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, præmis 46 og den deri nævnte retspraksis).

37 Domstolen har således allerede fastslået, at en præklusionsfrist, hvis udløb bevirker, at en utilstrækkeligt opmærksom afgiftspligtig person, som har undladt at gøre krav på fradrag for indgående moms, straffes, idet han fortaber momsfradragsretten, ikke kan anses for uforenelig med den ordning, der er fastsat ved momsdirektivet, forudsat dels, at den pågældende frist finder anvendelse på samme måde på tilsvarende rettigheder på afgiftsområdet baseret på national ret, og på de rettigheder, der er baseret på EU-retten (ækvivalensprincippet), dels at fristen ikke gør det praktisk umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve momsfradragsretten (effektivitetsprincippet) (dom af 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, præmis 47 og den deri nævnte retspraksis).

38 I medfør af momsdirektivets artikel 273 kan medlemsstaterne endvidere fastsætte andre forpligtelser, som de skønner nødvendige for at sikre en korrekt opkrævning af momsen og for at undgå svig. Bekæmpelse af svig, afgiftsunddragelse og muligt misbrug er nemlig et formål, som anerkendes og støttes i dette direktiv. De foranstaltninger, som medlemsstaterne kan træffe i henhold til direktivets artikel 273, må imidlertid ikke gå ud over, hvad der er nødvendigt for at nå disse mål. De kan følgelig ikke anvendes på en sådan måde, at de systematisk anfægter retten til fradrag af moms og dermed princippet om momsens neutralitet (dom af 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, præmis 48 og den deri nævnte retspraksis).

39 Eftersom nægtelse af retten til fradrag er en undtagelse til anvendelsen af det grundlæggende princip, som nævnte ret udgør, påhviler det de kompetente skattemyndigheder i tilstrækkelig grad at godtgøre, at de objektive forhold, der udgør svig eller misbrug, foreligger. Det tilkommer herefter den nationale ret at efterprøve, om de pågældende skattemyndigheder har godtgjort, at der foreligger sådanne objektive forhold (dom af 28.7.2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, præmis 52 og den deri nævnte retspraksis).

40 I den foreliggende sag fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at den portugisiske skattemyndighed efter en skattekontrol, der fandt sted i løbet af 2011, foretog efteropkrævning af moms for leveringer af varer, der fandt sted mellem februar 2008 og maj 2010, for hvilke Biosafe med urette havde anvendt den nedsatte momssats i stedet for normalsatsen. Biosafe foretog derfor en berigtigelse af momsen ved at betale den supplerende moms og ved at udstede debetnotaer, som ifølge den forelæggende ret udgør dokumenter, der berigtiger de oprindelige fakturaer.

41 Den portugisiske regering er af den opfattelse, at Biosafe og Flexipiso i en periode på mindst to et halvt år med forsæt og gentagne gange har begået skattesvig og skatteunddragelse. At der foreligger sådanne forhold, kan nemlig ikke udelukkes i en sådan situation. Inden for rammerne af en procedure i henhold til artikel 267 TEUF, der er baseret på en klar adskillelse mellem de nationale retters og Domstolens funktioner, henhører enhver bedømmelse af sagens faktiske omstændigheder imidlertid under den nationale rets kompetence. Domstolen har nærmere bestemt alene kompetence til at træffe afgørelse vedrørende fortolkningen og gyldigheden af en EU-retsakt med udgangspunkt i de faktiske omstændigheder, som den nationale ret har anført i forelæggelsen (dom af 8.5.2008, Danske Svineproducenter, C-491/06, EU:C:2008:263, præmis 23, og kendelse af 14.11.2013, Krejci Lager & Umschlagbetrieb, C-469/12, EU:C:2013:788, præmis 28). I den foreliggende sag har den forelæggende ret imidlertid anført, at det er sikkert, at den fejl, der er begået med hensyn til valget af den anvendelige momssats, kan tilskrives Biosafe.

42 Under disse omstændigheder synes det at have været objektivt umuligt for Flexipiso at udøve sin fradragsret før den momsberigtigelse, som Biosafe foretog, idet Flexipiso ikke rådede over de berigtigede dokumenter af de oprindelige fakturaer tidligere eller vidste, at der skulle

betales supplerende moms.

43 Det var nemlig først efter denne berigtigelse, at de materielle og formelle betingelser, som giver ret til momsfradrag, var opfyldt, og at Flexipiso derfor kunne anmode om at blive aflastet for den moms, som denne virksomhed skyldte eller har erlagt i overensstemmelse med momsdirektivet og princippet om afgiftsneutralitet. Da Flexipiso ikke inden modtagelsen af debetnotaerne har udvist manglende agtpågivenhed, og der ikke foreligger noget misbrug eller medvirken til svig med Biosafe, kunne en frist, som begyndte at løbe fra tidspunktet for udstedelsen af de oprindelige fakturaer, og som for visse transaktioner udløb inden denne berigtigelse, derfor ikke med rette være til hinder for udøvelse af momsfradragsretten (jf. i denne retning dom af 21.3.2018 Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, præmis 50).

44 Følgelig skal det første spørgsmål besvares med, at momsdirektivets artikel 63, 167, 168, 178-180, 182 og 219 samt princippet om afgiftsneutralitet skal fortolkes således, at de er til hinder for en medlemsstats lovgivning, hvorefter retten til momsfradrag under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede, hvor supplerende moms efter en efteropkrævning er blevet betalt til staten og har været genstand for dokumenter til berigtigelse af de oprindelige fakturaer flere år efter leveringen af de pågældende varer, nægtes indrømmet med den begrundelse, at den frist, der er fastsat i nævnte lovgivning, for udøvelse af denne ret, begyndte at løbe fra datoen for udstedelse af de nævnte oprindelige fakturaer og var udløbet.

#### **Det andet spørgsmål**

45 Såfremt det første spørgsmål besvares benægtende, ønsker den forelæggende ret med det andet spørgsmål nærmere bestemt oplyst, om køberen under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede over for leverandøren kan nægte at afregne den supplerende moms, som leverandøren har betalt, med den begrundelse, at han ikke længere kan fradrage denne supplerende moms på grund af udløbet af en frist, der er fastsat i den nationale lovgivning for udøvelse af fradragsretten.

46 Det følger af besvarelsen af det første spørgsmål, at en afgiftspligtig person ikke under sådanne omstændigheder kan nægtes retten til at fradrage den supplerende moms med den begrundelse, at den frist, der er fastsat i den nationale lovgivning for udøvelse af denne ret, er udløbet. Henset til denne besvarelse er det ufornuddent at besvare det andet spørgsmål.

#### **Sagsomkostninger**

47 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 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 (Syvende Afdeling) for ret:



**Artikel 63, 167, 168, 178-180, 182 og 219 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem samt princippet om afgiftsneutralitet skal fortolkes således, at de er til hinder for en medlemsstats lovgivning, hvorefter retten til fradrag af merværdiafgift (moms) under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede, hvor supplerende moms efter en efteropkrævning er blevet betalt til staten og har været genstand for dokumenter til berigtigelse af de oprindelige fakturaer flere år efter leveringen af de pågældende varer, nægtes indrømmet med den begrundelse, at den frist, der er fastsat i nævnte lovgivning, for udøvelse af denne ret, begyndte at løbe fra datoen for udstedelse af de nævnte oprindelige fakturaer og var udløbet.**

Underskrifter

\* Processprog: portugisisk.