

Udskriftsdato: 15. december 2025

KEN nr 9685 af 18/04/2012 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. leasing af udstyr - fradrag for købsmoms - svig i forudgående eller efterfølgende led i transaktionskæden

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 11-02957

Landsskatteretskendelse vedr. leasing af udstyr - fradrag for købsmoms - svig i forudgående eller efterfølgende led i transaktionskæden

Resumé

Et selskab, der drev virksomhed med finansiering i forbindelse med leasing af udstyr inden for entreprenørbranchen, ansås for berettiget til fradrag for indgående afgift vedrørende faktureret entreprenørmateriel, uanset at aktiverne ikke eksisterede som følge af svig i forudgående eller efterfølgende led i transaktionskæden.

Klagen skyldes, at SKAT ikke har godkendt selskabet H1 (herefter benævnt selskabet) fradrag af indgående afgift vedrørende faktureret entreprenørmateriel, idet aktiverne er anset for ikke eksisterende.

Landsskatterettens afgørelse

SKATs afgørelse ændres.

Sagens oplysninger

H-koncernen er en verdensomspændende koncern, der beskæftiger sig med finansiering og leasing af udstyr inden for en række områder. Koncernen har specialiseret sig i tilpasning af finansielle løsninger samt i den forbindelse rådgivning af virksomheder i alle størrelser inden for flere nøje udvalgte brancher. Koncernen har i den forbindelse specialiseret sig i håndteringen af større virksomheder med behov for finansielle løsninger i flere lande.

Selskabet er en filial af selskabet H2 AB, Sverige, hvilken udover den danske filial ligeledes har en filial i Finland samt et datterselskab i Norge.

Selskabet beskæftiger sig bl.a. med finansiering af eget udstyr inden for entreprenørbranchen. Selskabet tilbyder i den forbindelse skræddersyede finansielle løsninger til alle situationer og samarbejder både med små og store virksomheder. Selskabets koncept er baseret på fleksibilitet for kunden (leasingtager) vedrørende bl.a. tilpasning af afdrag, for eksempel i sæsonafhængige brancher, opgradering af udstyr samt frigørelse af kapital.

Det er under sagens behandling i Landsskatteretten oplyst, at leasingtager selv vælger det ønskede leasingaktiv. Herefter forestår selskabet indkøbet af aktivet, samtidig med at leasingkontrakten oprettes. Leasingaftalen bliver således oprettet efter leveringen af leasingaktivet. Leasingtager anmodes i forbindelse med underskrivelsen af leasingaftalen om at underskrive en leverancegodkendelse, hvori leasingtager bekræfter modtagelsen af det leasede aktiv. Efter selskabets modtagelse af leverancegodkendelsen sker der betaling til leverandøren. Herefter forestår selskabet administrationen af leasingaftalen.

Inden indgåelsen af en konkret leasingaftale foretager selskabet en kreditvurdering af leasingtager. Kreditvurderingen består i, at der indhentes oplysninger om identiteten af leasingtager og dets repræsentanter, og at der foretages en analyse af årsregnskaber og tidligere kredithistorie.

Den 24. september 2007 indgik selskabet leasingaftale med G1 ApS. Af leasingaftalen fremgår bl.a.:

»(...) kontraktnr. X1

Bruger: G1 ApS. Leverandør: G2 A/S, (...) Leasinggenstanden: se bilag 1. (...) Leasingvilkår: Finansieringsperiode antal måneder: 50 mdr. Oprettelsesgebyr, kr.: 1.200,-. Leasingydelse, kr.: 88.685,- (...) Anskaffelsespris, kr.: 5.643.750,- (...) Restværdi, kr.: 564.753. (...) Første forhøjede leasingydelse, kr.: 705.469,- (...) Renteberegningsdato 14-08-2007. (...)«

Af bilag 1 til kontrakt X1 fremgår bl.a.:

»(...) Produktspecifikation

1 stk.	Lissmac Betonskæremaskine serienr. (...)
1 stk.	Duratec Schredder serienr. (...)
1 stk.	Caddy Pumpestation serienr. (...)
1 stk.	Mobilt blande-tårn serienr. (...)
2 stk.	Kletkens Centralsuger serienr. (...)
1 stk.	Stenlæggervogn Probst - Model WM204 Robotec serienr. (...)
1 stk.	Neuson 8003 serienr. (...)
1 stk.	Fuld automatisk mørtelværk serienr. (...)
1 stk.	Fuld automatisk mørtelværk serienr. (...)
2 stk.	Super Skub med elstart serienr. (...)
2 stk.	Wacker B57.00 Loppa serienr. (...)
1 stk.	Wacker Pladevibrator - Model 2950 Diesel serienr. (...)

(...).«

Af bilag 2 til kontrakt X1, underskrevet den 24. september 2007, fremgår bl.a.:

»(...)Vedr. Neuson 8003 panthaverdeklaration. Bruger forpligter sig til at tegne brand-, tyveri- og kasko-forsikring i forsikringsselskabet (...). Vedr. betonanlæg panthaverdeklaration. Bruger forpligter sig til at tegne brand-, tyveri- og kaskoforsikring i forsikringsselskabet (...)«

Af bilag 3 til kontrakt X1, underskrevet den 24. september 2007, fremgår bl.a.:

»(...) Det bekræftes hermed at Bruger har solgt udstyr til Leverandøren for kr. 705.469,- ex moms. Beløbet bruges som særskilt ydelse for ovenfor nævnte kontrakt. Ved salget overdrager Bruger sit tilgodehavende hos leverandøren til Finansieringsyder som særskilt ydelse ifølge denne kontrakt. (...) Genstand: Nesuon 8002 & Betonanlæg (...)«

Der er videre fremlagt kopi af leverancegodkendelse, underskrevet den 24. september 2007, hvoraf bl.a. fremgår:

»(...) Bruger: G1 ApS. Leverandør: G2 A/S. (...) Leasinggenstanden: Se bilag 1. (...) Brugers leverancegodkendelse. Ved sin underskrift nedenfor bekræfter Bruger modtagelsen af leasinggenstanden og godkender dennes tilstand. Bruger godkender herved, at Finansieringsyder betaler Leverandøren og påbegynder fakturering i henhold til nærværende aftales vilkår. Såfremt Leasinggenstanden ikke kan godkendes, skal Bruger straks meddele dette skriftligt til Leverandøren med kopi til Finansieringsyder. (...)«

Selskabet købte det af leasingaftalen omfattede materiel af G2 A/S, jf. herved kopi af faktura nr. 1745 af 19. september 2007 udstedt af G2 A/S til selskabet. Den samlede købesum udgjorde 7.054.687,50

kr., heraf moms 1.410.937,50 kr. De enkelte aktiver er på fakturaen specificeret i form af producent, model samt serienr. Selskabet foretog efter modregning af engangsydelsen på 705.469 kr. ekskl. moms indbetaling af restbeløbet til G2 A/S' bank.

Selskabet G1 ApS har i henhold til leasingkontrakten betalt i alt 1.569.731,54 kr. inkl. moms i leasingydelse i perioden 17. oktober 2007 til den 13. november 2008. Momsen af de af selskabet G1 ApS foretagne indbetalinger udgør 20 % af 1.569.731,54 kr., svarende til 313.946,31 kr.

Det er for Landsskatteretten oplyst, at den første leasingydelse udgjorde 705.469 kr. ekskl. moms. Momsen af den forhøjede leasingydelse er 176.367,25 kr.

Selskabets samlede udgående afgift, der er indbetalt til SKAT i henhold til leasingkontrakten udgør:

Udgående afgift af engangsydelse	176.367,25 kr.
Udgående afgift af løbende ydelser	313.946,31 kr.
I alt	490.313,56. kr.

Det er videre oplyst, at selskabet tidligere har indgået leasingaftaler med G1 ApS vedrørende leasing af kaffemaskiner. G1 ApS havde i den forbindelse overholdt samtlige betalinger.

G1 ApS gik konkurs. G1 ApS har ifølge medierne brugt den såkaldte »Stein Bagger-metode« ved at få leasingselskaber til at finansiere indkøb af entreprenørmaskiner, biler mv., som kun har eksisteret på papiret. Den 10. juni 2009 anmeldte selskabet G1 ApS til politiet.

SKAT har i forbindelse med den gennemførte kontrol af selskabet forelagt serienumrene på nedenfor nævnte leasingaktiver for importører og agenturer af de omhandlede fabrikater:

Fakturanr.	Maskintype	Pris excl. moms
1745	Caddy pumpestation	210.000,00
1745	Mobil blandetårn	184.890,00
1745	Probst stenlæggervogn WM204 Robotec	489.300,00
1745	Neusan 8003 gravemaskine	840.000,00
1745	Fuldaut. betonværk Putzmeister	1.492.470,00
1745	Fuldaut. mørtelværk Putzmeister	1.492.470,40
1745	Levering og opsætning	15.750,00
I alt		4.724.790,00
Moms		1.181.197,50
I alt inkl. moms		5.905.987,50

Caddy og mobilt blandetårn

Den danske importør G3 A/S, har indhentet oplysninger fra fabrikanten G4 i Tyskland. Det fremgår heraf, at serienumrene skal være på 15 cifre. Fabrikanten kan ikke genkende de anførte serienumre. G3 A/S har endvidere oplyst, at den dels består af en Caddy med styresystem dels af et blandetårn, hvor pudsens blandes. Prisen på en Caddy med alt udstyr udgør ca. 65.000 kr.

Probst stenlæggervogn WM204 Robotec

SKAT er via G5 A/S blevet kontaktet af G6 GmH. G6 GmH genkender ikke det oplyste serienummer, der er anvendt ved faktureringen til selskabet. Prismæssigt har en Robotec kunnet erhverves for ca. 300.000 kr. G2 A/S' faktureringspris til selskabet er 489.300 kr.

Neuson 8003 gravemaskine

G7 A/S, har den 28. juli 2009 oplyst, at serienummer (...) er et internt maskinnummer hos G7 A/S, som vedrører en Neuson 8003 med serienummer (...). Denne gravemaskine er solgt til selskabet G8 den 21. november 2006. Det oplyste serienummer er således ikke ægte.

Fuldautomatiske beton- og mørtelværker

SKAT har forelagt G9 A/S, der er importør af såvel Liebherr betonværker og Putzmeister pumpemateriel, oplysninger om i alt 9 beton- og mørtelværker, som G1 ApS angiveligt skulle have leaset hos forskellige leasingelskaber, herunder ovennævnte 2 anlæg. G9 A/S har ikke kunnet genkende nogen af de forelagte serienumre heller ikke ovennævnte beton- og mørtelværker. Putzmeister fremstiller i øvrigt ikke mørtel- og mørtelværker.

SKATs afgørelse

SKAT har truffet afgørelse, hvorefter selskabet nægtes fradrag af indgående afgift i alt 1.181.197 kr. vedrørende køb af leasingaktiver fra G2 A/S.

Selskabet har ved faktura af 19. september 2007 fået faktureret forskelligt entreprenørmateriel fra selskabet G2 A/S. Der blev samtidig indgået leasingaftale vedrørende aktiverne med G1 ApS som leasingtager.

De af SKAT foretagne undersøgelser har vist, at en betydelig del af de omhandlede leasingaktiver ikke har kunnet identificeres. SKAT anser de omhandlede aktiver for at være ikke-eksisterende. Såfremt selskabet er i besiddelse af oplysninger om fabrikat, model- og typebetegnelse samt de ægte serienumre på de omhandlede aktiver, bedes disse oplysninger fremlagt.

Det fremgår af momslovens § 37, stk. 1, at registrerede virksomheder ved opgørelsen af købsmomsen kan fradrage moms efter momsloven for virksomhedens indkøb af varer og ydelser, der udelukkende anvendes til brug for virksomhedens momspligtige leverancer.

Af momslovens § 37, stk. 2, nr. 1, fremgår videre, at den fradragsberettigede moms er momsen af varer og ydelser, der er leveret til virksomheden.

EU-domstolen har i sag C-342/87 (Genius Holding BV), udtalt, at udøvelsen af den fradragsret, der er fastsat i 6. momsdirektiv, ikke omfatter den afgift, der udelukkende skyldes, fordi den er anført på fakturaen. Sagen vedrørte fortolkningen af artikel 17, stk. 2, litra a, i 6. momsdirektiv (nu momssystem-direktivets artikel 168, litra a), hvorefter den afgiftspligtige er berettiget til i den moms, der påhviler ham, at fradrage den merværdiafgift, som skyldes eller er erlagt for goder, der er eller vil blive udført for ham af en anden afgiftspligtig person. Domstolen udtalte, at fradragsretten er udelukket for enhver afgift, som ikke svarer til en bestemt transaktion, enten fordi denne afgift er højere end den, der skyldes efter loven, eller fordi den pågældende transaktion ikke er momsbelagt. Domstolen udtalte videre, at når det oprindeligt foretagne fradrag ikke svarer til den afgift, der skyldes efter loven, skal det berigtiges, selv om det svarer til den afgift, der er anført på en faktum eller på et dokument, der tjener som faktura. Domstolen fandt, at denne fortolkning af artikel 17, stk. 2, litra a, er den, som giver bedst mulighed for at forhindre afgiftssvig, som ville blive gjort lettere, såfremt hele den fakturerede afgift kunne fradrages.

Udøvelsen af fradrag for købsmoms kan således ikke alene ske på baggrund af en foretagen fakturering, men må også kræve, at faktureringen understøttes af de faktiske forhold, som er omhandlet i fakturaen, jf. sag C-342/87 (Genius Holding BV).

Således som sagen foreligger oplyst, findes det ikke i tilstrækkelig grad godtgjort, at selskabet har modtaget momspligtige leverancer i henhold til den fremlagte faktura vedrørende ovennævnte aktiver. Dette

bestyrkes også af, at det efterfølgende ikke har været muligt at finde de pågældende leasingaktiver. Selskabet har derfor ikke fradragsret for den indgående afgift, jf. momslovens § 37, stk. 1 og stk. 2, nr. 1.

Det lægges til grund, at selskabet ikke i forbindelse med faktureringen af aktiverne ved undersøgelse af serienumrene har sikret sig, at der rent faktisk var tale om de i fakturaen omtalte aktiver. Dette er ikke sket, uanset at aktiverne i sagens natur ikke fysisk blev tilført selskabet med den selvkontrollerende effekt, der ligger heri. Ved en sådan undersøgelse kunne selskabet have erhvervet viden om, at der var tale om fakturering af fiktive aktiver.

Det findes ikke at være i strid med proportionalitetsprincippet, at selskabet, under hensyn til de anskaffede aktivers betydelige værdi, skal foretage undersøgelse af serienumre, jf. bl.a. EU-domstolens dom i sag C-409/04 (Teleos plc m.fl.). Sagen vedrørte forfalskede fragtdokumentationer og ikke fiktive aktiver som nærværende sag.

Videre bemærkes det, at selskabet ikke har mærket leasingaktiverne eller forsynet disse med satellitsporingsudstyr, dette uanset leasingaktivernes høje værdi.

Selskabet kan alene opnå fradragsret for moms af varer og ydelser, der reelt er leveret til virksomheden. Selskabet skal således kunne dokumentere, at der er sket levering i overensstemmelse med de faktureringer, der ønskes momsfradrag for. Det bemærkes, at bevisbyrden for, at der reelt er sket levering af varer, jf. momslovens § 37, stk. 2, nr. 1, ensidigt påhviler selskabet.

Selskabet har ikke fremlagt dokumentation, der viser, at de omhandlede leasingaktiver eksisterer eller har eksisteret. Der er heller ikke fremlagt dokumentation for prissammenligninger, som selskabet måtte have foretaget i forbindelse med faktureringen fra G2 A/S. Selskabet har heller ikke sikret sig, at leasingaktiverne blev forsikret, herunder tyveriforsikret af leasingtager, uanset kravet herom i leasingaftalen. Vedrørende de 2 beton- og mørtelværker til en værdi på mere end 3,7 mio. kr. har selskabet end ikke sikret sig oplysning om fabrikat-, model- og typebetegnelse.

Sammenfattende er det SKATs opfattelse, at de manglende sikringsakter indikerer, at selskabet nærmere har anset forholdet til G1 ApS som en lånesag uden sikkerhed end som et egentligt leasingengagement.

Såfremt der foreligger risiko for tab af afgiftsindtægter for det offentlige, har vurderingen af god/ond tro efter SKATs opfattelse betydning for spørgsmålet om, hvorvidt selskabet kan opretholde momsfradragsretten.

I denne sag vil det offentlige lide et afgiftstab, idet der ultimativt ikke er betalt moms af de omhandlede fiktive faktureringer. Selskabets gode/onde tro har derfor betydning.

I de tilfælde, hvor der ikke foreligger en direkte hjemmel for en anden vurdering, vil spørgsmålet om god/ond tro afhænge af en almindelig uagtsomhedsvurdering, hvor tilstedeværelsen af simpel uagtsomhed efter SKATs opfattelse som udgangspunkt er tilstrækkeligt til at statuere ond tro.

Momsloven og momssystemdirektivet indeholder ingen definition eller angivelse i øvrigt af begreberne god og ond tro. EU-domstolen har ved flere lejligheder anvendt begreberne, ligesom den har forholdt sig til indholdet heraf. Det har oftest været i sammenhæng med en vurdering af momskarruselsvig og momssvig i øvrigt, men betragtningerne har efter SKATs opfattelse relevans for en generel afgrænsning af, hvad der ligger i begrebet god tro.

I sag C-342/87 (Genius Holding) udtalte Domstolen, jf. præmis 18: »(...) for at sikre gennemførelsen af [neutralitetsprincippet] påhviler det medlemsstaterne i deres interne retsorden at give mulighed for berigtigelse af enhver urigtigt faktureret afgift, når udstederen af fakturaen beviser sin gode tro«. Det er således leasingselskabet, der skal bevise deres gode tro og dermed ikke SKAT, der skal påvise tilstedeværelsen af ond tro.

I sag C-454/98 (Schmeinck & Cofreth og Strobel) udtalte Domstolen følgende i præmis 61: »Såfremt risikoen for tab af afgiftsindtægter som i Genius Holding-sagen ikke er blevet fuldstændigt afværget, kan medlemsstaterne derimod gøre muligheden for berigtigelse af den urigtigt fakturerede moms betinget af,

at udstederen af fakturaen beviser sin gode tro.« Såfremt det nemlig, således som den nationale ret har anført, viser sig, at det ikke længere er muligt i forhold til fakturaens adressat at ophæve det fradrag, som er blevet tildelt ham, kan en fakturaudsteder, som ikke er i god tro, holdes ansvarlig for de manglende afgiftsindtægter, således at princippet om afgiften neutralitet sikres.

De forenede sager C-354/03, C-355/03 og C-484/03 (Optigen m.fl.) drejede sig om en række virksomheder, der ikke var bekendt med, at de deltog i transaktionskæder, der reelt udgjorde momskarusselsvig. Afgiftsmyndighederne nægtede følgelig fradrag for købsmomsen af de leverancer, der kunne henføres til momskarusselsvigen. Domstolen udtalte jf. præmis 52 og præmis 55:

»52) Retten for en afgiftspligtig person, som foretager sådanne transaktioner, til at fradrage den betalte indgående moms, kan heller ikke berøres af, at der i den leveringskæde, som disse transaktioner indgår i, uden at den afgiftspligtige ved eller kan vide det, findes en anden transaktion, som ligger før eller efter den afgiftspligtiges egen transaktion, og som er behæftet med momssvig.

(...)

55) Det første præjudicielle spørgsmål i hver af sagerne skal derfor besvares med, at transaktioner som de i hovedsagen omhandlede, med hensyn til hvilke, der ikke i sig selv er begået momssvig, udgør leveringer af goder foretaget af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab, og er en økonomisk virksomhed i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i sjette direktivs artikel 2, nr. 1, artikel 4 og artikel 5, stk. 1, når de opfylder de objektive kriterier, som disse begreber er baseret på uanset hensigten hos en anden erhvervsdrivende end den pågældende afgiftspligtige person, som har medvirket i samme leveringskæde, og/eller den eventuelle svigagtige karakter af en anden transaktion, som indgik i samme kæde og fandt sted før eller efter den afgiftspligtiges transaktion, og som denne ikke havde og ikke kunne have kendskab til. Retten for en afgiftspligtig person, som foretager sådanne transaktioner til at fradrage den betalte indgående moms, kan ikke berøres af, at der i den leveringskæde, som disse transaktioner indgår i, uden at den afgiftspligtige ved eller kan vide det, findes en anden transaktion, som ligger før eller efter den afgiftspligtiges egen transaktion, og som er behæftet med momssvig.«

Sag C-384/04 (Federation of Technological Industries m.fl) handler om indførelsen af visse bestemmelser til bekæmpelse af momssvig i forbindelse med samhandlen inden for Fællesskabet. En af disse bestemmelser havde til formål, at pålægge køber en solidarisk hæftelse med sælger, dersom køber »vidste eller havde rimelig grund til at formode«, at den moms, der skulle svares af leveringen mv., ikke ville blive betalt. Domstolen udtalte jf. præmisserne 32 og 33:

»32) Selv om medlemsstaterne i henhold til sjette direktivs artikel 21, stk. 3, kan anse en person for solidarisk betalingspligtig for moms, når han på tidspunktet for den til ham foretagne transaktion vidste eller burde have vidst, at momsen af denne transaktion eller af en tidligere eller senere transaktion, ikke ville blive betalt og medlemsstaten kan basere sig på formodninger herom, står det ikke desto mindre fast, at sådanne formodninger ikke kan formuleres således, at det bliver praktisk umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt for den afgiftspligtige person at afkræfte formodningerne. Som generaladvokaten har anført i punkt 27 i forslaget til afgørelse, indebærer sådanne formodninger reelt et system med ubetinget hæftelse, hvilket går ud over, hvad der er nødvendigt for at beskytte statskassens rettigheder.

33) Erhvervsdrivende som træffer enhver foranstaltning, som med rimelighed kan kræves af dem for at sikre sig, at deres transaktioner ikke er et led i en kæde, hvori indgår en transaktion, som er behæftet med momssvig, skal kunne stole på lovligheden af disse transaktioner uden at risikere at hæfte solidarisk for erlæggelsen af moms, som skyldes af en anden afgiftspligtig person (jf. i denne retning dom af 12.1.2006, forenede sager C-354/03, C-355/03 og C-484/03 Optigen m.fl., endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 52).«

I sagen C-409/04 (Teleos plc m.fl.) solgte Teleos mobiltelefoner til et spansk selskab. Mobiltelefonerne blev angiveligt fragtet til udlandet. Den forelæggende ret lagde til grund, at Teleos ikke havde grund til

at betvivle oplysningerne i fragtdokumenterne eller deres ægthed. Herudover lagde den forelæggende ret til grund, at Teloos havde foretaget seriøse og grundige undersøgelser af køber og oplagringsplads for at sikre sig købers troværdighed. Afgiftsmyndighederne ønskede efterfølgende at rette et krav mod Teleos som en konsekvens af, at køber havde begået momssvig. Domstolen udtalte i den forbindelse bl.a. jf. præmisserne 58, 65 og 66:

»58) (...) Enhver risikofordeling mellem leverandøren og afgiftsmyndigheden som følge af svig begået af tredjemand skal imidlertid være i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet.

(...).

65) Desuden vil det ved analog anvendelse af Domstolens øvrige praksis på hovedsagen ikke være i strid med fællesskabsretten at kræve, at den erhvervsdrivende træffer enhver foranstaltning som med rimelighed kan kræves af ham, for at sikre sig, at hans transaktioner ikke fører til deltagelse i momssvig (...).

66) Omstændigheder, som at leverandøren har handlet i god tro, at han har truffet enhver rimelig foranstaltning, der stod i hans magt, og at det er udelukket, at han har medvirket i svigen, er således afgørende elementer i vurderingen af muligheden for at forpligte denne leverandør til efterfølgende at betale moms.«

De forenede sager C-439/04 og C-440/04 (Axel Kittel m.fl.) vedrører selskabet Computime, som Axel Kittel var kurator i, hvilket købte og videresolgte edb-komponenter. Afgiftsmyndighederne lagde til grund, at Computime bevidst deltog i en momskarrusel, der havde til formål en eller flere gange at få den moms, der var faktureret af leverandørerne for en og samme vare, tilbagebetalt, samt at de leverancer, der var foretaget til Computime, var fiktive. På dette grundlag blev Computime følgelig nægtet ret til at fradrage den afgift, der var erlagt. Domstolen udtalte bl.a. følgende, jf. præmisserne 56 og 59:

»56) Ligeledes må en afgiftspligtig person, som ved erhvervelse af et gode vidste eller burde have vidst, at han gennemførte en transaktion, der var led i momssvind (...).

(...)

59) Følgelig tilkommer det de nationale domstole at nægte at indrømme ret til fradrag, hvis det på grundlag af objektive momenter er godtgjort, at den afgiftspligtige vidste eller burde have vidst, at vedkommende ved sin erhvervelse af et gode deltog i en transaktion, der var led i momssvind, hvilket gælder uanset om den omhandlede transaktion opfylder de objektive kriterier, som begrebet levering af et gode som er foretaget af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab og begrebet økonomisk virksomhed er baseret på.«

Sag C-271/06 (Netto Supermarkt GmbH & Co. ORG) drejede sig om en supermarkedskæde i Tyskland, der igennem en årrække tilbagebetalte moms til udenlandske statsborgere, dersom disse statsborgere kunne fremvise en kassebon med behørigt toldstempel samt pas og i øvrigt erklærede, at varerne blev transporteret ud af Tyskland. Efterfølgende viste det sig, at en lang række af tolldokumenterne var forfalsket af polske statsborgere, og at de pågældende varer aldrig havde forladt Tyskland. Domstolen udtalte jf. præmis 29:

»(...) sjette direktivs artikel 15, nr. 2, skal fortolkes således, at bestemmelsen ikke er til hinder for, at en medlemsstat indrømmer fritagelse for moms knyttet til levering af goder til udførsel til steder uden for Fællesskabet, når betingelserne for en sådan fritagelse ikke er opfyldt; men hvor den afgiftspligtige ikke ved udvisning af almindelig agtpågivenhed i handelsforhold [due commercial care] kunne have indset dette, fordi de beviser for udførsel, som køberen fremlagde, var forfalskede.«

Ifølge domstolens praksis foreligger der således ond tro, såfremt den erhvervsdrivende vidste eller burde have vidst, at et givet forhold foreligger. Videre vil der ifølge domstolens praksis kunne foreligge ond tro, såfremt den erhvervsdrivende ikke har truffet enhver rimelig foranstaltning, som med rimelighed kan kræves af ham, eller hvis den erhvervsdrivende ikke har udvist almindelig agtpågivenhed i handelsforhold.

Efter dansk rets almindelige ondtrøsbegreb, findes en person at være i ond tro, såfremt han indså eller burde indse, at der f.eks. forelå svig eller udnyttelse. Begrebet skal hverken fortolkes indskrænkende eller udvidende ved finansiell leasing. Det skal derfor undersøges, hvornår leasingselskaber ved finansiell leasing kan anses for at være i ond tro, eller hvornår leasingselskaberne må anses for at have handlet simpelt uagtsomt i forbindelse med indgåelse af leasingarrangementerne, derved at leasingselskaberne burde have indset, at leasinggenstanden ikke eksisterede.

Selskabet har en naturlig interesse i at sikre sin ejendomsret til leasinggenstanden, herunder at leasinggenstande eksisterer, og at tredjemand ikke vinder ret over aktivet. Dette kan foregå på forskellig vis, herunder ved at foretage undersøgelser af leverandøren og eventuelt kontakte den ultimative leverandør for at høre, om grundlaget for overdragelsen er til stede. Herudover kunne selskabet have undersøgt materiellet nærmere og den vej rundt få klarhed om aktivernes eksistens. I forhold til tredjemands ekstinktion har leasingselskabet også en interesse i at beskytte sin ret. I leasingforhold sker dette typisk ved, at leasingselskabet mærker genstanden på en måde, der ikke umiddelbart lader sig fjerne eller skjule. Dette er en konsekvens af, at leasinggenstanden som oftest vil være hos leasingtager, og at tredjemand derfor umiddelbart vil have en formodning om, at leasingtager er rette adkomsthaver.

Videre har selskabet også en interesse i og en pligt til at sikre sig aktivets eksistens og ejendomsretten hertil i forbindelse med skattemæssig afskrivning, idet aktivets eksistens er en grundlæggende forudsætning, for afskrivning. Der har været en række sager, hvor en række aktiver havde været handlet flere gange, og hvor den umiddelbare sammenhæng mellem købsdokumenter og aktivernes tilstedeværelse efter omstændighederne var udvisket. Statsautoriseret revisor Kurt Gimsing, udtrykte sig netop om disse handler i Advokaten 1993, side 118: »Hvis man som skatteyder reelt ikke kan dokumentere ejendomsretten og eksistensen af aktiverne, vil der ikke kunne foretages skattemæssige afskrivninger. Med andre ord, hvis man ønsker at deltage i sådanne handler, bør man i særdeleshed være kritisk overfor dokumentationen af aktivernes tilstedeværelse, værdiansættelse og ejendomsretten hertil.«

SKAT finder ikke, at selskabet har bevist sin gode tro. Der er herved særligt henset til, at selskabet ikke i forbindelse med faktureringen af driftsmidlerne ved undersøgelser af serienumrene har sikret sig, at der rent faktisk var tale om de i fakturaerne omtalte maskiner. Undersøgelserne er ikke sket på trods af, at materiellet ikke fysisk blev tilført selskabet. Videre er der henset til, at selskabet ikke har sikret sig mod tredjemands ret ved mærkning af leasingaktiverne evt. med satellitsporingsudstyr, og at selskabet heller ikke har foretaget prisundersøgelser af det indkøbte materiel. Ved en sådan undersøgelse kunne selskabet have konstateret, at der skete overfakturering af en række af maskinerne, hvorfor selskabets mistanke til transaktionernes realitet kunne være blevet vakt. Endvidere er der henset til, at selskabet for så vidt angår beton- og mørtelværkerne til en værdi på over 3,7 mio. kr. ikke har sikret sig oplysning om fabrikat, model og typebetegnelse. Yderligere er der henset til, at selskabet ikke har sikret sig, at materiellet blev forsikret af leasingtager.

Videre findes selskabet ikke at have truffet sådanne foranstaltninger som med rimelighed kan kræves af selskabet med henblik på at sikre sig, at der skete reelle leverancer af leasingaktiverne.

Den subsidiære påstand

For så vidt angår den af selskabet nedlagte subsidiære påstand, er det SKATs opfattelse, at tilbagebetaling efter effektivitetsprincippet, jf. sag C-35/05 (Reemtsma Cigarettenfabriken GmbH) ligeledes forudsætter, at leasingselskabet har handlet i god tro. SKAT finder ikke, at selskabet har bevist sin gode tro.

Mest subsidiære påstand

For så vidt angår den af selskabet nedlagte mest subsidiære påstand, er det SKATs opfattelse, at momsen af allerede modtagne leasingydelser ikke kan tilbageføres, heller ikke selv om selskabet måtte udstede kreditnota over for leasingtager.

Der er herved henset til, at selskabet stort set frem til G1 ApS' konkurs løbende fakturerede leasingydelserne til G1 ApS og modtog betaling heraf. Selskabet har således ikke lidt noget økonomisk tab for så vidt angår de leasingydelser inklusive moms, der er betalt.

Det antages, at selskabet har anmeldt et krav i konkursboet efter G1 ApS svarende til tilgodehavende restleasingydelser. En eventuel tilbagebetaling af momsbeløbet fra SKAT vil derfor forudsætte, at de samlede fakturabeløb i form af leasingydelser, som er betalt af G1 ApS, tilbagebetales til konkursboet, og at fakturaudstedelsen berigtiges ved, at der udstedes kreditnota for samtlige de leasingydelser, som afgiftsberigtigelsen omfatter. Der henvises herved til momslovens § 46, stk. 5, hvoraf fremgår, at betaling af afgift påhviler enhver, der på en faktura anfører afgiftsbeløb eller anden angivelse af, at fakturabeløbet indbefatter afgift. Virksomheder, der i strid med momslovens § 52, stk. 6, på en faktura anfører afgiftsbeløb eller anden angivelse af, at fakturabeløbet indbefatter afgift, skal indbetale afgiftsbeløbet til SKAT. Det samme gælder, hvis en virksomhed på en faktura anfører afgift med et for stort beløb eller på en faktura over leverancer, hvoraf der ikke skal betales afgift, anfører afgiftsbeløb eller anden angivelse af, at fakturabeløbet indbefatter afgift. Indbetaling kan dog undlades, hvis fejlen berigtiges over for køberen, jf. lovens § 52, stk. 7.

Det er SKATs opfattelse, at muligheden for at kunne tilbagesøge den fakturerede moms skal vurderes på baggrund af de gældende momsbestemmelser, samt retningslinierne lagt af EU-domstolen. I tilfælde, hvor der foreligger risiko for tab af afgiftsindtægter for det offentlige, har vurderingen af god/ond tro efter SKATs opfattelse betydning for spørgsmålet om, hvorvidt selskabet har krav på tilbagebetaling af momsbeløbet.

I denne sag vil det offentlige lide et afgiftstab, dersom tilbagebetalingen imødekommes, idet konkursboet efter G1 ApS ikke er i besiddelse af midler, der vil kunne dække de af SKAT anmeldte krav i boet. Selskabets gode/onde tro har derfor en betydning.

SKAT finder ikke, at selskabet har dokumenteret sin gode tro.

Klagerens påstand og argumenter

Selskabets repræsentant har nedlagt principal påstand om, at selskabets afgiftstilsvare for september 2007 nedsættes med 1.181.187 kr.

Subsidiært har repræsentanten nedlagt påstand om tilbagebetaling af afgift i alt 1.181.187 kr.

Mest subsidiært har repræsentanten nedlagt påstand om nedsættelse af selskabets afgiftstilsvare for september 2007 med et mindre fastsat beløb end 1.181.187 kr.

Til støtte for den principale påstand har repræsentanten bl.a. anført, at selskabet har ret til momsfradrag, jf. momslovens § 37 for moms betalt i forbindelse med indkøb af de omhandlede leasingaktiver, idet disse eksisterede på tidspunktet for købet fra G2 A/S. Som dokumentation for leasingaktivernes eksistens har selskabet fremlagt kopi af faktura samt kopi af leverancegodtagelse modtaget fra leasingtager i forbindelse med overdragelsen af leasingaktiverne til leasingtager.

For så vidt angår spørgsmålet om leasingaktivernes eksistens har repræsentanten anført, at selskabet ikke kan nægtes fradrag, uanset at der måtte være fejl i de oplyste serienumre, idet aktiverne trods fejl i serienumrene eksisterede på det tidspunkt, hvor selskabet købte aktiverne af G2 A/S. Det forhold, at der i forbindelse med fakturering af udstyret fra G2 A/S til selskabet er sket en skrivefejl, der går igen i leasingkontrakten med G1 ApS, er ikke ensbetydende med, at udstyret aldrig har eksisteret. Videre afdækker en ransagning på G1 ApS' adresse, hvor det blev konstateret, at udstyret ikke var til stede, ikke, hvorvidt udstyret er stjålet eller aldrig har eksisteret.

Selskabet indgav den 10. juni 2009 en politianmeldelse mod G1 ApS vedrørende bortskaffelse af udstyret. Politiet nægtede imidlertid at foretage en nærmere undersøgelse af, hvorvidt det i sagen omhandlede

udstyr rent faktisk har eksisteret eller er stjålet af G1 A/S. Som følge heraf har selskabet ikke mulighed for at dokumentere, at de omhandlede aktiver er stjålet.

SKAT har trods opfordring hertil undladt at oplyse, hvilke konkrete tiltag SKAT/politiet har foretaget med henblik på at finde det omhandlede udstyr. SKAT har til dokumentation for, at der er tale om fiktive serienumre, rettet henvendelse til en række importører/producenter. Hertil bemærkes, at disse importørudtalelser ikke dokumenterer, at det omhandlede udstyr ikke eksisterer. For det første er henvendelserne rettet til tilfældige producenter. For det andet udtaler importørerne/producenterne sig ikke om andet end, at de pågældende serienumre ikke er deres. For det tredje viser en gennemgang af materialet, at SKATs henvendelse var subjektivt, jf. herved formuleringen »bekræftelse af, om udstyret er ægte eller fiktivt«.

I det omfang Landsskatteretten på trods af det anførte finder, at det omhandlede udstyr ikke har eksisteret med henvisning til eventuelle fejl i serienumrene, gøres det gældende, at selskabet desuagtet har ret til fradrag for den erlagte moms, idet selskabet var i god tro omkring leasingaktivernes eksistens på tidspunktet for købet af aktiverne fra G2 A/S og har fremlagt behørig dokumentation vedrørende udstyrets eksistens. Det forhold, at det fremlagte bevis efterfølgende viser sig at være falsk, medfører ikke, at der er grundlag for at nægte selskabet fradrag.

Det følger af EU-domstolens praksis, at der ved vurderingen af den afgiftspligtiges gode/onde tro skal foretages en vurdering af, om den afgiftspligtige har foretaget, hvad der med rimelighed kan kræves. Herom er der enighed mellem SKAT og selskabet.

Uenigheden går derimod på, hvad der med rimelighed kan kræves af den afgiftspligtige, herunder hvilke krav til bevis, der kan stilles for, at den afgiftspligtige kan håndhæve sin ret til fradrag i henhold til momssystemdirektivet. Det er SKATs opfattelse, at selskabet ved at foretage en kontrol af serienumrene kunne have opdaget den omhandlede svindel. Henset til at selskabet ikke foretog denne kontrol, er selskabet, ifølge SKAT, ikke i god tro. Hertil har repræsentanten anført, at de indhentede leverancegodkendelser opfylder betingelserne for at statuere god tro. Det forhold, at erklæringerne efterfølgende viste sig at være urigtige, ændrer ikke herved.

I almindelighed giver konstateringen af købte aktivers eksistens ikke anledning til tvivl. Det er eksempelvis tilfældet i de situationer, hvor køber selv henter aktivet, f.eks. i en butik. En omfattende del af den samhandel, der foregår mellem erhvervsdrivende, foregår imidlertid ikke ved købers afhentning af de købte aktiver, men derimod f.eks. gennem mellemhandlere, der indkøber varer med henblik på videresalg. I disse tilfælde vil varerne ofte blive fragtet direkte fra den oprindelige sælger til den endelige erhverver, uden om mellemhandlerens forretningssted. Mellemhandleren vil i en sådan situation aldrig have de købte og videresolgte aktiver fysisk i hænde inden videresalget. Reglerne om trekantshandel vidner om en momsretlig anerkendelse af denne konstruktion, idet erhvervslivet herved lettes rent momsmæssigt med hensyn til gennemførelsen af netop disse transaktioner.

Spørgsmålet er herefter, hvilke beviskrav, der kan stilles i forhold til de erhvervsdrivende, der køber og videresælger aktiver for så vidt angår konstateringen af aktivernes eksistens.

De to yderpunkter er enten ingen kontrol eller en fysisk kontrol, hvor det pågældende aktiv besigtiges. Det fremgår af EU-domstolens praksis, at hensynet til omsætningen samt EU-retlige principper, herunder proportionalitetsprincippet tilsiger, at der ikke stilles krav om sikker konstatering. Der kan alene stilles krav om rimelige foranstaltninger.

Der henvises herved til sag C-271/06 (Netto Supermarkt GmbH), der drejede sig om fritagelse for levering af goder til eksport i en situation, hvor beviset for udførsel var forfalsket af køberen. EU-domstolen fastslog indledningsvist, at det tilkommer medlemsstaterne at fastsætte betingelserne for anvendelse af fritagelsen om levering af goder til eksport med henblik på bl.a. at forhindre enhver mulig form svig, unddragelse og misbrug, jf. præmis 17. Videre fastslog Domstolen, at medlemsstaterne i forbindelse med udøvelsen af disse beføjelser skal overholde de generelle principper, der er en del af fællesskabets

retsorden som bl.a. retssikkerhedsprincippet, proportionalitetsprincippet og princippet om beskyttelse af den berettigede forventning, jf. præmis 18 samt de heri indeholdte domshenvisninger.

Særligt for så vidt angår proportionalitetsprincippet udtalte Domstolen, jf. præmis 19:

»(...) medlemsstaterne i overensstemmelse med dette princip skal anvende midler, som - idet de gør det muligt effektivt at nå det mål, der forfølges med national ret - gør det mindste mulige indgreb i det af den pågældende fællesskabslovgivning opstillede formål og principper.« Uanset at de foranstaltninger, som medlemsstaterne træffer, går ud på så effektivt som muligt at beskytte statskassens rettigheder, må de således ifølge EU-domstolen ikke gå ud over, hvad der er nødvendigt af hensyn til dette formål, jf. præmis 20.

Enhver risikofordeling mellem leverandøren og afgiftsmyndigheden som følge af svig, begået af tredjemand, skal således være forenelig med proportionalitetsprincippet, jf. præmis 22. EU-domstolen fastslår samtidig, at proportionalitetsprincippet ikke vil være opfyldt i det omfang, en afgiftsordning lægger hele ansvaret for betaling af moms på en afgiftspligtig, uanset om denne er involveret i en af en anden afgiftspligtig begået svig.

Det vil således være klart uforholdsmæssigt at lade en afgiftspligtig person hæfte for manglende afgiftsindtægter på grund af tredjemands svigagtige handlinger, som den afgiftspligtige person ikke har haft indflydelse på, jf. præmis 23.

I sagen C-409/04 (Teleos) fastslog EU-domstolen videre, at de beviskrav, medlemsstaterne fastsætter, skal være i overensstemmelse med de grundlæggende frihedsrettigheder i EF-traktaten såsom de frie varebevægelser, jf. præmis 63. EU-domstolen fastslog i samme sag, at myndighederne i en medlemsstat vil være afskåret fra at nægte fritagelse i en situation, hvor den afgiftspligtige har fremlagt beviser, der umiddelbart støtter dennes ret til fritagelse ved levering af goder inden for fællesskabet - uanset disse beviser efterfølgende viser sig at være falske, jf. præmis 68:

»(...) sjette direktivs artikel 28c, punkt A, litra a), første afsnit, skal fortolkes således, at bestemmelsen er til hinder for, at de kompetente myndigheder i leveringsmedlemsstaten kræver, at en leverandør, der har handlet i god tro, og som har fremlagt beviser, der umiddelbart støtter hans ret til fritagelse af en levering af goder inden for Fællesskabet, efterfølgende skal betale moms af disse goder, når disse beviser viser sig at være falske, og det ikke er påvist, at leverandøren har medvirket i momssvigen, forudsat, at han har truffet enhver rimelig foranstaltning, der stod i hans magt, for at sikre, at den levering inden for Fællesskabet, som han har foretaget, ikke fører til deltagelse i sådan svig.«

Fremlæggelse af en erklæring om f.eks. eksport, udstedt af tredjemand, vil umiddelbart støtte den afgiftspligtiges ret til fritagelse. Dette uanset, at der ikke er foretaget en sikker prøvelse af, om udførelsen rent faktisk har fundet sted.

Det gøres i den forbindelse gældende, at SKATs egen praksis støtter antagelsen om, at tredjemands erklæringer vil kunne anvendes af den afgiftspligtige til dokumentation for dennes rettigheder i henhold til momsloven og momssystemdirektivet. Et eksempel herpå er SKATs praksis efter momslovens § 34, stk. 1, nr. 1. Ifølge SKAT kan der i denne situation ske dokumentation i form af transportfaktura, fragtbrev eller erklæring fra fragtfører eller speditør. I det omfang køber eller sælger selv forestår transporten til et andet EU-land, kan dokumentationen bestå i en erklæring om, at varen er modtaget i et andet EU-land, jf. herved momsvejledningen 2011-1, afsnit I.1.1.1. SKAT accepterer altså ved vurderingen af god/ond tro i forbindelse med momslovens § 34, stk. 1, nr. 1, erklæringer udstedt af tredjemand til dokumentation for varens fysiske udførsel af Danmark.

Videre har repræsentanten anført, at der hverken i dansk praksis eller i EU-domstolens praksis findes støtte for synspunktet om, at der i forbindelse med vurderingen af en erhververs fradragsret skal anlægges en anderledes eller strengere vurdering af erhververens gode/onde tro. Det følger derimod af EU-domstolens faste praksis, at der som følge af proportionalitetsprincippet ikke kan stilles krav om sikkert bevis for

f.eks. udførsel af varer i forbindelse med involvering af 3 parter, jf. herved sag C-409/04 (Teleos), præmis 51:

»En pligt for den afgiftspligtige person til at fremlægge et afgørende bevis for, at goderne fysisk har forladt leveringsmedlemsstaten, garanterer imidlertid ikke en korrekt og enkel anvendelse af fritagelserne. 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.«

Det følger af EU-domstolens faste praksis, at retten til fradrag ikke kan berøres af, at dele af den leveringskæde, som transaktionen indgår i, er behæftet med momssvig, jf. herved EU-domstolens afgørelse i sag C-439/04 og C440/04 (Axel Kittel), præmis 45. Det skyldes, at fradragsretten udgør en integreret del af momsordningen, der som udgangspunkt ikke kan begrænses. Baggrunden herfor er, at fradragsordningen tilsigter helt at aflaste den afgiftspligtige på den moms, denne skylder eller har lagt i forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed. Det fælles momssystem sikrer derfor, at afgiftsbyrden er neutral for enhver økonomisk virksomhed, uanset denne virksomheds formål eller resultater, jf. præmis 47 og 48. Spørgsmålet om, hvorvidt momsen af tidligere eller efterfølgende salg af de pågældende goder er blevet indbetalt til statskassen, er derfor uden betydning for den afgiftspligtiges ret til fradrag for den betalte indgåede moms, jf. herved præmis 49. Sagen omhandlede spørgsmålet om fradrag i tilfælde af et selskabs deltagelse i momskarussel enten bevidst eller ubevidst. Sagen dækkede i den forbindelse netop over fiktive leverancer, jf. herved præmis 10.

Det kan på baggrund heraf konkluderes, at de danske myndigheder i forbindelse med fastlæggelsen af beviskrav skal overholde proportionalitetsprincippet. Det anførte betyder, at medlemsstaterne ikke er berettiget til at kræve fremlæggelse af et afgørende bevis for f.eks. godernes faktiske eksistens.

For så vidt angår SKATs beviskrav vil det ikke blot kræve en besigtigelse af det fysiske aktiv, men ligeledes en indhentning og kontrol af serienumrene hele vejen igennem omsætningskæden tilbage til producenten. En procedure, der vil kunne tage op til uger, før en endelig verifikation foreligger. SKATs beviskrav er uforholdsmæssige, og konsekvensen for samhandlen er uoverskuelig, idet samhandlen ganske enkelt vil gå i stå. En sådan praksis går langt ud over, hvad der med rimelighed kan forventes af de afgiftspligtige. Kravet er i strid med proportionalitetsprincippet.

Selskabet foretog ingen besigtigelse af leasingaktiverne eller kontrol af serienumrene. Selskabet valgte, i overensstemmelse med fast praksis og branchekutyme, at indhente en leverancegodkendelse fra leasingtager vedrørende modtagelsen af de omhandlede leasingaktiver. Selskabet kan ikke nægtes fradrag, uanset at indholdet af de pågældende dokumenter var urigtigt. Det bemærkes herved, at selskabet hverken har haft eller burde have haft kendskab til, at indholdet af leverancegodkendelserne var falsk. Det må ganske enkelt have formodningen imod sig, at leasingtager i strid med sandheden erklærer at have modtaget ikke-eksisterende udstyr og oven i købet vælger at betale afdrag i overensstemmelse med den indgåede leasingaftale.

Selskabet har ved indhentning af leverancegodkendelse fra leasingtager foretaget de nødvendige kontrolforanstaltninger, der med rimelighed kan forventes. Dette set i lyset af, at der dagligt indgås en række leasingaftaler. Det vil være umuligt at foretage en konkret besigtigelse med en efterfølgende kontrol af serienumre. Et sådant krav vil derfor ikke med rimelighed kunne kræves af leasinggiver. Det bemærkes, at et krav om besigtigelse og samtidig kontrol af serienumre ikke finder genlyd i hverken den danske momslov eller det bagvedliggende momsdirektiv, dansk praksis eller EU-domstolens praksis i øvrigt.

Til støtte for den subsidiære påstand har repræsentanten bl.a. anført, at de danske myndigheder, som følge af effektivitetsprincippet har pligt til at tilbagebetale den fra selskabet til G2 A/S betalte moms, idet et civilretligt krav om tilbagebetaling fra G2 A/S er en umulighed, idet G2 A/S er gået konkurs.

Der henvises herved til EU-domstolens afgørelse i sagen C-35/05 (Reemtsma Cigarettenfabriken GmbH). Sagen drejede sig om et tysk selskab, der fik leveret reklame- og marketingsydelser fra en italiensk virksomhed, der opkrævede italiensk moms af ydelserne. Den italienske moms blev indbetalt til de italienske myndigheder. Ifølge Reemtsma var den italienske moms opkrævet med urette, idet reklame- og marketingsydelserne var leveret til en afgiftspligtig person i en anden medlemsstat. Der skulle derfor være betalt tysk moms af ydelserne. Reemtsma anmodede på den baggrund om tilbagebetaling af den italienske moms. De italienske myndigheder afslog tilbagebetaling. Sagen blev herefter indbragt for de italienske domstole. EU-domstolen blev i forbindelse med den nationale italienske domstols behandling af sagen bedt om at tage stilling til, om der kan ske tilbagebetaling af den moms, der ikke skyldes, men som fejlagtigt er blevet faktureret til ydelsesmodtageren efter ottende direktiv.

Domstolen afslog tilbagebetaling af den moms, der ikke skyldes, men som er faktureret efter ottende momsdirektiv. Domstolen fastslog imidlertid samtidig, at medlemsstaterne i de tilfælde, hvor det er umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at søge momsen retur fra sælger, skal medlemsstaterne sørge for, at aftager kan få tilbagebetalt den fejlagtigt fakturerede afgift, jf. præmis 38 og 39:

»Det skal endvidere bemærkes, at sjette direktiv ikke indeholder nogen bestemmelse vedrørende fakturaudstederens berigtigelse af urigtigt faktureret moms. Sjette direktiv fastlægger blot i artikel 20 de betingelser, der skal være opfyldt, for at fradrag for indgående afgifter kan berigtiges hos den, der har modtaget de leverede goder eller tjenesteydelser. Under disse omstændigheder tilkommer det principielt medlemsstaterne at fastlægge de betingelser, hvorunder der kan ske berigtigelse af urigtigt faktureret moms (jf. dommen i sagen Schmeink & Cofreth og Strobel, præmis 48 og 49). Henset til den praksis, der er henvist til i de to foregående præmisser, bemærkes, at et system, som det i hovedsagen omhandlede, hvorefter en leverandør, som fejlagtigt har betalt moms til skattemyndighederne, kan anmode om tilbagebetaling heraf, og hvorefter en aftager af tjenesteydelser over for leverandøren kan fremsætte et civilretligt krav om tilbagesøgning af fejlagtigt betalte beløb, er i overensstemmelse med neutralitets- og effektivitetsprincippet. Et sådan system gør det nemlig muligt for nævnte aftager, som ved en fejl har måttet bære en fejlagtigt faktureret momsbyrde, at opnå tilbagebetaling af betalte beløb, som ikke skyldtes. Det bemærkes desuden, at de processuelle regler for sagsanlæg til sikring af beskyttelsen af de rettigheder, som fællesskabsretten medfører for borgerne, efter fast retspraksis - når der ikke findes materielle fællesskabsbestemmelser - henhører under hver medlemsstats nationale retsorden i medfør af princippet om medlemsstaternes procesautonomi (jf. bl.a. dom af 16.5.2000, sag C-78/98, Preston m.fl., Sml. I, s. 3201, præmis 31, og af 19.9.2006, forenede sager C-392/04 og C422/04, 1-21 Germany og Arcor, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 57).«

Domstolen udtalte herefter i præmis 41: »Som Kommissionen med rette har anført i denne henseende, kan disse principper indebære, at en aftager af tjenesteydelser kan rette sit krav om tilbagebetaling direkte mod skattemyndighederne, hvis tilbagebetalingen af moms bliver umulig eller uforholdsmæssigt vanskelig, navnlig i tilfælde af leverandørens insolvens. Medlemsstaterne skal således indføre de instrumenter og processuelle regler, som er nødvendige for, at aftageren kan få tilbagebetalt den fejlagtigt fakturerede afgift, for således at overholde effektivitetsprincippet.«

EU-domstolen fastslog således, at sjette momsdirektiv ikke indeholder bestemmelser om tilbagebetaling af urigtig faktureret moms. Direktivet indeholder derimod udelukkende regler om fradrag af korrekt faktureret moms. Den moms, der med urette er opkrævet og indbetalt til myndighederne, skal som udgangspunkt tilbagebetales til leverandøren, der herefter tilbagebetaler momsen til aftageren. Herved sikres, at den aftager, der har betalt en fejlagtig faktureret moms, kan opnå tilbagebetaling af det beløb, der ikke skyldes. I de tilfælde, hvor tilbagebetaling fra leverandøren er umulig eller uforholdsmæssig vanskelig, vil aftagerens krav på tilbagebetaling kunne rettes direkte mod skattemyndighederne uden om den oprindelige leverandør.

G2 A/S blev den 21. oktober 2009 taget under konkursbehandling. Selskabets mulighed for at få tilbagebetalt moms fra G2 A/S er herefter ikke længere eksisterende. SKAT har som følge af den foreliggende praksis fra EU-domstolen pligt til at sørge for tilbagebetaling af den uretmæssigt opkrævede moms til selskabet.

SKAT anfører, at det er en betingelse for tilbagebetaling, at selskabet har handlet i god tro. SKATs opfattelse finder ingen støtte i EU-domstolens praksis, jf. herved særligt sag C-35/05 (Reemtsma Cigarettenfabriken). Sagen omhandler korrektion af faktura inkl. moms, udstedt i strid med leveringsstedsreglerne i 6. momsdirektiv. Henset til, at samtlige afgiftspligtige personer formodes at være bekendt med indholdet af momsdirektivets bestemmelser, giver diskussionen omkring god tro ingen mening.

Såfremt Landsskatteretten måtte finde, at der, på trods af EU-domstolens klare afgørelse i sagen vedrørende Reemtsma Cigarettenfabriken, kan indfortolkes et krav om god tro, gøres det gældende, at selskabet netop var i god tro.

Til støtte for den mest subsidiære påstand har repræsentanten bl.a. anført, at der skal foretages en tilbagebetaling (via modregning) af den udgående moms, som selskabet allerede har indbetalt til SKAT. Som anført indledningsvis nægter SKAT fradrag for den indgående afgift på grund af leasingaktivernes manglende eksistens. Der foreligger derfor ingen momsmæssig leverance, der berettiger til fradrag efter momslovens regler. En naturlig konsekvens af SKATs afgørelse er, at der heller ikke i forholdet mellem selskabet og G1 ApS foreligger en momsmæssig leverance, idet leasingaktiverne heller ikke i forhold til leasingaktiviteten kan anses for at have eksisteret. Dette uanset, at selskabet i forbindelse med leasingen har udstedt fakturaer inkl. moms. Den momsretlige konsekvens heraf er, at G1 ApS ikke har fradrag for den opkrævede og indbetalte moms, jf. SKATs synspunkter i nærværende sag. Det vil herefter være op til SKAT at nægte G1 ApS fradrag med tilbagevirkende kraft.

SKAT har pligt til at medvirke til korrektion af den af selskabet indbetalte moms, hvilken er opkrævet med urette, idet den ikke skyldes efter momsloven. Repræsentanten har herved henvist til EU-domstolens afgørelse i sag C-342/87 (Genius Holding BV), præmis 18, hvoraf fremgår:

»Hvad endelig angår det argument, der er fremført af sagsøgeren i hovedsagen og af Kommissionen, og hvorefter en begrænsning af fradragsretten til kun at omfatte de afgifter, der svarer til leveringer af goder og tjenesteydelser, ville berøre princippet om momsens neutralitet, bemærkes, at for at sikre gennemførelsen af dette princip påhviler det medlemsstaterne i deres interne retsorden at give mulighed for berigtigelse af enhver urigtigt faktureret afgift, når udstederen af fakturaen beviser sin gode tro.«

Domstolen fastslår således, at medlemsstaterne har pligt til at give mulighed for berigtigelse af enhver urigtig faktureret afgift. Det er i den forbindelse en betingelse, at udstederen af fakturaen, det vil sige leverandøren, beviser sin gode tro. Som anført af EU-domstolen, er pligten til at berigtige, et udslag af det grundlæggende neutralitetsprincip.

Videre har repræsentanten anført, at moms er en EU-baseret indirekte skat, der alene betales for den merværdi, der tilføres en vare eller ydelse i hvert omsætningsled. Beskatning af denne værditilvækst opnås i praksis ved, at forskellen mellem den moms, der faktureres til det enkelte omsætningsled, og den moms, som det pågældende omsætningsled selv viderefakturerer til sine kunder, indbetales til statskassen. Momsen opkræves hos den, der leverer varer og ydelser. I sidste ende er det den endelige forbruger, som skal betale gennem en forhøjelse af prisen på varen eller ydelsen, derfor er der tale om en indirekte skat.

Da moms alene har til formål at beskatte det endelige forbrug, følger det heraf, at afgiften ikke må udgøre en udgift for de kommercielle led i omsætningskæden. Momsen skal med andre ord være neutral for det enkelte led i omsætningskæden. Reglerne omkring fradrag har til formål at sikre dette neutralitetsprincip, jf. herved bl.a. domstolens udtalelse i sag C-268/83 (Romplemann), præmis 19:

»Det kan af de anførte særegenheder i merværdiafgiftssystemet udledes, at fradragsordningen tilsigter helt at aflaste den afgiftspligtige for den afgift, denne skylder eller har erlagt i forbindelse med al økonomisk virksomhed. Det fælles merværdiafgiftssystem sikrer således, at afgiftsbyrden er fuldstændig neutral over for enhver økonomisk virksomhed, uanset denne virksomheds formål eller resultater, forudsat sådan virksomhed i sig selv er momspligtig.«

Selskabet har afregnet moms til SKAT af de leasingindtægter, som selskabet har oppebåret fra G1 ApS. Dette uanset, at momsen er opkrævet med urette, idet leasingudstyret ifølge SKAT ikke har eksisteret. SKAT har derfor pligt til at sikre tilbagebetaling af den moms, som selskabet har opkrævet af G1 ApS og indbetalt til den danske statskasse. En undladelse af at berigtige forholdet vil både være i strid med det grundlæggende neutralitetsprincip og EU-domstolens praksis.

Videre har repræsentanten bemærket, at selskabet hverken hæfter for G2 A/S' eventuelle manglende indbetaling af moms eller G1 ApS' pligt til at refundere tidligere opnåede fradrag vedrørende de betalte leasingydelser. En nægtelse af fradrag samtidig med opretholdelse af pligten til at afregne udgående moms vil derfor i realiteten medføre en solidarisk hæftelse for selskabet. En sådan solidarisk hæftelse har hverken hjemmel i momsloven eller det bagvedliggende momssystemdirektiv.

Endvidere har repræsentanten anført, at SKAT ikke kan nægte tilbagebetaling med henvisning til, at der er sket overvæltning af momsen på G1 ApS. Det følger af EU-domstolens praksis, at tilbagebetaling udelukkende kan nægtes, hvis to betingelser er opfyldt: 1) Der er sket overvæltning - det vil sige momsen er opkrævet hos køber, 2) tilbagebetaling til leverandøren vil medføre en ubegrundet berigelse.

Der henvises herved til sag C-147/01 (Webers Wine), præmis 93 og 94, hvori domstolen opsummerer praksis på området:

»Domstolen har efter fast praksis fundet, at borgerne har ret til at få tilbagebetalt afgifter, som en medlemsstat har opkrævet i strid med fællesskabsrettens bestemmelser. Denne ret består som en konsekvens af og et supplement til de rettigheder, som borgerne er tillagt ved disse bestemmelser efter den fortolkning af dem, som Domstolen har anlagt. Den pågældende medlemsstat er således som udgangspunkt forpligtet til at tilbagebetale afgifter, der er opkrævet i strid med fællesskabsretten (jf. bl.a. dommen i sagen Comateb m.fl., præmis 20, dom af 8.3. 2001, forenede sager C-397/98 og C-41 0/98, Metallgesellschaft m.fl., Sml. I, s 1727, præmis 84, og Marks & Spencer-dommen, præmis 30). Der er ifølge retspraksis kun én enkelt undtagelse til denne tilbagebetalingsforpligtelse. En medlemsstat kan kun modsætte sig, at en afgift, der er opkrævet med urette henset til fællesskabsretten, tilbagebetales, når det er godtgjort af de nationale myndigheder, at en anden person end den afgiftspligtige fuldt ud har båret afgiftsbyrden, og at en tilbagebetaling af afgiften til den afgiftspligtige ville medføre en ugrundet berigelse for ham. Heraf følger, at hvis kun en del af afgiften er væltet over på senere led, er de nationale myndigheder forpligtet til at tilbagebetale det ikke-overvæltede beløb (jf. i denne retning bl.a. dommen i sagen Comateb m.fl., præmis 27 og 28).«

EU-domstolen afviser i samme sag, at tilbagebetaling kan nægtes udelukkende med den begrundelse, at afgiften er overvæltet på næste omsætningsled, jf. præmis 92:

»Det må således vedrørende dette punkt konkluderes, at fællesskabsrettens regler vedrørende tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld skal fortolkes således, at de er til hinder for en national ordning, hvorefter tilbagebetaling af en afgift, der er uforenelig med fællesskabsretten, afslås alene af den grund, at afgiften er blevet væltet over på tredjemand - hvilket det tilkommer den nationale ret at efterprøve - uden at det kræves, at omfanget af den ugrundede berigelse, som tilbagebetaling af afgiften medfører for den erhvervsdrivende, godtgøres.«

Den af selskabet opkrævede moms er utvivlsomt væltet over på G1 ApS. Det forhold, at afgiften er væltet over, er imidlertid ikke tilstrækkelig til at nægte tilbagebetaling af afgiften. Alene i det omfang tilbagebetaling vil udgøre en ugrundet berigelse for selskabet, vil tilbagebetaling kunne nægtes.

I det foreliggende tilfælde vil tilbagebetaling ikke udgøre en ugrundet berigelse for selskabet. Som følge af SKATs afvisning af at foretage tilbagebetaling, lider selskabet derimod et tab, idet selskabet samtidig er nægtet fradrag for den indgående moms forbundet med købet af leasingaktiverne. Herved belastes selskabet i strid med neutralitetsprincippet med den fulde indgående afgift. Som følge heraf har SKAT pligt til at tilbagebetale selskabets udgående afgift vedrørende det omhandlede leasingudstyr.

Afslutningsvis har repræsentanten bemærket, at i det omfang selskabet forpligter sig til tilbagebetaling til G2 A/S, må det anførte dog forstås således, at SKAT er enig i, at der skal foretages en tilbagebetaling af momsbeløbet for så vidt angår de modtagne ydelser.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Der skal tages stilling til, hvorvidt det er med rette, at SKAT har nægtet selskabet fradrag for den indgående afgift i alt 1.181.197 kr. vedrørende faktura udstedt af G2 A/S den 19. september 2007.

Af momslovens § 37 fremgår:

»Virksomheder registreret efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a kan ved opgørelsen af afgiftstilsvaret som indgående afgift, jf. § 56, stk. 3, fradrage afgiften efter denne lov for virksomhedens indkøb m.v. af varer og ydelser, der udelukkende anvendes til brug for virksomhedens leverancer, som ikke er fritaget for afgift efter § 13, herunder leverancer udført i udlandet, jf. dog stk. 6.

Stk.2. Den fradragsberettigede afgift er

1) afgiften af varer og ydelser, der er leveret til virksomheden,

(...)«.

Bestemmelsen implementerer momssystemdirektivets artikel 168, hvoraf bl.a. fremgår:

»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.

(...)«

Det er en forudsætning for anvendelse af momslovens kapitel 9, at der foreligger en transaktion, der udgør en levering af en vare eller en ydelse foretaget af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab, og at transaktionen udgør en økonomisk virksomhed.

EU-domstolen har i de forenede sager C-354/03, C-355/03 og C-484/03 (Optigen Ltd m.fl.) i et tilfælde af momssvig fastslået, at hver enkel transaktion i en kæde af transaktioner skal vurderes for sig, og at karakteren af en bestemt transaktion i leveringskæden ikke kan ændres af tidligere eller efterfølgende begivenheder, jf. herved præmis 47. Herefter udtalte Domstolen, jf. præmis 51:

»Følgelig udgør transaktioner som de i hovedsagen omhandlede, med hensyn til hvilke der ikke i sig selv er begået momssvig, leveringer af goder foretaget af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab, og er en økonomisk virksomhed i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i sjette direktivs artikel 2, nr. 1, artikel 4 og artikel 5, stk. 1, når de opfylder de objektive kriterier, som disse begreber er baseret på, uanset hensigten hos en anden erhvervsdrivende end den pågældende afgiftspligtige person, som har medvirket i samme leveringskæde, og/eller den eventuelle svigagtige karakter af en anden transaktion, som indgik i samme kæde og fandt sted før eller efter den afgiftspligtiges transaktion, og som denne ikke havde og ikke kunne have kendskab til«.

Videre udtalte Domstolen sig om medlemsstaternes mulighed for at nægte fradrag af den indgående afgift hos deltagerne i momskarusellen, jf. præmis 52:

»Retten for en afgiftspligtig person, som foretager sådanne transaktioner, til at fradrage den betalte indgående moms, kan heller ikke berøres af, at der i den leveringskæde, som disse transaktioner indgår i, uden at den afgiftspligtige ved eller kan vide det, findes en anden transaktion, som ligger før eller efter den afgiftspligtiges egen transaktion, og som er behæftet med momssvig«.

Dette begrundede Domstolen således, jf. præmisserne 53 og 54:

»53) Som Domstolen har fastslået gentagne gange, udgør fradragsretten i henhold til sjette direktivs artikel 17 ff. en integrerende del af momsordningen og kan som udgangspunkt ikke begrænses. Denne ret omfatter umiddelbart hele det afgiftsbeløb, der har påhvilet transaktioner i tidligere omsætningsled (jf. bl.a. dom af 6.7.1995, sag C-62/93, BP Soupergaz, Sml. I, s. 1883, præmis 18, og Gabalfrisa-dommen, præmis 43).

54) Spørgsmålet, om momsen af tidligere eller efterfølgende salg af de pågældende go der er blevet indbetalt til statskassen, er uden betydning for den afgiftspligtiges ret til at fradrage den betalte indgående moms (jf. i denne retning kendelse af 3.3.2004, sag C-395/02, Transport Service, Sml. I, s. 1991, præmis 26). Det fremgår af Domstolens faste praksis, at det er et grundlæggende princip i det fælles momssystem, som følger af første og sjette direktivs artikel 2, at der skal pålægges moms i alle fremstillings- eller omsætningsled, med fradrag af den moms, der umiddelbart har belastet de forskellige omkostningselementer (jf. bl.a. dom af 8.6.2000, sag C-98/98, Midland Bank, Sml. I, s. 4177, præmis 29, og Zita Modes-dommen, præmis 37)«.

EU-domstolen har i de forenede sager C-439/04 og C-440/04 (Axel Kittel m.fl.) supplerende anført, at det ikke ville forholde sig anderledes, såfremt sådanne transaktioner var omfattet af den svig, som sælgeren har begået, uden at den afgiftspligtige vidste eller kunne vide det, jf. præmis 46. I det pågældende tilfælde var leverancerne til Computime fiktive. Dette begrundede Domstolen bl.a. således, jf. præmis 51:

»Henset til det ovenfor anførte fremgår det, at de erhvervsdrivende, som træffer enhver foranstaltning, som med rimelighed kan kræves af dem, for at sikre sig, at deres transaktioner ikke er led i bedrageri, uanset om der er tale om momssvig eller andre typer af svig, skal kunne stole på lovligheden af disse transaktioner uden at risikere at hæfte solidarisk for erlæggelsen af moms, som skyldes af en anden afgiftspligtig person (jf. i denne retning dom af 11.5.2006, sag C-384/04, Federation of Technological Industries, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 33)«

For så vidt angår medlemsstaternes mulighed for at nægte fradrag af den indgående afgift hos deltagerne i svigagtige forhold udtalte Domstolen videre, jf. præmisserne 55, 56 og 57:

»55) Hvis afgiftsmyndigheden konstaterer, at fradragsretten er blevet udnyttet på svigagtig måde, kan den med tilbagevirkende gyldighed kræve de fratrukne beløb godtgjort (jf. bl.a. dom af 14.2.1985, sag C-268/83, Rompelman, Sml. s. 655, præmis 24, og af 29.2.1996, sag C-110/94, INZO, Sml. I, s. 857, præmis 24, samt dommen i sagen Gabalfrisa m.fl., præmis 46), og det tilkommer den nationale domstol at nægte at indrømme ret til fradrag, hvis det på grundlag af objektive momenter er godtgjort, at påberåbelsen af denne ret er udtryk for svig eller misbrug (jf. Fini H-dommen, præmis 34).

56) Ligeledes må en afgiftspligtig person, som ved erhvervelse af et gode vidste eller burde have vidst, at han gennemførte en transaktion, der var led i momssvindel, af hensyn til sjette direktiv anses for at have deltaget i denne svindel, uanset om vedkommende har opnået fortjeneste ved videresalget af goderne eller ej.

57) Under sådanne omstændigheder er den afgiftspligtige nemlig medvirkende til, at der bliver udført svigagtige transaktioner og er derfor medskyldig.«

Momslovens kapitel 9 finder således i overensstemmelse med EU-domstolens praksis anvendelse, uanset om transaktionerne efterfølgende viser sig at være sket som led i bedrageri, såfremt den afgiftspligtige ikke var eller kunne være bekendt hermed, jf. herved præmis 46 i de forenede sager C-439/04 og C-440/04 (Axel Kittel m.fl.).

Medlemsstaterne kan således i henhold til EU-domstolens praksis ikke nægte fradrag af den indgående afgift, medmindre det på grundlag af objektive momenter er godtgjort, at påberåbelsen af fradragsretten er udtryk for svig eller misbrug, eller hvis det på grundlag af objektive momenter er godtgjort, at den afgiftspligtige vidste eller burde have vidst, at vedkommende ved sin erhvervelse af et gode deltog i en transaktion, der var led i momssvind, jf. herved præmisserne 55 og 59 i de forenede sager C-439/04 og C-440/04 (Axel Kittel m.fl.)

Det bemærkes, at SKAT ikke har gjort gældende, at påberåbelsen af fradragsretten i det foreliggende tilfælde er udtryk for svig eller misbrug.

Spørgsmålet er herefter, om selskabet var eller burde have været bekendt med den svig, som forudgående eller efterfølgende led i transaktionskæden har begået.

Selskabet har under sagens behandling ved Landsskatteretten oplyst, at der generelt inden indgåelsen af en leasingaftale blev foretaget en kreditvurdering af leasingtager, hvilken bestod i, at der blev indhentet oplysninger om identiteten af leasingtager og dennes repræsentanter, og at der blev foretaget en analyse af årsregnskaber og tidligere kredithistorie. En sådan vurdering blev også foretaget af G1 ApS.

Selskabet har videre oplyst, at leasingtager valgte de omhandlede aktiver, som selskabet herefter indkøbte hos G2 A/S, at leasingaftalen blev oprettet efter leveringen af leasingaktiverne direkte fra G2 A/S til G1 ApS, og at G1 ApS i den forbindelse underskrev en leverancegodkendelse, hvori denne bekræftede modtagelsen af de leasede aktiver. Selskabet har først efter modtagelsen af den underskrevne leverancegodkendelse betalt G2 A/S. Selskabet har tidligere haft leasingarrangementer med G1 ApS, der i den forbindelse overholdt samtlige betalinger.

Retten finder på baggrund heraf, at selskabet har godtgjort, at selskabet har foretaget seriøse og grundige undersøgelser af leasingtager forud for leasingforholdets etablering i overensstemmelse med almindelig branchekutyme, ligesom Retten finder, at selskabet har godtgjort, at selskabet ikke havde grundlag for at betvivle oplysningerne i hverken fakturaen udstedt af G2 A/S den 19. september 2007 eller i den af G1 ApS underskrevne leverancegodkendelse af 24. september 2007.

Selskabet findes dermed at have godtgjort, at selskabet ikke var eller burde have været bekendt med den svig, som forudgående eller efterfølgende led i transaktionskæden har begået.

Det bemærkes herved, at det af SKAT anførte ikke kan føre til et andet resultat.

Retten finder således i overensstemmelse med det af repræsentanten anførte, at det vil være i strid med EU-domstolens praksis, herunder princippet om afgiftsneutralitet og retssikkerhed, såfremt fradrag af den indgående afgift nægtes i en situation som den foreliggende, hvor selskabet har handlet i god tro i forbindelse med indgåelsen af leasingarrangementet, herunder truffet enhver rimelig foranstaltning, og hvor det er udelukket, at selskabet har medvirket i den omhandlede svig.

Den af repræsentanten nedlagte principale påstand imødekommes således, hvorfor SKATs afgørelse ændres.