DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

22. december 2010 *

I sag C-438/09,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Naczelny Sąd Administracyjny (Polen) ved afgørelse af 14. juli 2009, indgået til Domstolen den 9. november 2009, i sagen:

Bogusław Juliusz Dankowski

mod

Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi,

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

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

* Processprog: polsk.

generaladvokat: P. Mengozzi
justitssekretær: fuldmægtig K. Malacek,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 11. november 2010,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Bogusław Juliusz Dankowski ved adwokaci R. Grzejszczak, J. Skrzydło, T. Grzejszczak og A. Kania

— den polske regering ved A. Kramarczyk, M. Szpunar og B. Majczyna, som befuldmægtigede

— den tyske regering ved C. Blaschke og J. Möller, som befuldmægtigede

— den græske regering ved Z. Chatzipavlou, D. Tsagkaraki og K. Georgiadis, som befuldmægtigede

— Europa-Kommissionen ved D. Triantafyllou, A. Stobiecka-Kuik og K. Herrmann, som befuldmægtigede,

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

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 17, stk. 2 og 6, samt artikel 18 og 22 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), i den affattelse, som var gældende på tidspunktet for de omtvistede faktiske omstændigheder.

2 Anmodningen er indgivet i en sag mellem Bogusław Juliusz Dankowski og Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi (direktøren for afgiftsmyndigheden i Łódź) vedrørende begrænsning af retten til at fradrage indgående merværdiafgift (herefter »moms«)

Retsforskrifter

EU-retten

3 Sjette direktivs artikel 2 har følgende ordlyd:

»Merværdiafgift pålægges:

1. Levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab.

[…]«

4 Direktivets artikel 4 bestemmer:

»1. Som afgiftspligtig person anses enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver en af de i stk. 2 nævnte former for økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

2. De former for økonomisk virksomhed, der er omhandlet i stk. 1, er alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. […]

[…]«

5 Sjette direktivs artikel 17 har følgende ordlyd:

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

2. I det omfang goder og tjenesteydelser anvendes i forbindelse med den afgiftspligtige persons afgiftspligtige transaktioner, er han berettiget til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb:

a) den merværdiafgift, som skyldes eller er erlagt i indlandet for goder og tjenesteydelser, der er eller vil blive leveret til ham af en anden afgiftspligtig person

[…]

6. Senest inden udløbet af en periode på fire år fra datoen for dette direktivs ikrafttræden fastsætter Rådet med enstemmighed på forslag af Kommissionen de udgifter, der ikke giver ret til fradrag i merværdiafgiften. Under alle omstændigheder giver

udgifter, der ikke er af streng, erhvervsmæssig karakter, som f.eks. udgifter til luksusforbrug, underholdning eller repræsentation, ikke adgang til fradrag.

Indtil de ovenfor omhandlede regler træder i kraft, kan medlemsstaterne opretholde alle de undtagelser, som på tidspunktet for dette direktivs ikrafttræden var gældende i henhold til deres nationale lovgivning.

[…]«

6 Sjette direktivs artikel 18, stk. 1, litra a), bestemmer:

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

a) for det i artikel 17, stk. 2, litra a), omhandlede fradrag være i besiddelse af en faktura, der er udfærdiget i overensstemmelse med artikel 22, stk. 3 […]«

7 Nævnte direktivs artikel 22, stk. 1, bestemmer:

»a) Enhver afgiftspligtig person skal anmelde påbegyndelse, ændring og ophør af sin virksomhed som afgiftspligtig […]

[…]

c) Medlemsstaterne træffer de nødvendige foranstaltninger for, at man med et registreringsnummer kan identificere:

— enhver afgiftspligtig person […] der i indlandet foretager levering af goder eller tjenesteydelser, som giver den pågældende fradragsret, bortset fra goder eller tjenesteydelser, for hvilke afgiften udelukkende påhviler aftageren eller modtageren […]«

8 Sjette direktivs artikel 22, stk. 3, har følgende ordlyd:

»a) Enhver afgiftspligtig person er forpligtet til at sørge for, at der udstedes en faktura […] for levering af […] tjenesteydelser til andre afgiftspligtige personer […]

b) Med forbehold af særbestemmelserne i nærværende direktiv er det kun følgende oplysninger, der er obligatoriske med hensyn til merværdiafgiften på de fakturaer, der udstedes på grundlag af bestemmelserne i litra a) […]:

— udstedelsesdato

— ét fortløbende nummer […]

— det momsregistreringsnummer, som omhandlet i stk. 1, litra c), hvorunder den afgiftspligtige person har foretaget leveringen af […] tjenesteydelserne

— kundens momsregistreringsnummer, som omhandlet i stk. 1, litra c), og hvorunder kunden har modtaget en levering af […] tjenesteydelser […]

— den afgiftspligtige persons og dennes kundes fulde navn og adresse

— mængden og arten af de leverede […] tjenesteydelser

— den dato, hvor levering af […] tjenesteydelserne foretages eller afsluttes […]

[…]«

9 Sjette direktivs artikel 22, stk. 8, bestemmer:

»Medlemsstaterne kan fastsætte andre forpligtelser, som de skønner nødvendige for at sikre en korrekt opkrævning af afgiften og for at undgå svig […]

Muligheden i første afsnit kan ikke anvendes til at pålægge forpligtelser ud over dem, der er fastsat i stk. 3.«

Nationale bestemmelser

10 I henhold til artikel 96 i ustawa o podatku od towarów i usług (lov om afgift på goder og tjenesteydelser) af 11. marts 2004, i den affattelse, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen, skal afgiftspligtige personer inden den dag, hvor de påbegynder udøvelsen af deres virksomhed, indgive en registreringsanmeldelse til den kompetente afgiftsmyndighed.

11 Nævnte lovs artikel 88, stk. 3a, nr. 1), litra a), bestemmer, at fakturaer ikke kan tjene som grundlag for fradrag af indgående afgift eller for tilbagebetaling af en afgiftsdifference eller indgående afgift, såfremt salget dokumenteres ved hjælp af fakturaer udstedt af en fiktiv erhvervsdrivende eller en erhvervsdrivende, der ikke er berettiget til at udstede fakturaer.

12 I henhold til bestemmelserne i en af finansministeren udstedt gennemførelsesbekendtgørelse til samme lov skal afgiftspligtige, der er registrerede som aktive momspligtige, og som har et skatteregistreringsnummer, udstede fakturaer med betegnelsen »momsfaktura«.

13 Denne bekendtgørelses artikel 48, stk. 4, nr. 1), litra a), bestemmer, at såfremt salg af varer eller tjenesteydelser dokumenteres ved hjælp af fakturaer, der er udstedt af en fiktiv erhvervsdrivende eller en erhvervsdrivende, der ikke er berettiget til at udstede fakturaer, kan disse fakturaer ikke tjene som grundlag for fradrag af den afgift, der skal betales, eller for tilbagebetaling af en afgiftsdifference eller indgående afgift.

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

14 Bogusław Juliusz Dankowski, der er sagsøger i hovedsagen, ejer virksomheden Dan-Trak. Mellem 2004 og 2006 leverede direktøren for virksomheden Artem-studio, Mark Placek, et antal afgiftspligtige marketingydelser til Bogusław Juliusz Dankowski. Mark Placek havde imidlertid ikke opfyldt sin forpligtelse til at lade sig registrere i registeret for afgifter på goder og tjenesteydelser og havde ikke afregnet moms, uanset at han havde udstedt fakturaer for de af ham leverede tjenesteydelser med angivelse af den afgift, som skulle betales.

15 Ved afgørelse af 23. marts 2007 nægtede Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi — uden at anfægte, at de omhandlede tjenesteydelser faktisk var blevet udført — Bogusław Juliusz Dankowski ret til at fradrage den indgående moms, der var angivet på de af Mark Placek udstedte fakturaer.

16 I begrundelsen for afgørelsen fastslog direktøren for afgiftsmyndigheden, at udstederen at de omtvistede fakturaer ikke havde været registreret som momspligtig, og at de fakturaer, som denne erhvervsdrivende havde udstedt, på grund af den manglende opfyldelse af forpligtelsen til afgiftsregistrering i henhold til gældende nationale bestemmelser ikke gav ret til fradrag af indgående moms.

17 Bogusław Juliusz Dankowski indbragte denne afgørelse for Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi (forvaltningsdomstol i Łódź). Til støtte for søgsmålet anførte han bl.a., at en erhvervsdrivendes registrering som momspligtig blot er en teknisk foranstaltning, som ikke kan have betydning for retten til at fradrage indgående afgift.

18 Ved dom af 4. december 2007 frifandt Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi afgiftsmyndigheden.

19 Under den for Naczelny Sąd Administracyjny iværksatte kassationsappel gjorde Bogusław Juliusz Dankowski bl.a. gældende, at anvendelsen af bestemmelserne i den polske afgiftslovgivning er i strid med EU-retten, og at sjette direktivs artikel 17, stk. 6, var blevet fejlagtigt fortolket.

20 På denne baggrund har Naczelny Sąd Administracyjny besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er principperne i det fælles merværdiafgiftssystem, navnlig [sjette direktivs] artikel 17, stk. 6, […] til hinder for en medlemsstats retsforskrifter, hvorefter den afgiftspligtige ikke har ret til fradrag af den indgående moms, der fremgår af en momsfaktura udstedt af en person, der ikke er opført i registeret over momspligtige personer?

2) Er det af relevans for besvarelsen af det første spørgsmål, at

a) det er utvivlsomt, at de transaktioner, der fremgår af momsfakturaen, er momspligtige og faktisk er blevet udført

b) fakturaen indeholdt samtlige de oplysninger, som kræves ifølge fællesskabsretten

c) begrænsningen af den afgiftspligtiges fradragsret for moms i henhold til en faktura udstedt af en person, der ikke er momsregistreret, allerede var gældende i den nationale retsorden inden datoen for Republikken Polens tiltrædelse af Fællesskabet?

3) Afhænger besvarelsen af det første spørgsmål af, om yderligere kriterier er opfyldt (f.eks. bevis for, at den afgiftspligtige har handlet i god tro)?«

Om de præjudicielle spørgsmål

21 Med de tre forelagte spørgsmål, som gennemgås samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om en afgiftspligtig person under de i hovedsagen foreliggende omstændigheder og under hensyn til sjette direktivs artikel 18, stk. 1, litra a), og artikel 22, stk. 3, litra b), har ret til fradrag af moms erlagt for tjenesteydelser leveret af en anden afgiftspligtig, som ikke er momsregistreret, og — i bekræftende fald — om dette direktivs artikel 17, stk. 6, er til hinder for en national lovgivning, som udelukker fradragsret, når tjenesteydelser er leveret af en sådan afgiftspligtig.

Om de præjudicielle spørgsmåls første led

22 Det bemærkes indledningsvis, at fradragsretten i henhold til sjette direktivs artikel 17, stk. 2, udgør en integrerende del af momsordningen og som udgangspunkt ikke kan begrænses (jf. dom af 8.1.2002, sag C-409/99, Metropol og Stadler, Sml. I, s. 81, præmis 42, og af 26.5.2005, sag C-465/03, Kretztechnik, Sml. I, s. 4357, præmis 33).

23 Fradragsretten omfatter umiddelbart hele det afgiftsbeløb, der er blevet betalt i forbindelse med transaktioner i tidligere omsætningsled (jf. dom af 13.3.2008, sag C-437/06, Securenta, Sml. I, s. 1597, præmis 24, af 4.6.2009, sag C-102/08, SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, Sml. I, s. 4629, præmis 70, og af 29.10.2009, sag C-29/08, SKF, Sml. I, s. 10413, præmis 55).

24 Den således fastlagte fradragsordning tilsigter nemlig, at den afgiftspligtige aflastes fuldt ud for den moms, denne skylder eller har erlagt i forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed. Det fælles momssystem sikrer på denne måde, at afgiftsbyrden er neutral for enhver økonomisk virksomhed, uanset dennes formål eller resultater, forudsat at virksomheden i sig selv er momspligtig (jf. dom af 29.4.2004, sag C-137/02, Faxworld, Sml. I, s. 5547, præmis 37, og SKF-dommen, præmis 56).

25 Hvad angår tvisten i hovedsagen er det ubestridt, at de omhandlede tjenesteydelser er blevet udført af en erhvervsdrivende i det foregående omsætningsled, og at disse tjenesteydelser er blevet anvendt i det efterfølgende omsætningsled af sagsøgeren i hovedsagen i forbindelse med hans afgiftspligtige transaktioner.

26 Følgelig er de materielle betingelser for fradragsrettens indtræden i henhold til sjette direktivs artikel 17, stk. 2, opfyldt.

27 Hvad angår de nærmere vilkår for udøvelse af fradragsretten bestemmer sjette direktivs artikel 18, stk. 1, litra a), at den afgiftspligtige skal være i besiddelse af en faktura, der er udfærdiget i overensstemmelse med dette direktivs artikel 22, stk. 3.

28 I sidstnævnte bestemmelses litra b) er det præciseret, hvilke oplysninger der er obligatoriske med hensyn til merværdiafgiften på de fakturaer, der udstedes på grundlag af bestemmelserne i sjette direktivs artikel 22, stk. 3, litra a), hvori det er fastsat, at enhver afgiftspligtig person er forpligtet til at sørge for, at der udstedes en faktura for levering af tjenesteydelser til andre afgiftspligtige personer.

29 Hvad angår de oplysninger, som fremgår af sjette direktivs artikel 22, stk. 3, litra b), har den forelæggende ret konstateret, at de fakturaer, som er fremlagt af sagsøgeren i hovedsagen, indeholder al den information, som kræves i henhold til denne bestemmelse. Det fremgår navnlig af de for Domstolen fremlagte sagsakter samt af de oplysninger, som blev afgivet af den polske regering i retsmødet, at nævnte fakturaer indeholdt den omhandlede tjenesteyders skatteregistreringsnummer, idet de polske skattemyndigheder af egen drift tildeler erhvervsdrivende et sådant nummer, uafhængigt af om de har indgivet en anmodning om registrering.

30 Selv om nævnte bestemmelse foreskriver, at der oplyses »momsregistreringsnummer«, må det skatteregistreringsnummer, som er blevet tildelt i den foreliggende sag, anses for at sikre identifikationen af den berørte afgiftspligtige person og dermed for at være af en sådan art, at det opfylder kravene i sjette direktivs artikel 22, stk. 3, litra b), tredje led.

31 Denne tjenesteyder har imidlertid, som den forelæggende ret har anført, uanset at han har udstedt fakturaer vedrørende tjenesteydelser leveret til sagsøgeren i hovedsagen, ikke ladet sig registrere hos den nationale myndighed, som er kompetent med hensyn til moms.

32 Sjette direktivs artikel 22, stk. 1, foreskriver således, at enhver afgiftspligtig person skal anmelde påbegyndelse af sin virksomhed som afgiftspligtig.

33 Uanset betydningen af en sådan registrering for, at momssystemet skal kunne fungere korrekt, kan en afgiftspligtig persons tilsidesættelse af denne forpligtelse ikke rejse tvivl om en anden afgiftspligtig persons fradragsret i henhold til sjette direktivs artikel 17, stk. 2.

34 Sjette direktivs artikel 22, stk. 1, fastsætter nemlig kun en forpligtelse for afgiftspligtige personer til at anmelde påbegyndelse, ændring og ophør af deres virksomhed, men tillader på ingen måde medlemsstaterne, såfremt en anmeldelse ikke indgives, at udskyde udøvelsen af fradragsretten indtil det tidspunkt, hvor den sædvanlige udførelse af de afgiftspligtige transaktioner faktisk påbegyndes, eller at fratage den afgiftspligtige denne ret (jf. dom af 21.3.2000, forenede sager C-110/98 — C-147/98, Gabalfrisa m.fl., Sml. I, s. 1577, præmis 51, og af 21.10.2010, sag C-385/09, Nidera Handelscompagnie, Sml. I, s. 10385, præmis 48).

35 Når den kompetente afgiftsmyndighed er i besiddelse af de nødvendige oplysninger for at kunne fastslå, at den afgiftspligtige person, som aftager af de omhandlede handelstransaktioner, er momsbetalingspligtig, kan den ikke foreskrive supplerende betingelser hvad angår den afgiftspligtiges ret til at fradrage den indgående afgift, der kan medføre, at udøvelsen af denne ret bortfalder (jf. dom af 8.5.2008, forenede sager C-95/07 og C-96/07, Ecotrade, Sml. I, s. 3457, præmis 64, og af 30.9.2010, sag C-392/09, Uszodaépítő, Sml. I, s. 8791, præmis 40).

36 En tjenesteyders eventuelle tilsidesættelse af forpligtelsen i medfør af sjette direktivs artikel 22, stk. 1, kan således ikke rejse tvivl om fradragsretten i henhold til dette direktivs artikel 17, stk. 2, for aftageren af tjenesteydelserne.

37 Det forholder sig på samme måde med hensyn til sjette direktivs artikel 22, stk. 8, hvorefter medlemsstaterne kan fastsætte andre forpligtelser, som de skønner nødvendige for at sikre en korrekt opkrævning af afgiften og for at undgå svig. Selv om denne bestemmelse gør det muligt for medlemsstaterne at træffe visse foranstaltninger, må de imidlertid ikke gå videre, end hvad der er nødvendigt for at sikre dette formål og kan følgelig ikke anvendes på en sådan måde, at de systematisk anfægter retten til fradrag af moms, som er et grundlæggende princip i det fælles momssystem (jf. dom af 18.12.1997, forenede sager C-286/94, C-340/95, C-401/95 og C-47/96, Molenheide m.fl., Sml. I, s. 7281, præmis 47, samt dommen i sagen Gabalfrisa m.fl., præmis 52, og Ecotrade-dommen, præmis 65 og 66).

38 Det følger af disse betragtninger, at sjette direktivs artikel 18, stk. 1, litra a), og artikel 22, stk. 3, litra b), skal fortolkes således, at en afgiftspligtig person har ret til fradrag af moms erlagt for tjenesteydelser leveret af en anden afgiftspligtig, som ikke er registreret med hensyn til denne afgift, såfremt fakturaerne vedrørende disse tjenesteydelser indeholder alle de oplysninger, som kræves i henhold til nævnte artikel 22, stk. 3, litra b), navnlig de oplysninger, som er nødvendige for at identificere den person, der har udstedt disse fakturaer, og arten af de leverede tjenesteydelser.

Om de præjudicielle spørgsmåls andet led

39 Da sagsøgeren i hovedsagen således i medfør af sjette direktiv har fradragsret, ønsker den forelæggende ret oplyst, om sjette direktivs artikel 17, stk. 6, skal fortolkes således, at den er til hinder for en national lovgivning, som udelukker ret til fradrag af moms, der er betalt af en afgiftspligtig til en anden afgiftspligtig, som er tjenesteyder, når sidstnævnte ikke er momsregistreret.

40 I denne henseende skal der henvises til, at denne bestemmelse har karakter af en undtagelsesforanstaltning, som på visse betingelser tillader medlemsstaterne at opretholde den lovgivning med hensyn til undtagelser fra fradragsretten, som var gældende på tidspunktet for sjette direktivs ikrafttræden i den berørte medlemsstat, indtil Rådet udsteder de i artiklen omhandlede regler (jf. dom af 11.12.2008, sag C-371/07, Danfoss og AstraZeneca, Sml. I, s. 9549, præmis 28, og af 15.4.2010, forenede sager C-538/08 og C-33/09, X Holding og Oracle Nederland, Sml. I, s. 3129, præmis 38).

41 Med hensyn til rækkevidden af denne bestemmelse har Domstolen fastslået, at den mulighed, der er tildelt medlemsstaterne i sjette direktivs artikel 17, stk. 6, ikke udgør en ubegrænset skønsmæssig beføjelse til at udelukke alle eller næsten alle goder og tjenesteydelser fra fradragsretten for moms og således fratage ordningen, der blev indført med dette direktivs bestemmelser, sit indhold. Den nævnte beføjelse kan således ikke anvendes til generelle udelukkelser og fritager ikke medlemsstaterne for forpligtelsen til i tilstrækkelig grad at præcisere de goder og tjenesteydelser, for hvilke fradragsretten er udelukket (jf. dom af 5.10.1999, sag C-305/97, Royscot m.fl., Sml. I, s. 6671, præmis 22 og 24, af 14.7.2005, sag C-434/03, Charles og Charles-Tijmens, Sml. I, s. 7037, præmis 33 og 35, og af 30.9.2010, sag C-395/09, Oasis East, Sml. I, s. 8811, præmis 23).

42 Når det drejer sig om en ordning, der udgør en undtagelse til princippet om fradragsret for moms, skal den desuden fortolkes strengt (jf. dom af 22.12.2008, sag C-414/07, Magoora, Sml. I, s. 10921, præmis 28, og Oasis East-dommen, præmis 24).

43 For så vidt angår hovedsagen og den eventuelle anvendelse af undtagelsesordningen i sjette direktivs artikel 17, stk. 6, bemærkes, at nævnte direktiv trådte i kraft i Polen på datoen for denne medlemsstats tiltrædelse af Den Europæiske Union, dvs. den 1. maj 2004. Denne dato er derfor relevant med henblik på anvendelsen af ovennævnte bestemmelse for så vidt angår denne medlemsstat (jf. Oasis East-dommen, præmis 25).

44 Med henblik på vurderingen af den i hovedsagen omhandlede nationale lovgivning med hensyn til sjette direktivs artikel 17, stk. 6, og ovennævnte retspraksis bemærkes, at denne lovgivning udgør en foranstaltning af generel karakter, der udelukker fradragsretten for indgående moms betalt af enhver tjenesteydelse, der er udført af en afgiftspligtig person, som ikke har opfyldt forpligtelsen til at lade sig momsregistrere.

45 En sådan lovgivning indeholder en begrænsning af retten til momsfradrag, som går videre, end hvad der er tilladt i henhold til sjette direktivs artikel 17, stk. 6.

46 Domstolen har således præciseret, at medlemsstaterne ikke er berettigede til at opretholde udelukkelser af fradragsretten for moms, som finder generel anvendelse på alle former for udgifter forbundet med erhvervelse af goder eller tjenesteydelser, (jf. dom af 23.4.2009, sag C-74/08, PARAT Automotive Cabrio, Sml. I, s. 3459, præmis 28 og 29, og Oasis East-dommen, præmis 30).

47 Det følger af ovenstående betragtninger, at sjette direktivs artikel 17, stk. 6, skal fortolkes således, at den er til hinder for en national lovgivning, som udelukker ret til fradrag af moms, der er betalt af en afgiftspligtig til en anden afgiftspligtig, som er tjenesteyder, når sidstnævnte ikke er registreret med hensyn til denne afgift.

Sagens omkostninger

48 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte 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 (Tredje Afdeling) for ret:

1) **Artikel 18, stk. 1, litra a), og artikel 22, stk. 3, litra b), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, som ændret ved Rådets direktiv 2006/18/EF af 14. februar 2006, skal fortolkes således, at en afgiftspligtig person har ret til fradrag af merværdiafgift erlagt for tjenesteydelser leveret af en anden afgiftspligtig, som ikke er registreret med hensyn til denne afgift, såfremt fakturaerne vedrørende disse tjenesteydelser indeholder alle de oplysninger, som kræves i henhold til nævnte artikel 22, stk. 3, litra b), navnlig de oplysninger, som er nødvendige for at identificere den person, der har udstedt disse fakturaer, og arten af de leverede tjenesteydelser.**

2) **Artikel 17, stk. 6, i sjette direktiv 77/388, som ændret ved direktiv 2006/18, skal fortolkes således, at den er til hinder for en national lovgivning, som udelukker ret til fradrag af merværdiafgift, der er betalt af en afgiftspligtig til en anden afgiftspligtig, som er tjenesteyder, når sidstnævnte ikke er registreret med hensyn til denne afgift.**

Underskrifter