DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

20. oktober 2011 *

I sag C-94/10,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Vestre Landsret (Danmark) ved afgørelse af 11. februar 2010, indgået til Domstolen den 17. februar 2010, i sagen:

Danfoss A/S,

Sauer-Danfoss ApS

mod

Skatteministeriet har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Tizzano, og dommerne M. Safjan (refererende dommer), A. Borg Barthet, E. Levits og J.-J. Kasel,

* Processprog: dansk.

generaladvokat: J. Kokott
justitssekretær: fuldmægtig C. Strömholm,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 17. februar 2011,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Danfoss A/S ved advokaterne T.K. Kristjánsson og H.S. Hansen,

— Sauer-Danfoss ApS ved advokaterne A. Møllin og E. Vistisen

— den danske regering ved V. Pasternak Jørgensen, K. Lundgaard Hansen og B. Weis Fogh, som befuldmægtigede

— den spanske regering ved M. Muñoz Pérez, som befuldmægtiget

— den italienske regering ved G. Palmieri, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato G. Albenzio

— den polske regering ved K. Rokicka, som befuldmægtiget

— den svenske regering ved A. Falk, som befuldmægtiget

— Det Forenede Kongeriges regering ved S. Hathaway, som befuldmægtiget, bistået af barrister P. Mantle

— Europa-Kommissionen ved N. Fenger og W. Mölls, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 24. marts 2011,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af EU-rettens regler om tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld og medlemsstatens ansvar for opkrævning af en afgift, som er uforenelig med denne ret.

2 Anmodningen er indgivet under en sag, der føres af Danfoss A/S (herefter »Danfoss«) og Sauer Danfoss ApS (herefter »Sauer Danfoss«) mod Skatteministeriet vedrørende sidstnævntes afslag på at tilbagebetale dem en afgift af mineralolier, som er opkrævet i strid med EU-retten, og erstatte det tab, de har lidt som følge af opkrævningen af nævnte ulovlige afgift.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Rådets direktiv 92/12/EØF af 25. februar 1992 om den generelle ordning for punktafgiftspligtige varer, om oplægning og omsætning heraf samt om kontrol hermed (EFT L 76, s. 1) bestemmer i artikel 1:

»1. I dette direktiv fastlægges ordningen for varer, der pålægges punktafgifter og andre indirekte skatter, der direkte eller indirekte pålægges forbruget af disse varer, dog bortset fra moms og afgifter, som er indført af Det Europæiske Fællesskab.

2. De særlige bestemmelser vedrørende strukturerne og afgiftssatserne for de varer, der pålægges punktafgift, vil fremgå af specifikke direktiver.«

4 Dette direktivs artikel 3, stk. 1 og 2, har følgende ordlyd:

»1. Dette direktiv finder anvendelse på fællesskabsplan på følgende varer, således som de er defineret i de pågældende direktiver:

— mineralolier

— alkohol og alkoholholdige drikkevarer

— forarbejdede tobaksvarer.

2. De i stk. 1 nævnte varer kan pålægges andre former for indirekte beskatning i særligt øjemed, såfremt der ved den pågældende beskatning iagttages de regler for afgiftspålæggelse, der gælder for punktafgifter og moms, for så vidt angår bestemmelse af afgiftsgrundlaget, afgiftsberegning, afgiftens forfald og kontrol med beskatningen.«

5 Artikel 1 i Rådets direktiv 92/81/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for mineralolier (EFT L 316, s. 12) bestemmer:

»1. Medlemsstaterne pålægger mineralolier en harmoniseret punktafgift i overensstemmelse med dette direktiv.

2. Medlemsstaterne fastsætter deres satser i overensstemmelse med direktiv 92/82/EØF om indbyrdes tilnærmelse af punktafgiftssatserne for mineralolier.«

6 Artikel 8, stk. 1, i direktiv 92/81 bestemmer:

»1. Ud over de i direktiv 92/12/EØF fastsatte almindelige bestemmelser om fritagne anvendelsesformål for afgiftspligtige varer, og uden at andre EF-bestemmelser herved berøres, fritager medlemsstaterne nedennævnte varer for den harmoniserede punktafgift på betingelser, som de fastsætter med henblik på at sikre en korrekt og ukompliceret anvendelse af disse fritagelser og undgå svig, unddragelse og misbrug:

a) mineralolier, der anvendes på anden måde end som motorbrændstof eller brændsel

b) mineralolier, der leveres til anvendelse som motorbrændstof til luftfartøjer, medmindre der er tale om ikke-forretningsmæssig privatflyvning.

[...]«

7 I Kommissionens bemærkninger af 7. november 1990 om forslaget til Rådets direktiv om harmonisering af afgiftsstrukturen for mineralolier (KOM(90) 434 endelig) er det udtrykkeligt anført, at smøreolier og hydraulikolier er omfattet af fritagelsesbestemmelsen i direktiv 92/81.

National ret

8 Med henblik på at gennemføre direktiv 92/12 og 92/81 vedtog den danske lovgiver lov nr. 1029 af 19. december 1992 om energiafgift af mineralolieprodukter mv. (herefter »mineralolieafgiftsloven«). Nævnte lovs § 1, stk. 1, bestemmer:

»Der betales afgift af mineralolieprodukter her i landet. Afgiften udgør for:

[...]

12) Smøreolier, hydraulikolier og lign. 178 øre/l«.

9 Afgiften på smøreolier og hydraulikolier skulle betales af olieselskaberne, men det fremgik af lovforslagets bemærkninger, at man forudså, at afgiften kunne overvæltes på køberne af de afgiftsbelagte olier.

10 Efter afsigelsen af dommen af 10. juni 1999, Braathens (sag C-346/97, Sml. I, s. 3419), bekræftet ved dommen af 25. september 2003, Kommissionen mod Italien (sag C-437/01, Sml. I, s. 9861), hvoraf følger, at indførelsen af en indirekte beskatning af varer, der er fritaget for den harmoniserede punktafgift, fuldstændig vil fratage artikel 8, stk. 1, litra b), i direktiv 92/81 dens effektive virkning og derfor ikke kan baseres på artikel 3, stk. 2, i direktiv 92/12, besluttede de danske skattemyndigheder at indstille opkrævningen af afgiften på smøreolier og hydraulikolier administrativt med virkning fra den 1. december 2001. Med lov nr. 395 af 6. juni 2002 blev afgiften ophævet, ligeledes med virkning fra den 1. december 2001.

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

11 I perioden fra den 1. januar 1995 til den 30. november 2001 købte Danfoss smøreolier af en række danske olieselskaber, der efter at have betalt mineralolieafgiften til den danske stat overvæltede det fulde afgiftsbeløb på Danfoss, dvs. 6 108 054 DKK.

12 I perioden fra den 1. januar 1998 til den 30. november 2001 videresolgte Danfoss en del af smøreolierne til Sauer-Danfoss og indregnede mineralolieafgift for i alt 1 686 096 DKK i salgsprisen.

13 Efter mineralolieafgiftens ophævelse fremsatte Danfoss og Sauer-Danfoss krav over for de danske skattemyndigheder om tilbagebetaling af den del af den samlede pris for de købte smøreolier, der svarede til den ulovlige afgift, dvs. henholdsvis 6 108 054 DKK og 1 686 096 DKK. De præciserede dog, at hvis Danfoss oppebar det fulde beløb fra skattemyndighederne, ville dette selskab til Sauer-Danfoss tilbagebetale beløbet på 1 686 096 DKK, svarende til den del af Danfoss' salgspris, der udgjorde den i prisen indregnede mineralolieafgift, og at Sauer-Danfoss i så fald ville frafalde sit krav. Sidstnævntes krav er således subsidiært i forhold til Danfoss' krav.

14 Det fremgår desuden af forelæggelsesafgørelsen, at olieselskaberne ikke har krævet tilbagebetaling af smøreolieafgiften på smøreolierne solgt til Danfoss.

15 Til støtte for deres krav har sagsøgerne i hovedsagen gjort gældende, at da de har måttet bære de økonomiske konsekvenser af den ulovlige afgift, foreskriver det EU-retlige effektivitetsprincip, at det er sagsøgerne og ikke olieselskaberne, der kan kræve tilbagebetaling heraf. De har desuden fremsat krav mod den danske stat om erstatning for det tab, de har lidt som følge af opkrævningen af nævnte afgift.

16 Sagsøgerne i hovedsagens krav blev afvist. Ifølge de danske myndigheder gælder den i EU-retten indeholdte ret til tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld kun for det direkte afgiftssubjekt og ikke for de senere led i omsætningskæden, der ikke selv var forpligtet til at betale afgiften, og som i øvrigt ikke har betalt noget beløb til staten, som de kan kræve tilbagebetalt.

17 For så vidt angår retten til erstatning har de danske myndigheder nægtet enhver form for skadesløsholdelse, fordi uforeneligheden af afgiften i henhold til

mineralolieafgiftsloven i perioden forud for afsigelsen af Braathens-dommen ikke var tilstrækkelig åbenlys til, at dens opkrævning kan være ansvarspådragende for staten, og — vedrørende perioden efter denne dom — fordi det er umuligt at afgøre, hvilket led i omsætningskæden der havde lidt tabet, hvorfor der ikke var en direkte årsagsforbindelse. I tilfælde af overvæltning af den urigtigt erlagte afgift er spørgsmålet således, om og i givet fald i hvilket omfang bestemte virksomheder eller forbrugere i senere omsætningsled faktisk vil kunne komme til at bære afgiftsbyrden, hvilket beror på flere forhold, såsom de afgiftspligtiges og senere omsætningsleds beslutninger med hensyn til fastsættelsen af priserne på de afgiftsbelagte produkter, produkternes konkrete anvendelse og konkurrencesituationen på de berørte markeder.

18 Sagsøgerne i hovedsagen indbragte herefter afgørelserne om afvisning af deres krav for Vestre Landsret, som har besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er fællesskabsretten til hinder for, at en medlemsstat afviser et tilbagebetalingskrav, der rejses af en virksomhed, hvorpå en direktivstridig punktafgift er blevet overvæltet, når afvisningen — under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende — sker med den begrundelse, at det ikke er denne virksomhed, som har indbetalt afgiften til staten?

2) Er fællesskabsretten til hinder for, at en medlemsstat afviser et erstatningskrav, der rejses af en virksomhed, hvorpå en direktivstridig punktafgift er blevet overvæltet, når afvisningen — under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende — sker med den af medlemsstaten anførte begrundelse (nemlig at virksomheden ikke er den umiddelbart skadelidte, og at der ikke foreligger en direkte årsagsforbindelse mellem et eventuelt tab og den ansvarspådragende adfærd)?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

19 Med sit første spørgsmål spørger den forelæggende ret nærmere bestemt Domstolen, om en medlemsstat kan modsætte sig et tilbagebetalingskrav rejst af en erhvervsdrivende, hvorpå det urigtigt erlagte afgiftsbeløb er blevet overvæltet, med den begrundelse, at han ikke er afgiftspligtig, og at han derfor ikke har indbetalt afgiftsbeløbet til skattemyndighederne.

20 Med henblik på at besvare dette spørgsmål bemærkes indledningsvis, at retten til at få tilbagebetalt afgifter, som en medlemsstat har opkrævet i strid med EU-retten, består som en konsekvens af og i tilslutning til de rettigheder, som borgerne er tillagt ved de EU-retlige bestemmelser, der forbyder sådanne afgifter. Medlemsstaten er således som udgangspunkt forpligtet til at tilbagebetale afgifter, der er opkrævet i strid med EU-retten (jf. dom af 9.11.1983, sag C-199/82, San Giorgio, Sml. s. 3595, præmis 12, af 28.1.2010, sag C-264/08, Direct Parcel Distribution Belgium, Sml. I, s. 731, præmis 45, og af 6.9.2011, sag C-398/09, Lady & Kid m.fl., Sml. I, s. 7375, præmis 17).

21 Som en undtagelse til princippet om tilbagebetaling af afgifter, som er uforenelige med EU-retten, kan det kun afslås at tilbagebetale afgifter, der er opkrævet med urette, når dette ville medføre en ugrundet berigelse af de berettigede, nemlig når det er godtgjort, at den person, som er forpligtet til at betale nævnte afgifter, faktisk har overvæltet dem direkte på køberen (jf. i denne retning ovennævnte dom i sagen Lady & Kid m.fl., præmis 18 og 20).

22 Under sådanne omstændigheder er det således ikke den afgiftspligtige, der har måttet betale den afgift, som er opkrævet med urette, men køberen, på hvem afgiften er blevet overvæltet. Såfremt den afgiftspligtige fik tilbagebetalt det afgiftsbeløb, som denne allerede har modtaget fra køberen, ville der for den afgiftspligtige være tale om en dobbelt betaling, der ville kunne anses for en ugrundet berigelse, og konsekvenserne af, at afgiften er ulovlig, ville ikke derved være afhjulpet i forhold til køberen (dom af 14.1.1997, forenede sager C-192/95 - C-218/95, Comateb m.fl., Sml. I, s. 165, præmis 22, og dommen i sagen Lady & Kid m.fl., præmis 19).

23 Det fremgår heraf, at retten til tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld har til formål at afhjælpe konsekvenserne af afgiftens uforenelighed med EU-retten ved at udligne den økonomiske byrde, som afgiften med urette har påført den erhvervsdrivende, der i sidste ende har båret den.

24 Når dette er fastslået, skal det ligeledes bemærkes, i overensstemmelse med fast retspraksis, at når der ikke foreligger EU-retlige bestemmelser på området for anmodninger om tilbagebetaling af afgifter, tilkommer det hver enkelt medlemsstat i sin interne retsorden at fastsætte betingelserne for foretagelse heraf, dog under overholdelse af ækvivalens- og effektivitetsprincippet (jf. dom af 6.10.2005, sag C-291/03, MyTravel, Sml. I, s. 8477, præmis 17, og af 15.3.2007, sag C-35/05, Reemtsma Cigarettenfabriken, Sml. I, s. 2425, præmis 37).

25 Når henses til formålet med retten til tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld, som anført i denne doms præmis 23, kræver overholdelsen af effektivitetsprincippet, at betingelserne for fremsættelse af krav om tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld fastlægges af medlemsstaterne i medfør af princippet om procesautonomi på en sådan måde, at den økonomiske byrde ved den urigtigt erlagte afgift kan blive udlignet.

26 I denne forbindelse er det allerede blevet fastslået, at hvis den endelige køber i medfør af national ret hos den afgiftspligtige kan få tilbagebetalt det afgiftsbeløb, der er overvæltet på ham, skal den afgiftspligtige herefter kunne kræve beløbet tilbagebetalt af de nationale myndigheder (jf. dommen i sagen Comateb m.fl., præmis 24). Ligeledes

er et nationalt juridisk system, som gør det muligt for en leverandør, der fejlagtigt har betalt moms til skattemyndighederne, at anmode om tilbagebetaling heraf, og for en aftager af tjenesteydelser over for leverandøren at fremsætte et civilretligt krav mod sidstnævnte om tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld, i overensstemmelse med effektivitetsprincippet, fordi det gør det muligt for nævnte aftager, som ved en fejl har måttet bære en fejlagtigt faktureret afgiftsbyrde, at opnå tilbagebetaling af urigtigt indbetalte beløb (jf. Reemtsma Cigarettenfabriken-dommen, præmis 39).

27 Heraf følger, at en medlemsstat i princippet kan modsætte sig et krav om tilbagebetaling af en urigtigt erlagt afgift, rejst af den endelige køber, hvorpå afgiften er blevet overvæltet, med den begrundelse, at det ikke er den pågældende køber, der har indbetalt beløbet til skattemyndighederne, forudsat at denne, som i sidste ende bærer byrden, i medfør af national ret kan fremsætte et civilretligt krav mod den afgiftspligtige om tilbagesøgning af det i urigtig formening om skyld erlagte beløb.

28 Hvis tilbagebetalingen fra den afgiftspligtige viser sig at være umulig eller uforholdsmæssigt vanskelig, navnlig i tilfælde af sidstnævntes insolvens, kræver effektivitetsprincippet imidlertid, at køberen skal være i stand til at rette sit krav om tilbagebetaling direkte mod skattemyndighederne, og at medlemsstaten skal indføre de instrumenter og processuelle regler, som er nødvendige herfor (jf. Reemtsma Cigarettenfabrikendommen, præmis 41).

29 Det første spørgsmål skal derfor besvares med, at en medlemsstat kan modsætte sig et krav om tilbagebetaling af en urigtigt erlagt afgift rejst af den køber, hvorpå afgiften er blevet overvæltet, med den begrundelse, at det ikke er nævnte køber, som har indbetalt beløbet til skattemyndighederne, forudsat at denne i medfør af national ret kan fremsætte et civilretligt krav mod den afgiftspligtige om tilbagesøgning af det i urigtig formening om skyld erlagte beløb, og at sidstnævntes tilbagebetaling af den urigtigt erlagte afgift ikke er praktisk umulig eller uforholdsmæssigt vanskelig.

Det andet spørgsmål

30 Med sit andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om en medlemsstat kan afvise et erstatningskrav, der rejses af en virksomhed, hvorpå en urigtigt erlagt afgift er blevet overvæltet af den afgiftspligtige, med den begrundelse, at en direkte årsagsforbindelse mellem statens opkrævning af denne afgift og den pågældende virksomheds tab umiddelbart er udelukket.

31 Herved anmoder den forelæggende ret Domstolen om at præcisere, hvorvidt den afgiftspligtiges frit trufne beslutning om at overvælte den urigtigt erlagte afgift på senere led kan anses for at bryde ovennævnte direkte årsagsforbindelse mellem medlemsstatens adfærd og det tab, som køberen har lidt.

32 Indledningsvis bemærkes, at det ikke tilkommer Domstolen at foretage en retlig kvalifikation af stævningerne, som sagsøgerne i hovedsagen har indgivet til den forelæggende ret, med påstand om tilbagebetaling af den urigtigt erlagte afgift eller med påstand om erstatning for det lidte tab (jf. dom af 8.3.2001, forenede sager C-397/98 og C-410/98, Metallgesellschaft m.fl., Sml. I, s. 1727, præmis 81, og af 12.12.2006, sag C-446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation, Sml. I, s. 11753, præmis 201), og at et erstatningssøgsmål kan eksistere side om side med et søgsmål om tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld (jf. i denne retning dommen i sagen Comateb m.fl., præmis 34).

33 Det skal endvidere bemærkes, at anerkendelsen af skadelidte borgeres ret til erstatning for et tab, der er lidt som følge af en medlemsstats tilsidesættelse af EU-retten, forudsætter opfyldelsen af tre betingelser, nemlig at den EU-retlige bestemmelse, der er tilsidesat, har til formål at tillægge de pågældende borgere rettigheder, at tilsidesættelsen af denne bestemmelse er tilstrækkeligt kvalificeret, og at der er en direkte årsagsforbindelse mellem denne tilsidesættelse og borgernes tab (jf. dom af 26.1.2010, sag C-118/08, Transportes Urbanos y Servicios Generales, Sml. I, s. 635, præmis 30, og af 9.12.2010, sag C-568/08, Combinatie Spijker Infrabouw-De Jonge Konstruktie m.fl., Sml. I, s. 12655, præmis 87).

34 Hvad angår kravet om en direkte årsagsforbindelse følger det af fast retspraksis, at det i princippet tilkommer den nationale ret at undersøge, om det påståede tab er en tilstrækkelig direkte følge af medlemsstatens tilsidesættelse af EU-retten (jf. dom af 5.3.1996, forenede sager C-46/93 og C-48/93, Brasserie du pêcheur og Factortame, Sml. I, s. 1029, præmis 65, af 13.3.2007, sag C-524/04, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Sml. I, s. 2107, præmis 122, og af 17.4.2007, sag C-470/03, AGM-COS.MET, Sml. I, s. 2749, præmis 83).

35 For at give den forelæggende ret et hensigtsmæssigt svar kan Domstolen dog give denne alle de oplysninger, som den finder nødvendige (jf. i denne retning dom af 18.1.2001, sag C-150/99, Stockholm Lindöpark, Sml. I, s. 493, præmis 38, og af 18.6.2009, sag C-566/07, Stadeco, Sml. I, s. 5295, præmis 43).

36 I denne sammenhæng er det vigtigt at anføre, at et nationalt juridisk system som det i hovedsagen omhandlede, hvorefter der alene kan konstateres en direkte årsagsforbindelse mellem statens opkrævning af en urigtigt erlagt afgift og den afgiftspligtiges tab, ikke kan udvide kravet om nævnte forbindelse på en sådan måde, at opnåelsen af erstatning for det lidte tab gøres praktisk umulig eller uforholdsmæssigt vanskelig.

37 Det følger heraf, at et sådant nationalt juridisk system i princippet er i overensstemmelse med effektivitetsprincippet, forudsat at køberen, hvorpå den afgiftspligtige har overvæltet byrden ved nævnte afgift, i medfør af national ret kan fremsætte sit krav om erstatning af det tab, der er lidt på grund af denne omstændighed, mod nævnte afgiftspligtige.

38 I analogi med det i denne doms præmis 28 anførte bemærkes, at hvis den afgiftspligtiges erstatning af det tab, som er lidt af køberen, der har båret den økonomiske byrde ved den urigtigt erlagte afgift, som er blevet overvæltet på ham, viser sig at være umulig eller uforholdsmæssigt vanskelig, navnlig i tilfælde af den afgiftspligtiges insolvens, kræver effektivitetsprincippet, at nævnte køber skal være i stand til at rette sit erstatningskrav direkte mod staten, uden at sidstnævnte med føje kan gøre den

manglende direkte årsagsforbindelse mellem opkrævningen af den urigtigt erlagte afgift og køberens tab gældende over for ham.

39 Det andet spørgsmål skal derfor besvares med, at en medlemsstat kan afvise et erstatningskrav, der rejses af den køber, hvorpå den afgiftspligtige har overvæltet en urigtigt erlagt afgift, med den begrundelse, at der ikke foreligger direkte årsagsforbindelse mellem opkrævningen af nævnte afgift og køberens tab, forudsat at køberen i medfør af national ret kan rette nævnte krav mod den afgiftspligtige, og at sidstnævntes erstatning af køberens tab ikke er praktisk umulig eller uforholdsmæssigt vanskelig.

Sagens omkostninger

40 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 (Første Afdeling) for ret:

De EU-retlige regler skal fortolkes således, at

1) en medlemsstat kan modsætte sig et krav om tilbagebetaling af en urigtigt erlagt afgift rejst af den køber, hvorpå afgiften er blevet overvæltet, med den begrundelse, at det ikke er nævnte køber, som har indbetalt beløbet til

skattemyndighederne, forudsat at denne i medfør af national ret kan fremsætte et civilretligt krav mod den afgiftspligtige om tilbagesøgning af det i urigtig formening om skyld erlagte beløb, og at sidstnævntes tilbagebetaling af den urigtigt erlagte afgift ikke er praktisk umulig eller uforholdsmæssigt vanskelig

2) en medlemsstat kan afvise et erstatningskrav, der rejses af den køber, hvorpå den afgiftspligtige har overvæltet en urigtigt erlagt afgift, med den begrundelse, at der ikke foreligger direkte årsagsforbindelse mellem opkrævningen af nævnte afgift og køberens tab, forudsat at køberen i medfør af national ret kan rette nævnte krav mod den afgiftspligtige, og at sidstnævntes erstatning af køberens tab ikke er praktisk umulig eller uforholdsmæssigt vanskelig.

Underskrifter