DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

18. juni 2009 *

I sag C-566/07,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandene) ved afgørelse af 30. november 2007, indgået til Domstolen den 21. december 2007, i sagen:

**Staatssecretaris van Financiën**

mod

**Stadeco BV,**

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Rosas, og dommerne A. Ó Caoimh, U. Lõhmus, P. Lindh og A. Arabadjiev (refererende dommer),

* Processprog: nederlandsk.

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

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 11. december 2008,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Stadeco BV ved advocaat A. Fruijtier

— den nederlandske regering ved C. Wissels, M. de Grave og C. ten Dam, som befuldmægtigede

— den tyske regering ved M. Lumma og C. Blaschke, som befuldmægtigede

— den græske regering ved S. Spyropoulos, S. Trekli og M. Tassopoulou, som befuldmægtigede

— den italienske regering ved R. Adam, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato G. De Bellis

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved D. Triantafyllou og W. Roels, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 12. marts 2009,

afsagt følgende

## Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 21, stk. 1, litra c), 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), som ændret ved Rådets direktiv 91/680/EØF af 16. december 1991 (EFT L 376, s. 1, herefter »sjette direktiv«), og af princippet om afgiftsneutralitet.

2 Anmodningen er blevet forelagt under en sag mellem Staatssecretaris van Financiën (herefter »Staatssecretaris«) og Stadeco BV (herefter »Stadeco«) angående spørgsmålet, om en afgiftspligtig person har ret til berigtigelse af den merværdiafgift (herefter »moms«), der er anført på en faktura, som er sendt til modtageren af leverede tjenesteydelser.

## Retsforskrifter

*Fællesskabsbestemmelser*

3 Ifølge sjette direktivs artikel 2, nr. 1, pålægges moms af »levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab«.

4 I direktivets artikel 9, stk. 2, litra c), bestemmes, at »leveringsstedet for tjenesteydelser i forbindelse med […] virksomhed inden for kulturel aktivitet, kunst, sport, videnskab, undervisning og underholdning eller lignende, herunder ydelser som organisator af sådan virksomhed samt i givet fald tjenesteydelser knyttet til disse former for virksomhed […], er det sted, hvor disse tjenesteydelser faktisk udføres«.

5 I direktivets artikel 21, stk. 1, litra c), bestemmes, at momsen ved indenlandsk virksomhed påhviler »enhver person, som anfører [momsen] på en faktura eller et dokument, der tjener som faktura«.

*Nationale bestemmelser*

6 Artikel 1, stk. 1, litra a), i lov om omsætningsafgift (Wet op de omzetbelasting) af 28. juni 1968 (Staatsblad 1968, nr. 329) i den affattelse, der fandt anvendelse på den i hovedsagen omtvistede afgiftsperiode (herefter »Wet«), har følgende ordlyd: »En afgift benævnt »omsætningsafgift« opkræves af […] levering af goder og tjenesteydelser foretaget i Nederlandene af erhvervsdrivende i forbindelse med deres virksomhed.«

7 Wets artikel 6, stk. 2, litra c), nr. 1, bestemmer, at »stedet for tjenesteydelser, der består i […] virksomhed inden for kulturel aktivitet, kunst, sport, videnskab, undervisning og underholdning eller lignende […], er dér, hvor aktiviteten eller virksomheden faktisk har fundet sted«.

8 Wets artikel 12, stk. 1, bestemmer, at »afgiften opkræves af den erhvervsdrivende, der foretager leveringen eller leverer tjenesteydelsen«.

9 I Wets artikel 14, stk. 1, hedder det, at »den afgift, der forfalder i en afgiftsperiode, skal betales på grundlag af en angivelse«.

10 Wets artikel 37 bestemmer, at »enhver person, der — uanset på hvilken måde — på en faktura anfører et omsætningsafgiftsbeløb, som vedkommende ikke er pligtig at betale i medfør af andre bestemmelser end denne artikel, bliver forpligtet til at betale nævnte afgift på det tidspunkt, hvor han har oversendt fakturaen. Han er forpligtet til at betale denne afgift i overensstemmelse med artikel 14«.

11 Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at de nederlandske afgiftsmyndigheder på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen og, således som den nederlandske regering har præciseret, i henhold til instrukserne fra Staatssecretaris med henblik på berigtigelse af omsætningsafgiften kræver, at udstederen af en faktura, hvorpå der fejlagtigt er anført en sådan afgift, berigtiger fakturaen enten ved at udstede en ny faktura eller ved at udstede en kreditnota til fordel for modtageren af de leverede tjenesteydelser.

## Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

12 Stadeco er en virksomhed, der er etableret i Nederlandene, og som driver virksomhed med udlejning, opbygning og afmontering af stande til messer og udstillinger.

13 I perioden 1993-1995 leverede Stadeco sine tjenesteydelser i Tyskland og i tredjelande på opdrag af Economische Voorlichtingsdienst (det økonomiske informationskontor, herefter »EVD«), som er et offentligretligt organ, der er etableret i Nederlandene og henhører under finansministeriet. EVD anvendte udelukkende Stadecos tjenesteydelser til brug for virksomhed, som ikke var omsætningsafgiftspligtig i Nederlandene, og havde ikke som en del af et offentligretligt organ nogen ret til fradrag for denne afgift.

14 På fakturaerne for disse tjenesteydelser, der blev leveret uden for Nederlandene, var angivet det skyldige omsætningsafgiftsbeløb, som ville have fundet anvendelse på tilsvarende tjenesteydelser leveret i Nederlandene. EVD betalte fakturaerne fuldt ud, og Stadeco betalte den angivne afgift til Nederlandene.

15 I 1996 oplyste afgiftsmyndighederne Stadeco om, at selskabet med hensyn til de pågældende tjenesteydelser, der var leveret uden for Nederlandene, ikke var omsætningsafgiftspligtigt i Nederlandene. Stadeco anmodede derefter om tilbagebetaling af hele det afgiftsbeløb, der var betalt i denne henseende, i alt 230 314 NLG (104 512 EUR). Da afgiftsmyndighederne betingede den anmodede tilbagebetaling af, at de fakturaer, der var udstedt til EVD, blev berigtiget, tilsendte Stadeco afgiftsmyndighederne en kopi af en kreditnota med dette indhold. Stadeco modtog følgelig tilbagebetalingen.

16 Under en kontrol i 2000 konstaterede afgiftsmyndighederne imidlertid, at Stadeco hverken havde udstedt en kreditnota til EVD, berigtiget fakturaerne eller tilbagebetalt noget beløb til EVD. Afgiftsmyndighederne tilstillede følgelig Stadeco en efteropkrævning vedrørende det fulde tilbagebetalte afgiftsbeløb.

17 Efter at Stadecos klage over denne efteropkrævning var blevet afvist, fik selskabet opkrævningen annulleret ved Gerechtshof te 's-Gravenhage (appelretten i Haag). Retten fandt, at det ikke var af afgørende betydning, at faktureringsfejlen blev rettet i det foreliggende tilfælde, da der ikke havde været nogen risiko for tab af afgiftsindtægter, fordi EVD's status udelukkede enhver ret til fradrag af omsætningsafgift.

18 Staatssecretaris iværksatte kassationsanke ved Hoge Raad der Nederlanden til prøvelse af Gerechtshof te 's-Gravenhages dom. Staatssecretaris gjorde gældende, at da Stadeco ikke havde overholdt betingelserne vedrørende berigtigelse af faktureringsfejl, havde selskabet ikke ret til at beholde det tilbagebetalte omsætningsafgiftsbeløb.

19 Den forelæggende ret er af den opfattelse, at da stedet for de pågældende ydelser ifølge de materielle momsregler ikke er beliggende i Nederlandene, kan efteropkrævningen alene have hjemmel i Wets artikel 37, der gennemfører sjette direktivs artikel 21, stk. 1, litra c), i nederlandsk ret.

20 Den forelæggende ret har imidlertid udtrykt tvivl om, hvorvidt der er opstået en afgiftsskyld i medfør af sjette direktivs artikel 21, stk. 1, litra c), i den medlemsstat, hvor fakturaudstederen er etableret, når stedet for den ydelse, der svarer til fakturaen, i henhold til det fælles momssystem må anses for at være beliggende i en anden medlemsstat.

21 Hvis dette er tilfældet, spørger retten ligeledes, om berigtigelse af afgiftsskylden kan underlægges en betingelse om berigtigelse af den pågældende faktura, navnlig når modtageren af de leverede tjenesteydelser ikke har ret til fradrag for indgående afgift. Den finder herved, at det ikke umiddelbart kan udelukkes, at medlemsstaterne har ret til at fastsætte sådanne betingelser for at hindre ugrundet berigelse.

22 Under disse omstændigheder har Hoge Raad der Nederlanden besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal sjette direktivs artikel 21, stk. 1, litra c), fortolkes således, at der ikke opstår momspligt i den medlemsstat, hvor udstederen af en faktura har bopæl eller er hjemmehørende, hvis udstederen anfører moms på fakturaen i relation til en ydelse, som i overensstemmelse med det fælles momssystem skal anses for udført i en anden medlemsstat eller i et tredjeland?

2) Hvis dette spørgsmål besvares benægtende: Har medlemsstaterne — når en faktura som omhandlet i sjette direktivs artikel 21, stk. 1, litra c), sendes til en aftager af tjenesteydelser, som ikke har ret til momsfradrag (og hvor der følgelig ikke opstår nogen risiko for tab af afgiftsindtægter) — ret til at betinge tilbagebetaling af den fejlagtigt fakturerede moms, der er skyldig i medfør af nævnte bestemmelse, af, at den afgiftspligtige person har tilsendt sin kunde en ny faktura, hvori der ikke er anført moms?«

**Om de præjudicielle spørgsmål**

*Det første spørgsmål*

23 Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om sjette direktivs artikel 21, stk. 1, litra c), skal fortolkes således, at der ikke opstår momspligt i medfør af denne bestemmelse i den medlemsstat, hvor udstederen af en faktura har bopæl eller er etableret, hvis udstederen anfører moms på fakturaen i relation til en ydelse, for hvilken stedet i overensstemmelse med sjette direktiv anses for at være beliggende i en anden medlemsstat eller i et tredjeland.

24 Herved bemærkes indledningsvis, i modsætning til det af Stadeco anførte, at den omstændighed, at sjette direktivs artikel 21, stk. 1, udelukkende har til formål at fastlægge, hvem der er betalingspligtige for den skyldige moms »ved indenlandsk virksomhed«, mens Stadeco i hovedsagen ikke har leveret de omtvistede tjenesteydelser til EVD på Nederlandenes område, ikke er til hinder for, at bestemmelsens litra c) kan finde anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen.

25 På den ene side fremgår det, således som generaladvokaten har anført i punkt 12 i forslaget til afgørelse, bl.a. af sjette direktivs artikel 7, stk. 1, og artikel 21, stk. 2, at udtrykket »ved indenlandsk virksomhed« henviser til hele De Europæiske Fællesskabs område som defineret i sjette direktivs artikel 3.

26 På den anden side bemærkes, at sjette direktivs artikel 21, stk. 1, litra c), foreskriver, at enhver person, som anfører momsen på en faktura eller et dokument, der tjener som faktura, er betalingspligtig for denne afgift. Disse personer er særligt betalingspligtige for den moms, der er anført på en faktura, uanset om der foreligger en forpligtelse til at betale momsen på grundlag af en momspligtig transaktion (jf. i denne retning dom af 13.12.1989, sag C-342/87, Genius, Sml. s. 4227, præmis 19, af 19.9.2000, sag C-454/98, Schmeink & Cofreth og Strobel, Sml. I, s. 6973, præmis 53, og af 15.3.2007, sag C-35/05, Reemtsma Cigarettenfabriken, Sml. I, s. 2425, præmis 23).

27 I modsætning til den afgiftsskyld, der eventuelt opstår som følge af en momspligtig transaktion, er stedet for leveringen af den tjenesteydelse, der har givet anledning til en faktura, derfor ikke relevant med hensyn til opståelsen af den afgiftsskyld, der er fastsat i sjette direktivs artikel 21, stk. 1, litra c), der udelukkende skyldes, fordi momsen er anført på fakturaen.

28 Ved at foreskrive, at den moms, der er anført på en faktura, er skyldig, uanset om der foreligger nogen forpligtelse til at betale momsen på grundlag af en momspligtig transaktion, tilsigter sjette direktivs artikel 21, stk. 1, litra c), at afværge risikoen for det

tab af afgiftsindtægter, som den fradragsret, der er omhandlet i sjette direktivs artikel 17, kan foranledige (jf. i denne retning dommen i sagen Schmeink & Cofreth og Strobel, præmis 57 og 61, og af 6.11.2003, forenede sager C-78/02 — C-80/02, Karageorgou m.fl., Sml. I, 13295, præmis 50 og 53, samt Reemtsma Cigarettenfabriken-dommen, præmis 23).

29 Selv hvis udøvelsen af fradragsretten er begrænset til kun at omfatte de afgifter, der svarer til en momspligtig transaktion (jf. Genius-dommen, præmis 13), er risikoen for tab af afgiftsindtægter i princippet ikke blevet fuldstændigt afværget, så længe adressaten for en faktura, hvorpå der fejlagtigt er anført en moms, stadig kan anvende fakturaen med henblik på at udøve fradragsretten i overensstemmelse med sjette direktivs artikel 18, stk. 1, litra a) (jf. i denne retning dommen i sagen Schmeink & Cofreth og Strobel, præmis 57).

30 Ifølge denne bestemmelse kan en afgiftspligtig person, når han er i besiddelse af en faktura, der er i overensstemmelse med direktivets artikel 22, stk. 3, over for afgiftsmyndighederne udøve sin momsfradragsret. Det kan, således som den nederlandske og den tyske regering har gjort gældende, ikke udelukkes, at omstændigheder og komplekse retlige forhold er til hinder for, at afgiftsmyndighederne rettidigt konstaterer, at andre hensyn er til hinder for udøvelsen af fradragsretten.

31 Da den risiko for tab af afgiftsindtægter, som kan foranlediges af, at adressaten for fakturaen udøver sin fradragsret, bæres af den medlemsstat, som den moms, der er anført på den pågældende faktura, svarer til, skyldes momsen i medfør af sjette direktivs artikel 21, stk. 1, litra c), i denne medlemsstat.

32 Herved bemærkes, at det påhviler den forelæggende ret under hensyn til alle de relevante omstændigheder at undersøge, til hvilken medlemsstat den moms, der er anført på den pågældende faktura, skyldes. Relevant herved kan bl.a. være den anførte

sats, den valuta, hvori det beløb, der skal betales, er udtrykt, det sprog, hvorpå fakturaen er affattet, den pågældende fakturas indhold og kontekst, etableringsstedet for udstederen af fakturaen og modtageren af de leverede tjenesteydelser samt disses adfærd.

33 Henset til det foregående skal det første spørgsmål besvares med, at sjette direktivs artikel 21, stk. 1, litra c), skal fortolkes således, at i henhold til denne bestemmelse skyldes momsen i den medlemsstat, hvis moms er anført på fakturaen eller et dokument, der tjener som faktura, selv hvis den pågældende transaktion ikke var afgiftspligtig i denne medlemsstat. Det påhviler den forelæggende ret under hensyn til alle de relevante omstændigheder at undersøge, hvilken medlemsstat den moms, der er anført på den pågældende faktura, skyldes til. Relevant herved kan bl.a. være den anførte sats, den valuta, hvori det beløb, der skal betales, er udtrykt, det sprog, hvorpå fakturaen er affattet, den pågældende fakturas indhold og kontekst, etableringsstedet for udstederen af fakturaen og modtageren af de leverede tjenesteydelser samt disses adfærd.

*Det andet spørgsmål*

34 Med det andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om princippet om afgiftsneutralitet er til hinder for, at en medlemsstat betinger berigtigelse af den moms, der udelukkende skyldes i denne medlemsstat, fordi den fejlagtigt er anført på en afsendt faktura, af, at den afgiftspligtige person har tilsendt modtageren af de leverede tjenesteydelser en berigtiget faktura, hvorpå momsen ikke er anført, når sidstnævnte ikke har ret til fradrag for momsen, således at der ikke er nogen risiko for tab af afgiftsindtægter.

35 Herved bemærkes, at sjette momsdirektiv ikke udtrykkeligt omhandler det tilfælde, at momsen fejlagtigt er anført på en faktura, skønt den ikke skyldes på grund af en momspligtig transaktion. Heraf følger, at så længe fællesskabslovgiver ikke har afhjulpet

denne mangel, tilkommer det medlemsstaterne at finde en løsning (dommen i sagen Schmeink & Cofreth og Strobel, præmis 48 og 49, og i sagen Karageorgou m.fl., præmis 49).

36 Domstolen har fastslået, at medlemsstaterne for at sikre momsens neutralitet i deres interne retsorden skal give mulighed for berigtigelse af enhver urigtigt faktureret afgift, når udstederen af fakturaen beviser sin gode tro (Genius-dommen, præmis 18).

37 Såfremt udstederen af fakturaen rettidigt fuldstændigt har afværget risikoen for tab af afgiftsindtægter, følger det imidlertid af princippet om momsens neutralitet, at den urigtigt fakturerede moms skal kunne berigtiges, uden at medlemsstaterne kan gøre berigtigelsen betinget af, at udstederen af fakturaen har været i god tro (jf. dommen i sagen Schmeink & Cofreth og Strobel, præmis 58, og i sagen Karageorgou m.fl., præmis 50).

38 I øvrigt kan denne berigtigelse ikke afhænge af skatte- og afgiftsmyndighedernes skøn (dommen i sagen Schmeink & Cofreth og Strobel, præmis 68).

39 Herved bemærkes, at de foranstaltninger, som medlemsstaterne kan træffe for at sikre en nøjagtig opkrævning af afgiften og for at undgå svig, ikke må gå ud over, hvad der er nødvendigt for at nå disse mål. De kan følgelig ikke anvendes på en sådan måde, at de anfægter princippet om momsens neutralitet, som er et grundlæggende princip i det

fælles momssystem, der er indført ved fællesskabslovgivningen på området (jf. analogt dommen i sagen Schmeink & Cofreth og Strobel, præmis 59 og den deri nævnte retspraksis).

40 Hvis tilbagebetalingen af moms bliver umulig eller uforholdsmæssigt vanskelig på grund af de betingelser, hvorunder der kan anmodes om tilbagebetaling af afgifter, kan de nævnte principper kræve, at medlemsstaterne indfører de instrumenter og processuelle regler, som er nødvendige for, at den afgiftspligtige kan få tilbagebetalt urigtigt faktureret moms (jf. i denne retning og analogt Reemtsma Cigarettenfabriken-dommen, præmis 41).

41 I hovedsagen fremgår det, at de nederlandske afgiftsmyndigheder i henhold til de almindelige instrukser herom fra Staatssecretaris har betinget berigtigelse af den moms, som Stadeco har betalt, af, at selskabet berigtiger de fakturaer, der er udstedt til EVD, enten ved udstedelse af nye fakturaer, hvorpå momsen ikke er anført, eller ved udstedelse af en kreditnota.

42 Da såvel en berigtiget faktura som en kreditnota klart angiver over for modtageren af de leverede tjenesteydelser, at der ikke skyldes nogen moms i den pågældende medlemsstat, og at denne modtager derfor ikke herved har nogen momsfradragsret, må det antages, at en sådan betingelse i princippet kan sikre, at risikoen for tab af afgiftsindtægter fjernes. Desuden bemærkes, at denne betingelse ikke lader tilbagebetalingen af afgiften afhænge af afgiftsmyndighedernes skøn.

43 I øvrigt kan Domstolen, selv om det tilkommer den forelæggende ret at undersøge, om Stadeco i hovedsagen har godtgjort, at selskabet selv rettidigt fuldstændigt har fjernet risikoen for tab af afgiftsindtægter, imidlertid med henblik på at give retten et hensigtsmæssigt svar give denne alle de oplysninger, som den finder nødvendige (jf. i

denne retning bl.a. dom af 1.7.2008, sag C-49/07, MOTOE, Sml. I, s. 4863, præmis 30, og af 22.12.2008, sag C-414/07, Magoora, Sml. I, s. 10921, præmis 33).

44 Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at Stadeco tilsendte de nederlandske afgiftsmyndigheder en kopi af en kreditnota udstedt til EVD, mens Stadeco i virkeligheden hverken havde udstedt en sådan nota eller berigtiget de i hovedsagen omtvistede fakturaer.

45 Det fremgår, at risikoen for tab af afgiftsindtægter i hovedsagen kun blev fjernet på grund af den dobbelte omstændighed, at dels det forhold, at EVD har karakter af et offentligretligt organ, dels det forhold, at EVD udelukkende anvendte Stadecos tjenesteydelser til former for virksomhed, der ikke var omsætningsafgiftspligtig i Nederlandene, udelukkede enhver fradragsret med hensyn til denne afgift.

46 Som anført i denne doms præmis 30, kan det imidlertid ikke generelt udelukkes, at omstændigheder og komplekse retlige forhold er til hinder for, at afgiftsmyndighederne rettidigt konstaterer, at sådanne betragtninger er til hinder for udøvelsen af fradragsretten.

47 Under sådanne omstændigheder må det konstateres, at den omstændighed, at berigtigelse af moms, der fejlagtigt er anført på en faktura, betinges af berigtigelse af denne faktura, i princippet ikke går ud over, hvad der er nødvendigt for at nå målet om fuldstændigt at fjerne risikoen for tab af afgiftsindtægter.

48 For så vidt som det fremgår af de faktiske omstændigheder i hovedsagen, at de nederlandske afgiftsmyndigheder også synes at betinge berigtigelse af momsen af, at udstederen af den pågældende faktura betaler det med urette betalte afgiftsbeløb tilbage til modtageren af de leverede tjenesteydelser, bemærkes i øvrigt, at fællesskabsretten ikke er til hinder for, at et nationalt retssystem nægter tilbagebetaling af afgifter opkrævet med urette, såfremt dette måtte føre til en ugrundet berigelse (dom af 10.4.2008, sag C-309/06, Marks & Spencer, Sml. I, s. 2283, præmis 41 og den deri nævnte retspraksis).

49 Om og i hvilket omfang tilbagebetaling af en afgift, der er opkrævet med urette, henset til fællesskabsretten medfører en ugrundet berigelse for den afgiftspligtige, kan kun fastlægges ved en analyse, der tager hensyn til alle de relevante omstændigheder (jf. i denne retning Marks & Spencer-dommen, præmis 43).

50 Herved bemærkes, at det påhviler den forelæggende ret at foretage en sådan analyse. Relevant kan herved bl.a. være, om de aftaler, der er indgået mellem Stadeco og EVD, fastsatte et fast beløb i vederlag for de leverede ydelser eller et grundbeløb, i givet fald med tillæg af de afgifter, der fandt anvendelse. I førstnævnte tilfælde kunne det således være, at der ikke foreligger en ugrundet berigelse af Stadeco.

51 I betragtning af det ovenfor anførte skal andet spørgsmål besvares med, at princippet om afgiftsneutralitet i princippet ikke er til hinder for, at en medlemsstat betinger berigtigelse af den moms, der udelukkende skyldes i denne medlemsstat, fordi den fejlagtigt er anført på en afsendt faktura, af, at den afgiftspligtige person har tilsendt

modtageren af de leverede tjenesteydelser en berigtiget faktura, hvorpå momsen ikke er anført, hvis den afgiftspligtige ikke rettidigt fuldstændigt har fjernet risikoen for tab af afgiftsindtægter.

**Sagens omkostninger**

52 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 21, stk. 1, litra c), 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 91/680/EØF af 16. december 1991, skal fortolkes således, at i henhold til denne bestemmelse skyldes merværdiafgiften i den medlemsstat, hvis merværdiafgift er anført på fakturaen eller et dokument, der tjener som faktura, selv hvis den pågældende transaktion ikke var afgiftspligtig i denne medlemsstat. Det påhviler den forelæggende ret under hensyn til alle de relevante omstændigheder at undersøge, hvilken medlemsstat den merværdiafgift, der er anført på den pågældende faktura, skyldes til. Relevant herved kan bl.a. være den anførte sats, den valuta, hvori det beløb, der skal betales, er udtrykt, det sprog, hvorpå fakturaen er affattet, den pågældende fakturas indhold og kontekst, etableringsstedet for udstederen af fakturaen og modtageren af de leverede tjenesteydelser samt disses adfærd.**

2) **Princippet om afgiftsneutralitet er i princippet ikke til hinder for, at en medlemsstat betinger berigtigelse af den merværdiafgift, der udelukkende skyldes i denne medlemsstat, fordi den fejlagtigt er anført på en afsendt faktura, af, at den afgiftspligtige person har tilsendt modtageren af de leverede tjenesteydelser en berigtiget faktura, hvorpå afgiften ikke er anført, hvis den afgiftspligtige ikke rettidigt fuldstændigt har fjernet risikoen for tab af afgiftsindtægter.**

Underskrifter