

61987J0342

DOMSTOLENS DOM (FEMTE AFDELING) AF 13. DECEMBER 1989. - GENIUS HOLDING BV
MOD STAATSSECRETARIS VAN FINANCIEN. - ANMODNING OM PRAEJUDICIEL
AFGOERELSE: HOGE RAAD - NEDERLANDENE. - MOMS - SJETTE DIREKTIV 77/388/EOEF -
FRADRAGSRET FOR MOMS. - SAG 342/87.

Samling af Afgørelser 1989 side 04227

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

++++

*Afgiftsbestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsætningsafgifter - fælles
merværdiafgiftssystem - fradrag for indgående afgift - udøvelse af retten - betingelse - afgift
skyldig efter momspåligtig transaktion - afgift skyldig udelukkende fordi den er anført på
fakturaen - betingelse ikke opfyldt*

(Raadets direktiv 77/388, art . 17, stk . 2, litra a), og art . 21, stk . 1, litra c))

Sammendrag

*Den afgiftspåligtige persons udøvelse af retten til at fradrage merværdiafgiften, som er fastsat i
det sjette direktiv 77/388, i forbindelse med en anden afgiftspåligtig persons levering af goder eller
udførelse af tjenesteydelser er i henhold til direktivets artikel 17, stk . 2, litra a), begrænset til
kun at omfatte skyldige afgifter, dvs . afgifter, der svarer til en momspåligtig transaktion, eller som er
betalt, i det omfang de skyldes . Den omfatter ikke den afgift, der udelukkende skyldes i henhold
til direktivets artikel 21, stk . 1, litra c), fordi den er anført på fakturaen .*

Dommens præmisser

*1 Ved dom af 28 . oktober 1987, indgået til Domstolen den 4 . november s.aa ., har
Nederlandenes Høje Raad stillet to præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af en
række bestemmelser i Raadets sjette direktiv af 17 . maj 1977 om harmonisering af
medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem :*

ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s . 1, herefter benaevnt "sjette direktiv ").

2 Disse spoergsmaal er blevet rejst under en sag mellem den afgiftspligtige person Genius Holding BV (som paa tidspunktet for de faktiske omstaendigheder hed Genius BV), Ijmuiden, som udfoerer montage - og fabrikationsvirksomhed, og Staatssecretaris van Financiën .

3 For perioden fra 1 . juli til og med 31 . december 1982 blev der over for Genius Holding, som goer brug af underentreprenoerer ved udfoerelsen af sine ordrer, foretaget en efteropkraevningsansaettelse af omsaetningsafgift med den begrundelse, at selskabet i strid med gaeldende lovbestemmelser fra den omsaetningsafgift, som det skulle betale, havde fradraget den mervaerdiafgift (herefter benaevnt "moms "), som var faktureret Genicon Montage BV af to underentreprenoerer, nemlig Vissers Pijpleiding en Montage BV og Montagebedrijf J . van Mierlo .

4 Inspecteur der Omzetbelasting (omsaetningsafgiftsmyndigheden) afviste Genius Holdings klage over denne efteropkraevningsansaettelse, og selskabet anlagde derfor sag ved Gerechtshof Amsterdam, som stadfaestede den anfaegtede afgoerelse .

5 Under kassationsankesagen fandt Hoge Raad, at fradraget ifoelge de nederlandske lovbestemmelser kun kunne foretages, naar den afgift, der var anfoert paa fakturaen, var en skyldig afgift . I henhold til den saakaldte overfoeringsordning, som gaelder i Nederlandene for den paagaeldende virksomhed i kraft af den af Raadet givne bemyndigelse i henhold til det sjette direktivs artikel 27, skal underentreprenoeren imidlertid ikke betale moms af de ydelser, som han udfoerer for entreprenoren, idet denne afgift kun skal erlaegges af entreprenoren af det beloeb, som han fakturerer bygherren . Heraf foelger, at sagsoegeren i hovedsagen ikke kunne fradrage momsen, fordi denne var blevet faktureret ham af underentreprenoererne i strid med de ovennaevnte regler .

6 Da Hoge Raad fandt det tvivlsomt, om en saadan ordning er forenelig med det sjette direktiv, har det udsat sagen og stillet Domstolen foelgende to praejudicielle spoergsmaal :

"1) Omfatter den i det sjette direktiv omhandlede fradragsret den afgift, der udelukkende skyldes, fordi den er anfoert paa fakturaen?

2) I bekræftende fald, giver direktivet da medlemsstaterne mulighed for ved hjaelp af de krav, der stilles til fakturaen - enten fuldstaendigt eller i saerlige tilfaelde - at udelukke retten til fradrag af en saadan afgift?"

7 Vedroerende sagens faktiske omstaendigheder, retsforhandlingernes forloeb samt de skriftlige indlaeg, der er indgivet for Domstolen, henvises i oevrigt til retsmoderappen . Disse omstaendigheder omtales derfor kun i det foelgende, saafremt det paa de enkelte punkter er noedvendigt for forstaaelsen af Domstolens argumentation .

8 Med hensyn til besvarelsen af det foerste spoergsmaal bemaerkes, at den afgiftspligtige ifoelge det sjette direktivs artikel 17, stk . 2, litra a), er berettiget til i den afgift, der paahviler ham, at fradrage

"den mervaerdiafgift, som skyldes eller er erlagt for goder, der er eller vil blive leveret ham, og for tjenesteydelser, der er eller vil blive udfoert for ham af en anden afgiftspligtig person ".

9 Sagsoegeren i hovedsagen og Kommissionen har anfoert, at denne bestemmelse skal fortolkes saaledes, at den tillader fradrag af enhver afgift, der er anfoert paa fakturaen .

10 De mener, at en fortolkning, hvorefter kun de afgifter, der svarer til leveringerne af goder og tjenesteydelser, kan fradrages, er i strid med fradragsordningens formaal, der, som Domstolen har fastslaaet i dommen af 14 . februar 1985, Rompelman (268/83, Sml . s . 655), er at sikre, at afgiftsbyrden er fuldstaendig neutral over for enhver oekonomisk virksomhed, uanset denne

virksomheds formaal eller resultater, forudsat saadan virksomhed i sig selv er momspligtig . Da merværdiafgiften ifølge det sjette direktivs artikel 21, stk . 1, litra c), påhviler enhver person, som anfører merværdiafgiften på en faktura eller et dokument, der tjener som faktura, selv naar den ikke skyldes efter loven, indebærer udelukkelse af fradragsretten i dette tilfælde, at en aktivitet afgiftsbelægges i strid med princippet om momsens neutralitet .

11 Denne fortolkning fører desuden til, at de erhvervsdrivende pålægges pligt til at kontrollere, om den fakturerede moms skyldes efter loven, hvilket kræver en vurdering af den valgte tarifiering samt kendskab til, hvilke fritagelser der er indrømmet . Den ville derfor være i strid med hensynet til erhvervslivets gnidningsløse funktion .

12 Hertil bemærkes først, at Rådet ved affattelsen af artikel 17, stk . 2, litra a), har fraveget saavel affattelsen af artikel 11, stk . 1, litra a), i Rådets andet direktiv af 11 . april 1967 (EFT 1967, s . 14) som af artikel 17, stk . 2, litra a), i Kommissionens forslag til det sjette direktiv (EFT C 80 af 5.10.1973, s . 1), hvori retten til fradrag omfattede enhver afgift, der faktureredes den afgiftspligtige for ting, der blev leveret ham, og for tjenesteydelser, der blev præsteret for ham .

13 Af den ændring, der er foretaget i de nævnte bestemmelser, må det udledes, at udøvelsen af fradragsretten er begrænset til kun at omfatte skyldige afgifter, dvs . de afgifter, der svarer til en momspligtig transaktion, eller som er betalt, i det omfang de skyldes .

14 Denne fortolkning af artikel 17, stk . 2, litra a), bekræftes af andre bestemmelser i det sjette direktiv .

15 Artikel 18, stk . 1, litra a), bestemmer, at den afgiftspligtige person for at kunne udøve sin fradragsret skal være i besiddelse af en faktura, der er udfærdiget i overensstemmelse med artikel 22, stk . 3, litra b), som bestemmer, at denne skal indeholde tydelig angivelse af prisen uden afgift, afgiften svarende til de forskellige afgiftssatser samt eventuelle fritagelser . I henhold til disse bestemmelser er angivelsen af den afgift, der svarer til leveringerne af goder og tjenesteydelser, et element af fakturaen, som udøvelsen af fradragsretten er betinget af . Heraf følger, at denne ret 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 .

16 Desuden bestemmer artikel 20, stk . 1, litra a), at "det oprindeligt foretagne fradrag berigtiges efter nærmere bestemmelser, som fastsættes af medlemsstaterne, især ... naar fradraget er større eller mindre end det, som den afgiftspligtige person var berettiget til at foretage " . Det følger af denne bestemmelse, at naar 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 faktura eller på et dokument, der tjener som faktura .

17 Denne fortolkning af artikel 17, stk . 2, litra a), er den, som giver bedst mulighed for at forhindre afgiftssvig, som ville blive gjort lettere, saafremt hele den fakturerede afgift kunne fradrages .

18 Hvad endelig angaar det argument, der er fremført af sagsoegeren 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 beroere 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, naar udstederen af fakturaen beviser sin gode tro .

19 Det første spørgsmål vil derfor være at besvare således, at udøvelsen af den fradragsret, der er fastsat i Rådets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17 . maj 1977, ikke omfatter den afgift, der udelukkende skyldes, fordi den er anført på fakturaen .

20 I betragtning af det svar, der er givet på det første spørgsmål, er det ikke fornuddent at besvare afgørelse om det andet præjudicielle spørgsmål .

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

21 De udgifter, der er afholdt af den nederlandske regering, af den spanske regering og af Forbundsrepublikken Tysklands regering samt af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke godtgøres . Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger .

Afgørelse

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Nederlandenes Høje Råd ved dom af 28 . oktober 1987, for ret :

Udøvelsen af den fradragsret, der er fastsat i Rådets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17 . maj 1977, omfatter ikke den afgift, der udelukkende skyldes, fordi den er anført på fakturaen .