

Foreløbig udgave

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

13. januar 2022 (*)

»Præjudiciel forelæggelse – det fælles merværdiafgiftssystem (moms) – direktiv 2006/112/EF – artikel 168 – ret til fradrag – levering af posttjenester fejlagtigt fritaget – moms, som anses for indeholdt i markedsprisen for leveringen med henblik på udøvelse af fradragsretten – ikke omfattet – begrebet den moms, »som skal betales eller er betalt««

I sag C-156/20,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Supreme Court of the United Kingdom (Det Forenede Kongeriges øverste domstol) ved afgørelse af 1. april 2020, indgået til Domstolen den 6. april 2020, i sagen

Zipvit Ltd

mod

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling),

sammensat af Domstolens vicepræsident, L. Bay Larsen, som fungerende formand for Første Afdeling, og dommerne J.-C. Bonichot (refererende dommer) og M. Safjan,

generaladvokat: J. Kokott,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Zipvit Ltd ved solicitors D. Garcia, L. Allen og W. Shah samt ved R. Thomas, QC,
- Det Forenede Kongeriges regering ved S. Brandon, som befuldmægtiget, bistået af S. Grodzinski og E. Mitrophanous, QC,
- den tjekkiske regering ved M. Smolek, J. Vlášil og O. Serdula, som befuldmægtigede,
- den græske regering ved M. Tassopoulou og I. Kotsoni, som befuldmægtigede,
- den spanske regering ved I. Herranz Elizalde og S. Jiménez García, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen først ved R. Lyal og P. Carlin, derefter ved P. Carlin, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 8. juli 2021, afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 168, litra a), og artikel 226, nr. 9) og 10), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Zipvit Ltd og Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (skatte-, afgifts- og toldmyndigheden, Det Forenede Kongerige) vedrørende en afgørelse, hvorved sidstnævnte ikke imødekom førstnævntes anmodning om fradrag af merværdiafgift (moms).

Retsforskrifter

3 Artikel 63 i direktiv 2006/112 fastsætter:

»Afgiftspligten indtræder og afgiften forfalder på det tidspunkt, hvor levering af varer eller ydelser finder sted.«

4 Direktivets artikel 90 bestemmer:

»1. I tilfælde af annullation, afbestilling, ophævelse, ikke-betaling eller kun delvis betaling eller afslag i prisen efter det tidspunkt, hvor transaktionen har fundet sted, nedsættes afgiftsgrundlaget tilsvarende på betingelser, som fastsættes af medlemsstaterne.

2. For så vidt angår ikke-betaling eller kun delvis betaling kan medlemsstaterne dog fravige stk. 1.«

5 I henhold til artikel 132, stk. 1, litra a), i direktiv 2006/112 fritager medlemsstaterne levering af ydelser og dertil knyttede varer præsteret af det offentlige postvæsen, bortset fra personbefordring og telekommunikation.

6 Direktivets artikel 167 bestemmer:

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

7 Samme direktivs artikel 168 har følgende ordlyd:

»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

[...]«

8 Artikel 185 i direktiv 2006/112 bestemmer følgende:

»1. Reguleringen af fradraget finder navnlig sted, når der efter momsangivelsens udfærdigelse er sket ændringer af de elementer, som er taget i betragtning ved fastsættelsen af

fradragsbeløbet, f.eks. i tilfælde af annullation af køb eller opnåelse af rabatter.

2. Uanset stk. 1 skal der ikke ske regulering i tilfælde af helt eller delvis ubetalte transaktioner, i tilfælde af behørigt påvist eller godtgjort ødelæggelse, tab eller tyveri, samt i tilfælde af betalte afgifter for gaver af ringe værdi og vareprøver som omhandlet i artikel 16.

I forbindelse med helt eller delvis ubetalte transaktioner og i tilfælde af tyveri kan medlemsstaterne dog kræve regulering.«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

9 Zipvit, som er et selskab med hjemsted i Det Forenede Kongerige, udøver virksomhed bestående i at sælge vitaminer og mineraler via postordre.

10 I perioden fra den 1. januar 2006 til den 31. marts 2010 leverede Royal Mail, som er den operatør, der varetager den offentlige posttjeneste i Det Forenede Kongerige, postbefordringstjenester til Zipvit i henhold til aftaler, som var individuelt forhandlet med sidstnævnte. Disse ydelser blev anset for at være momsfritaget på grundlag af den nationale lovgivning og retningslinjer udstedt af skatte-, afgifts- og toldmyndigheden med henblik på at gennemføre bl.a. artikel 132, stk. 1, litra a), i direktiv 2006/112. Ydelserne gav følgelig anledning til Royal Mails udstedelse af fakturaer uden moms, hvoraf det fremgik, at disse ydelser var fritaget for moms.

11 Domstolen afsagde imidlertid den 23. april 2009 dom TNT Post UK (C-357/07, EU:C:2009:248), hvoraf det fremgår, at den momsfritagelse, der er omhandlet i artikel 132, stk. 1, litra a), i direktiv 2006/112, ikke finder anvendelse på levering af ydelser præsteret af det offentlige postvæsen, og hvis vilkår er blevet forhandlet individuelt.

12 Da Zipvit var af den opfattelse, at de betalinger, som selskabet havde foretaget til Royal Mail, derfor med tilbagevirkende kraft måtte anses for at omfatte moms, fremsendte Zipvit den 15. september 2009 og den 8. april 2010 to anmodninger om fradrag for indgående moms vedrørende de pågældende ydelser til skatte-, afgifts- og toldmyndigheden for et samlet beløb på 415 746 pund sterling (GBP) (ca. 498 900 EUR) med tillæg af renter.

13 Ved afgørelse af 12. maj 2010 afslog skatte-, afgifts- og toldmyndigheden disse anmodninger med den begrundelse, at de pågældende ydelser ikke var blevet pålagt moms, og at denne afgift ikke var blevet betalt af Zipvit.

14 Den 2. juli 2010 foretog skatte-, afgifts- og toldmyndigheden en ny vurdering af sagen og opretholdt denne afgørelse.

15 Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen dels, at Royal Mail ikke har forsøgt at efteropkræve den moms, der med urette blev udeladt over for Zipvit eller selskabets øvrige kunder i samme situation, navnlig henset til de administrative byrder og de hermed forbundne omkostninger, dels, at skatte-, afgifts- og toldmyndigheden heller ikke udstedte en ændret skatte- og afgiftsansættelse over for Royal Mail, bl.a. på grund af den berettigede forventning, som den mente at have skabt hos Royal Mail i denne henseende.

16 Desuden kunne såvel skatte-, afgifts- og toldmyndigheden som Royal Mail ikke længere tage sådanne skridt, henset til forældelsesfristernes udløb.

17 Zipvit anlagde sag ved først First-tier Tribunal (Tax Chamber) (ret i første instans (afdelingen for sager om skatter og afgifter), Det Forenede Kongerige) og Court of Appeal (appeldomstol, Det Forenede Kongerige) og derefter ved Supreme Court of the United Kingdom

(Det Forenede Kongeriges øverste domstol) med påstand om annullation af afgørelsen af 2. juli 2010.

18 Da Supreme Court of the United Kingdom (Det Forenede Kongeriges øverste domstol) er af den opfattelse, at den sag, som er indbragt for den, rejser spørgsmål om fortolkningen af direktiv 2006/112, og at den desuden danner præcedens for en række verserende tvister, har denne ret besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Såfremt i) en skatte- og afgiftsmyndighed, leverandøren og den afgiftspligtige erhvervsdrivende fejlfortolker de EU-retlige momsforskrifter og behandler en levering, der er afgiftspligtig til normalsatsen, som fritaget for moms, ii) det i aftalen mellem leverandøren og den erhvervsdrivende er fastsat, at prisen for leveringen er uden moms, og at den erhvervsdrivende bærer omkostningerne, hvis der skal betales moms, iii) leverandøren aldrig opkræver og ikke længere kan opkræve den yderligere moms, der skal betales, fra den erhvervsdrivende, og iv) skatte- og afgiftsmyndigheden (grundet forældelsesfrister) ikke kan eller ikke længere kan opkræve den moms, der skulle have været betalt, fra leverandøren, har direktiv[2006/112] da den virkning, at den pris, der faktisk er betalt, er kombinationen af et nettoafgiftsgrundlag samt moms heraf, således at den erhvervsdrivende kan fradrage indgående moms i henhold til direktivets artikel 168, litra a), som moms, der faktisk »er betalt« for denne levering?

2) Kan den erhvervsdrivende under disse omstændigheder alternativt fradrage indgående moms i henhold til [...] artikel 168, litra a), [i direktiv 2006/112] som moms, der »skal betales« for denne levering?

3) Såfremt en skatte- og afgiftsmyndighed, leverandøren og den afgiftspligtige erhvervsdrivende fejlfortolker de EU-retlige momsforskrifter og behandler en levering, der er afgiftspligtig til normalsatsen, som fritaget for moms, og dette medfører, at den erhvervsdrivende ikke kan fremlægge en momsfaktura til skatte- og afgiftsmyndigheden, der er i overensstemmelse med direktivets artikel 226, [nr. 9) og 10)], med hensyn til den modtagne levering, er den erhvervsdrivende da berettiget til at fradrage indgående moms i henhold til direktivets artikel 168, litra a)?

4) Er det ved besvarelsen af det første til det tredje spørgsmål:

a) relevant at undersøge, om leverandøren måtte have indsigelser, herunder baseret på berettigede forventninger i henhold til national ret eller EU-retten, mod ethvert forsøg fra skatte- og afgiftsmyndighedens side på at udstede en efteropkrævning, hvorved den pågældende pålægges at betale et beløb, der svarer til momsen for leveringen?

b) relevant, at den erhvervsdrivende på samme tidspunkt som skatte- og afgiftsmyndigheden og leverandøren vidste, at leveringen faktisk ikke var fritaget, eller havde samme kendskab som dem, og kunne have tilbudt at betale den moms, der skulle have været betalt for leveringen (som beregnet på grundlag af leveringens markedspris), så denne kunne viderebetales til skatte- og afgiftsmyndigheden, men undlod at gøre dette?»

Om Domstolens kompetence

19 Det følger af artikel 86 i aftalen om Det Forenede Kongerige Storbritannien og Nordirlands udtræden af Den Europæiske Union og Det Europæiske Atomenergifællesskab (EUT 2020, L 29, s. 7), som trådte i kraft den 1. februar 2020, at Domstolen har kompetence til at afgøre præjudicielle spørgsmål vedrørende anmodninger fra domstole i Det Forenede Kongerige indgivet inden overgangsperiodens udløb, som er fastsat til den 31. december 2020, hvilket er tilfældet med den foreliggende anmodning.

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første, det andet og det fjerde spørgsmål

20 Med det første, det andet og det fjerde spørgsmål, som skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 168, litra a), i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at momsen kan anses for at skulle betales eller være betalt og derfor kan fradrages af den afgiftspligtige person, når dels sidstnævnte og dennes leverandør med urette – på grundlag af de nationale myndigheders urigtige fortolkning af EU-retten – har været af den opfattelse, at de pågældende ydelser var fritaget for moms, og at de udstedte fakturaer følgelig ikke angiver denne, i en situation, hvor den aftale, som er indgået mellem disse to personer, fastsætter, at såfremt denne afgift skulle betales, bærer modtageren af ydelsen omkostningerne hertil, dels der ikke rettidigt er taget nogen skridt med henblik på efteropkrævning af momsen, således at enhver handling fra leverandørens og skatte-, afgifts- og toldmyndighedens side med henblik på efteropkrævning af den udeladte moms er forældet.

21 I denne henseende bemærkes, at ifølge Domstolens faste praksis udgør den i artikel 167 ff. i direktiv 2006/112 fastsatte fradragsret en integrerende del af momsordningen, og den kan som udgangspunkt ikke begrænses. Særligt omfatter denne ret umiddelbart hele det afgiftsbeløb, der er blevet betalt i forbindelse med transaktioner i tidligere omsætningsled (dom af 12.4.2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens, C-8/17, EU:C:2018:249, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis).

22 Denne fradragsret er imidlertid betinget af, at kravene, herunder det krav, der er fastsat i artikel 168, litra a), i direktiv 2006/112, hvorefter den moms, som der anmodes fradraget, skal betales eller er betalt, overholdes.

23 Hvad først angår spørgsmålet om, hvorvidt momsen kan anses for at være betalt med den begrundelse, at den under omstændigheder som dem, der foreligger i hovedsagen, skal anses for, således som Zipvit har gjort gældende, at være indregnet i den betalte pris på grundlag af principperne, der følger af dom af 7. november 2013, Tulic? og Plavo?in (C-249/12 og C-250/12, EU:C:2013:722), og artikel 90 og 185 i direktiv 2006/112 i forening, skal det bemærkes, at Domstolen i den nævnte doms præmis 43 fastslog, at direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at når prisen på en vare er blevet fastsat af parterne uden nogen angivelse af momsen, og leverandøren af denne vare er den person, der er betalingspligtig for moms for den afgiftspligtige transaktion, skal den aftalte pris i det tilfælde, hvor leverandøren ikke har mulighed for at efteropkræve den af skatteforvaltningen krævede moms af erhververen, anses for allerede at omfatte momsen.

24 Denne fortolkning er navnlig baseret på det grundlæggende princip i direktiv 2006/112, hvorefter formålet med momsordningen alene er at beskatte den endelige forbruger (dom af 7.11.2013, Tulic? og Plavo?in, C-249/12 og C-250/12, EU:C:2013:722, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis).

25 Domstolen lagde nemlig til grund, at når en salgsaftale er indgået, uden at momsen

nævnes, i det tilfælde, hvor leverandøren ifølge national ret ikke kan få den moms efteropkrævet af erhververen, som senere kræves af skatte- og afgiftsforvaltningen, har medregningen af hele prisen – uden fradrag af momsen – som udgør det grundlag, momsen finder anvendelse på, til følge, at momsen påhviler denne leverandør og derfor støder imod princippet om, at momsen er en afgift på forbrug, som skal bæres af den endelige forbruger (dom af 7.11.2013, Tulic? og Plavo?in, C-249/12 og C-250/12, EU:C:2013:722, præmis 35).

26 En sådan medregning støder desuden mod den regel, hvorefter skatte- og afgiftsforvaltningen ikke som moms kan opkræve et beløb, der er højere end det, den afgiftspligtige har opkrævet (dom af 7.11.2013, Tulic? og Plavo?in, C-249/12 og C-250/12, EU:C:2013:722, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis).

27 Analysen ville være en anden i det tilfælde, hvor leverandøren ifølge national ret har mulighed for at tilføje et supplement til den aftalte pris, der svarer til den afgift, der finder anvendelse på transaktionen, og efteropkræve dette fra erhververen af varen (dom af 7.11.2013, Tulic? og Plavo?in, C-249/12 og C-250/12, EU:C:2013:722, præmis 37).

28 Som det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, er omstændighederne i hovedsagen imidlertid forskellige fra dem, der var omhandlet i den nævnte dom.

29 Det fremgår således, at det i aftalen mellem Zipvit og Royal Mail udtrykkeligt var fastsat, at prisen for ydelsen var angivet uden moms, og at den erhvervsdrivende, hvis momsen ikke desto mindre skulle betales, skulle bære omkostningerne herved.

30 Som det fremgår af de sagsakter, som Domstolen råder over, var Royal Mail i øvrigt ikke ud fra et juridisk synspunkt ude af stand til fra Zipvit at efteropkræve det momsbeløb, der fejlagtigt blev udeladt, efter at selskabet havde fået kendskab til, at de ydelser, som selskabet havde leveret, burde være blevet pålagt moms.

31 Idet Royal Mail i denne sammenhæng ikke desto mindre undlod at efteropkræve momsbeløbet hos Zipvit, og henset til den omstændighed, at skatte-, afgifts- og toldmyndigheden selv har givet afkald på at kræve momsen betalt efterfølgende af denne leverandør af hensyn, der bl.a. vedrører beskyttelsen af den berettigede forventning, må det konstateres, at den pris, som Zipvit blev faktureret for levering af posttjenester, er en pris uden moms. Eftersom momsen imidlertid er en afgift, som ved enhver omsætning kun skal svares af merværdien og i sidste instans skal bæres af den endelige forbruger (jf. i denne retning dom af 7.8.2018, Viking Motors m.fl., C-475/17, EU:C:2018:636, præmis 33), kan en afgiftspligtig person såsom Zipvit ikke gøre et krav på fradrag gældende af et momsbeløb, som vedkommende ikke er blevet faktureret, og som denne derfor ikke har overvæltet på den endelige forbruger.

32 Denne fortolkning ændres ikke af Zipvits argument vedrørende de nationale bestemmelser til gennemførelse af artikel 90 og 185 i direktiv 2006/112. Eftersom et momsbeløb aldrig har været indeholdt i prisen for de ydelser, som Royal Mail har leveret til Zipvit, kan der nemlig hverken være tale om nedsættelse af afgiftsgrundlaget som omhandlet i artikel 90 i direktiv 2006/112 eller regulering af fradraget for indgående afgift som omhandlet i direktivets artikel 185, idet disse artikler kun finder anvendelse, såfremt momsen er blevet pålagt prisen (jf. i denne retning dom af 15.10.2020, E. (Moms – Nedsættelse af afgiftsgrundlaget), C-335/19, EU:C:2020:829, præmis 21 og 37 og den deri nævnte retspraksis).

33 Under omstændigheder som dem, der foreligger i hovedsagen, kan momsen følgelig ikke anses for at være indregnet i den pris, som ydelsesmodtageren har betalt.

34 Under disse omstændigheder kan de forhold, der er nævnt i det fjerde spørgsmål,

vedrørende leverandørens berettigede forventning, som kan gøres gældende over for skatte-, afgifts- og toldmyndigheden i tilfælde af en anmodning om efterbetaling, og det forhold, at modtageren af ydelserne ikke betalte denne afgift, så snart vedkommende fik kendskab til den begåede fejl, mens både skatte-, afgifts- og toldmyndigheden og leverandøren vidste, at momsen skulle have været pålagt, ikke ændre denne analyse.

35 Det følger heraf, at artikel 168, litra a), i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at momsen ikke kan anses for at være betalt som omhandlet i denne bestemmelse under omstændigheder som dem, der foreligger i hovedsagen.

36 Hvad dernæst angår spørgsmålet om, hvorvidt momsen under sådanne omstændigheder ikke desto mindre kan anses for at skulle betales som omhandlet i den nævnte bestemmelse, bemærkes, at artikel 167 i direktiv 2006/112 fastsætter, at fradragsretten indtræder samtidig med, at den fradragsberettigede afgift forfalder.

37 Det følger af Domstolens praksis, at ordet »skyldes« i artikel 168, litra a), i direktiv 2006/112 henviser til et afgiftskrav, som er eksigibelt, og forudsætter således, at den afgiftspligtige person er forpligtet til at betale det momsbeløb, som den pågældende ønsker at fradrage som indgående afgift (jf. i denne retning dom af 29.3.2012, Véleclair, C-414/10, EU:C:2012:183, præmis 20).

38 Selv om det er korrekt, at artikel 63 i direktiv 2006/112 fastsætter, at momsen forfalder på det tidspunkt, hvor levering af varer eller ydelser finder sted, skal det bemærkes, at den omstændighed alene, at en momsfritaget ydelse, når først den er udført, i sidste ende anses for at skulle pålægges denne afgift, ikke er tilstrækkelig til at fastslå, at afgiften kan fradrages, hvis der ikke fremsendes nogen anmodning om betaling heraf til modtageren af denne ydelse, selv om det ikke er umuligt for leverandøren at rette en sådan anmodning til denne modtager.

39 Endelig kan de omstændigheder, der er nævnt i det fjerde spørgsmål, og som er gengivet i nærværende doms præmis 34, heller ikke ændre denne analyse.

40 Det følger heraf, at artikel 168, litra a), i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at momsen ikke kan anses for at skulle betales i denne bestemmelses forstand under omstændigheder som dem, der foreligger i hovedsagen.

41 Henset til det ovenstående skal det første, det andet og det fjerde spørgsmål besvares med, at artikel 168, litra a), i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at momsen ikke kan anses for at skulle betales eller være betalt og derfor ikke kan fradrages af den afgiftspligtige person, når dels sidstnævnte og dennes leverandør med urette – på grundlag af de nationale myndigheders urigtige fortolkning af EU-retten – har været af den opfattelse, at de pågældende ydelser var fritaget for moms, og at de udstedte fakturaer følgelig ikke angiver denne, i en situation, hvor den aftale, som er indgået mellem disse to personer, fastsætter, at såfremt denne afgift skulle betales, bærer modtageren omkostningerne hertil, og der dels ikke rettidigt er taget nogen skridt med henblik på efteropkrævning af momsen, således at enhver handling fra leverandørens og skatte-, afgifts- og toldmyndighedens side med henblik på efteropkrævning af den udeladte moms er forældet.

Det tredje spørgsmål

42 Med det tredje spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at modtageren af ydelser, der fejlagtigt er fritaget for moms, kan gøre krav på retten til at fradrage den moms, som skal betales eller er betalt i tidligere led, hvis denne ikke er i besiddelse af de fakturaer, som indeholder de oplysninger, der kræves i medfør af direktivets artikel 226, nr. 9) og 10).

43 Henset til besvarelsen af det første, det andet og det fjerde spørgsmål synes det for tvisten i hovedsagen ufornuddent at besvare det tredje spørgsmål.

Sagsomkostninger

44 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 sagsomkostningerne. Bortset fra de 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:

Artikel 168, litra a), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at merværdiafgiften (moms) ikke kan anses for at skulle betales eller være betalt og derfor ikke kan fradrages af den afgiftspligtige person, når dels sidstnævnte og dennes leverandør med urette – på grundlag af de nationale myndigheders urigtige fortolkning af EU-retten – har været af den opfattelse, at de pågældende ydelser var fritaget for moms, og at de udstedte fakturaer følgelig ikke angiver denne, i en situation, hvor den aftale, som er indgået mellem disse to personer, fastsætter, at såfremt denne afgift skulle betales, bærer modtageren omkostningerne hertil, og der dels ikke rettidigt er taget nogen skridt med henblik på efteropkrævning af momsen, således at enhver handling fra leverandørens og skatte-, afgifts- og toldmyndighedens side med henblik på efteropkrævning af den udeladte moms er forældet.

Underskrifter

* Processprog: engelsk.