

## Downloaded via the EU tax law app / web

DOMSTOLENS DOM (andra avdelningen)

den 10 oktober 2013 (\*)

”Sjätte mervärdesskattedirektivet – Artiklarna 13 C och 20 – Tillhandahållande av fast egendom – Rätt till valfrihet i fråga om beskattning – Avdragsrätt – Jämkning av avdrag – Uppbörd av de belopp som ska erläggas som en följd av jämkningsen av ett mervärdesskatteavdrag – Skattskyldig som har att erlägga skatten – Annan skattskyldig än den som ursprungligen gjorde avdraget och som står utanför den transaktion som beskattades och som låg till grund för avdraget”

I mål C-622/11,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Hoge Raad der Nederlanden (Nederländerna) genom beslut av den 28 oktober 2011, som inkom till domstolen den 5 december 2011, i målet

### **Staatssecretaris van Financiën**

mot

### **Pactor Vastgoed BV,**

meddelar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden R. Silva de Lapuerta, referent, samt domarna J.L. da Cruz Vilaça, G. Arestis, J.-C. Bonichot och A. Arabadjiev,

generaladvokat: M. Wathelet,

justitiesekreterare: handläggaren M. Aleksejev,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 18 april 2013,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Pactor Vastgoed BV, genom M. van de Leur, belastingsadviseur,
- Nederländernas regering, genom J. Langer, C. Wissels och M. Bulterman, samtliga i egenskap av ombud,
- Irlands regering, genom E. Creedon, i egenskap av ombud, biträdd av C. Toland, BL,
- Finlands regering, genom M. Pere, i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom G. Wils och L. Lozano Palacios, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 30 maj 2013 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

## Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 20 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), i dess lydelse enligt rådets direktiv 95/7/EG av den 10 april 1995 (EGT L 102, s. 18) (nedan kallat sjätte direktivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Staatssecretaris van Financiën och Pactor Vastgoed BV (nedan kallat Pactor Vastgoed) avseende beslut om efterbeskattning av bolaget med avseende på mervärdesskatt.

## Tillämpliga bestämmelser

### *Unionsrätt*

3 I artikel 4.3 i sjätte direktivet anges följande:

”Medlemsstaterna kan även anse såsom skattskyldig var och en som tillfälligtvis utför en transaktion som avser sådana verksamheter som avses i punkt 2 och särskilt någon av följande:

a) Tillhandahållande före första inflyttning av byggnader eller delar av byggnader och den mark de står på. Medlemsstaterna får bestämma villkoren för tillämpning av detta kriterium på omvandlingar av byggnader och den mark de står på.

Medlemsstaterna får tillämpa andra kriterier än villkoret om första inflyttning, såsom den tid som förflyter mellan den dag då byggnaden färdigställs och dagen för första tillhandahållande eller den tid som förflyter mellan dagen för första inflyttning och dagen för senare tillhandahållande, om dessa perioder inte överstiger fem respektive två år.

Med 'byggnad' skall avses varje anordning fäst vid eller i marken.

...”

4 Artikel 13 B i samma direktiv har följande lydelse:

”Utan att det påverkar tillämpningen av övriga gemenskapsbestämmelser, skall medlemsstaterna undanta följande verksamheter från skatteplikt och fastställa de villkor som krävs för att säkerställa en riktig och enkel tillämpning och förhindra eventuell skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk:

...

g) Tillhandahållande av byggnader eller delar därav och den mark på vilken de står, utom sådant som beskrivs i artikel 4.3 a.

h) Tillhandahållande av annan obebyggd mark än sådan mark för bebyggelse som anges i artikel 4.3 b.”

5 I artikel 13 C i nämnda direktiv föreskrivs följande:

”Medlemsstaterna får medge skattskyldiga en rätt till valfrihet för beskattning i följande fall:

...

b) Tjänster som omfattas av B d, g och h ovan.

Medlemsstaterna får inskränka denna rätt till valfrihet och skall närmare bestämma om dess användning.”

6 I artikel 17.2 a i sjätte direktivet, i dess lydelse enligt artikel 28f, anges följande:

”I den mån varorna och tjänsterna används i samband med den skattskyldiga personens skattepliktiga transaktioner, skall han ha rätt att dra av följande från den skatt som han är skyldig att betala

a) mervärdeskatt som förfaller till betalning eller betalats inom landets territorium avseende varor eller tjänster som tillhandahållits, eller kommer att tillhandahållas, till honom av en annan skattskyldig person.”

7 I artikel 20 i sjätte direktivet föreskrivs följande:

”1. Det ursprungliga avdraget skall jämkas enligt de förfaranden som fastställs av medlemsstaterna, särskilt

a) när det ursprungliga avdraget var högre eller lägre än vad den skattskyldiga personen hade rätt till,

b) när det efter det att deklARATIONEN är gjord, inträffar någon förändring i de faktorer som använts för att bestämma avdragsbeloppet, i synnerhet att köp hävs eller prisnedsättningar erhålls. Jämkning skall dock inte ske i fall då transaktioner förblir helt eller delvis obetalda eller då det har visats eller bekräftats att egendom förstörts, gått förlorad eller stulits, ej heller vid uttag i syfte att skänka bort gåvor av ringa värde eller att ge bort sådana varuprov som anges i artikel 5. 6. Medlemsstaterna kan dock kräva jämkning i fall då transaktioner förblir helt eller delvis obetalda och vid stöld.

...

3. Vid tillhandahållande under jämningsperioden skall anläggningstillgångar betraktas som om de fortfarande användes i den skattskyldiga personens rörelse till utgången av jämningsperioden. Sådan affärsverksamhet antas vara helt skattepliktig om leveransen av de nämnda varorna är skattepliktig; den antas vara helt undantagen om leveransen är undantagen. Jämningen skall ske endast en gång för hela den jämningsperiod som återstår.

I det senare fallet kan medlemsstaterna emellertid avstå från kravet på jämkning i den mån kunden är en skattskyldig person som använder anläggningstillgångarna i fråga uteslutande för transaktioner för vilka mervärdeskatten är avdragsgill.

4. Vid tillämpning av bestämmelserna i punkterna 2 och 3 får medlemsstaterna

...

– införa lämpliga åtgärder i syfte att säkerställa att jämningen inte innebär några omotiverade fördelar,

– tillåta administrativa förenklingar.

...”

8 I artikel 21, med rubriken ”Personer som är skyldiga att betala in skatt till myndigheterna”, i sjätte direktivet föreskrivs följande:

”Följande skall vara betalningsskyldiga för mervärdesskatt:

1. Vid omsättning inom landets territorium:

a) Skattskyldiga personer som genomför ... skattepliktiga transaktioner ... Medlemsstaterna får även föreskriva att någon annan än den skattskyldiga personen skall vara solidariskt ansvarig för betalningen av skatten.

...”

9 Artikel 27.1 i sjätte direktivet har följande lydelse:

”Rådet får enhälligt på kommissionens förslag bemyndiga varje medlemsstat att genomföra särskilda åtgärder som avviker från bestämmelserna i detta direktiv, för att förenkla skatteuttaget eller för att hindra vissa typer av skatteflykt eller skatteundandragande. Åtgärder avsedda att förenkla skatteuttaget får inte mer än i ringa utsträckning påverka det skattebelopp som skall betalas i sista konsumtionsledet.”

10 I artikel 1 i rådets beslut 88/498/EEG av den 19 juli 1988 om rätt för Nederländerna att tillämpa en åtgärd som innebär avsteg från artikel 21.1 a i rådets sjätte direktiv 77/388 (EGT L 269, s. 54; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 6), som antogs med stöd av artikel 27.1 i sjätte direktivet, föreskrivs – med avseende på de transaktioner som anges i artikel 13 B g och h i samma direktiv – att Nederländerna utan hinder av artikel 21.1 a i sjätte direktivet tillåts lägga betalningsskyldigheten på förvärvaren när den valfrihet vid beskattningen som avses i 13 C b utövas.

11 Beslut 88/498 upphävdes, med verkan från den 1 januari 2008, genom rådets direktiv 2006/69/EG av den 24 juli 2006 om ändring av direktiv 77/388 när det gäller vissa åtgärder för att förenkla uppbörden av mervärdesskatt och för att förhindra skatteflykt eller skatteundandragande samt om upphävande av vissa beslut om tillstånd till avvikelser (EUT L 221, s. 9).

#### *Nederländsk rätt*

12 I artikel 11 i lagen om omsättningsskatt (*Wet op de omzetbelasting*) av den 28 juni 1968 (*Staatsblad* 1968, nr 329), i den lydelse som är tillämplig i målet vid den nationella domstolen (nedan kallad lagen om omsättningsskatt) föreskrivs följande:

”1. I enlighet med de villkor som anges i förordning undantas följande från skatteplikt:

a) Tillhandahållande av fastigheter och avgifter för sådana fastigheter, förutom

1) tillhandahållande – före första inflyttning eller högst två år efter första inflyttning – av byggnader eller delar av byggnader och den mark de står på, samt tillhandahållande av mark för bebyggelse,

2) annat tillhandahållande än det som avses i punkt 1 ovan till personer som använder fastigheten på sådant sätt som helt eller delvis berättigar till skatteavdrag enligt artikel 15, dock

under förutsättning att den som gör tillhandahållandet och den som tar emot detsamma gemensamt har inkommit med en sådan ansökan till skattemyndigheten och iakttagit de villkor som föreskrivs i ministerdekret.

...”

13 I artikel 12a i samma lag anges följande:

”Om undantaget i artikel 11.1 a 2 tillämpas på ett felaktigt sätt, genom att den som tillhandahålls den fasta egendomen inte använder egendomen på ett sådant sätt som helt eller delvis berättigar till skatteavdrag enligt artikel 15, ska den skatt som den som har tillhandahållit den fasta egendomen vid tillhandahållandet har dragit av enligt artikel 15, påföras den som har tillhandahållits egendomen.”

14 I artikel 12.5 i samma lag föreskrivs följande:

”I vissa fall som ska anges i förordning och i enlighet med bestämmelser som ska antas genom eller med stöd av den förordningen, ska skatten tas ut av den som tillhandahålls varan eller tjänsten, i syfte att i större utsträckning säkerställa uppbörd av skatten.”

15 Enligt artikel 24ba punkt 1 a i tillämpningsföreskrifterna till lagen om omsättningsskatt av år 1968 (Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968):

”1. Följande fall ska anses utgöra sådana fall som avses i artikel 12.5 i lagen om omsättningsskatt:

a) fast egendom eller en rättighet som belastar den tillhandahålls med tillämpning av artikel 11.1 a 2 i lagen om omsättningsskatt.”

### **Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan**

16 Den 5 januari 2000 tillhandahölls Pactor Vastgoed en fastighet av ett företag (nedan kallat leverantören). Pactor Vastgoed valde, i samförstånd med leverantören, att beskattas för transaktionen i enlighet med artikel 11.1 a 2 i lagen om omsättningsskatt.

17 Leverantören hade förvärvat egendomen några år tidigare och valde vid den tidpunkten också att beskattas för transaktionen. Han drog då av den mervärdesskatt som hade påförts honom.

18 Från och med april 2000 hyrde Pactor Vastgoed ut fastigheten. Den verksamheten var undantagen från mervärdesskatteplikt.

19 Sedermera sålde Pactor Vastgoed samma fastighet och tillhandahöll den i början av juli 2000. Även den transaktionen var undantagen från mervärdesskatteplikt.

20 Den nederländska skattemyndigheten gjorde gällande att de villkor som anges i artikel 11.1 a 2 i lagen om omsättningsskatt inte hade uppfyllts vad gäller tillhandahållandet till Pactor Vastgoed och att tillhandahållandet skulle ha undantagits från mervärdesskatteplikt. Med stöd av artikel 12a i lagen om omsättningsskatt fattade skattemyndigheten således beslut om efterbeskattning av det bolaget för perioden 1 januari–31 december 2000. Efterbeskattningsbeloppet motsvarade det belopp som skulle erläggas efter det att jämkning hade gjorts av det mervärdesskatteavdrag som leverantören gjorde vid förvärvet av den fastighet som sedan tillhandahölls Pactor Vastgoed.

21 Pactor begärde omprövning av beslutet om efterbeskattning.

22 Eftersom begäran om omprövning avslogs, överklagade Pactor Vastgoed det beslutet till Rechtbank te 's-Gravenhage.

23 Överklagandet ogillades och Pactor Vastgoed överklagade avgörandet från Rechtbank te 's-Gravenhage till Gerechtshof te 's-Gravenhage. Sistnämnda domstol biföll överklagandet och upphävde beslutet om efterbeskattning av Pactor Vastgoed.

24 Staatssecretaris van Financiën överklagade därefter Gerechtshof te 's-Gravenhages avgörande till Hoge Raad der Nederlanden.

25 Mot denna bakgrund beslutade Hoge Raad der Nederlanden att vilandeförklara målet och ställa följande fråga till domstolen:

”Om den mervärdesskatt som ursprungligen har dragits av jämkas med stöd av artikel 20 i sjätte direktivet med följd att det avdragna beloppet helt eller delvis ska betalas tillbaka, är det då enligt sjätte direktivet tillåtet att ta ut detta belopp av någon annan än den skattskyldige som ursprungligen gjorde avdraget, i synnerhet – som vid tillämpningen av artikel 12a i ... lagen om omsättningsskatt – av den som den skattskyldige har levererat en vara till?”

### **Prövning av tolkningsfrågan**

26 Den hänskjutande domstolen har ställt frågan för att få klarhet i huruvida sjätte direktivet ska tolkas på så sätt att det utgör hinder för att de belopp som ska erläggas som en följd av jämkningen av ett mervärdesskatteavdrag, uppbärs från någon annan än den skattskyldiga person som gjorde avdraget.

27 Domstolen erinrar inledningsvis om att Konungariket Nederländerna dels har utnyttjat den möjlighet för medlemsstaterna som föreskrivs i artikel 13 C första stycket b i sjätte direktivet att medge skattskyldiga valfrihet vid beskattningen av de tjänster som omfattas av artikel 13 B g i samma direktiv, dels med stöd av artikel 27 i sjätte direktivet av rådet bemyndigats att – med undantag från artikel 21.1 a i samma direktiv – tillämpa en bestämmelse som innebär att förvärvaren är skyldig att betala in mervärdesskatt i samband med utövandet av den valfrihet vid beskattningen som anges i artikel 13 C första stycket b.

28 Det är i detta sammanhang som de tillhandahållanden av fastigheten som är aktuella i det nationella målet beskattades och den mervärdesskatt som hänförde sig till nämnda tillhandahållanden erlades av leverantören och därefter av Pactor Vastgoed.

29 Det nationella målet avser frågan huruvida den nederländska skattemyndigheten har rätt att kräva att Pactor Vastgoed ska betala in de belopp som ska erläggas som en följd av jämkningen av det mervärdesskatteavdrag som leverantören gjorde vid förvärvet av nämnda fastighet, vilken senare tillhandahölls Pactor Vastgoed.

30 Det ska framhållas att det i sjätte direktivet inte är uttryckligen angivet vilken skattskyldig som ska betala skatteskulder som följer av jämkningen av ett mervärdesskatteavdrag.

31 Den omständigheten innebär emellertid inte att man kan dra slutsatsen att medlemsstaterna, i de närmare bestämmelser som de inför med stöd av artiklarna 13 C andra stycket och 20.1 i det direktivet, har rätt att fritt besluta om vem som ska vara skyldig att erlägga mervärdesskatten i ett sådant sammanhang.

32 Att utse vem som ska vara skyldig att betala in de belopp som ska erläggas som en följd av jämkningen av ett mervärdesskatteavdrag är inte detsamma som att "närmare bestämma" i den mening som avses i de bestämmelserna, utan utgör såsom följer av artikel 21 i sjätte direktivet en grundläggande regel i det gemensamma systemet för mervärdesskatt som införs genom samma direktiv.

33 Domstolen erinrar härvid om att jämningsmekanismen i sjätte direktivet utgör en oskiljaktig del av det avdragssystem för mervärdesskatt som införts genom direktivet (se dom av den 18 oktober 2012 i mål C-234/11, TETS Haskovo, punkt 30, och av den 29 november 2012 i mål C-257/11, Gran Via Moine, punkt 39).

34 Enligt domstolens praxis är syftet med bestämmelserna om jämkning i direktivet att öka avdragens exakthet för att garantera mervärdesskattens neutralitet, så att de transaktioner som har utförts i det tidigare ledet endast ger fortsatt rätt till avdrag i den mån dessa används i samband med mervärdesskattepliktiga transaktioner. Syftet med direktivet är alltså att genom de ovannämnda bestämmelserna skapa ett nära och direkt samband mellan rätten att dra av ingående mervärdesskatt och användandet av de relevanta varorna och tjänsterna i samband med skattepliktiga transaktioner (se dom av den 15 december 2005 i mål C-63/04, Centralan Property, REG 2005, s. I-11087, punkt 57, domarna i de ovannämnda målen TETS Haskovo, punkt 31 och Gran Via Moine, punkt 38).

35 Enligt artikel 20.1 a i sjätte direktivet ska det ursprungliga avdraget jämkas när det var högre eller lägre än vad den skattskyldiga personen hade rätt till.

36 Den bestämmelsen ska tolkas på så sätt att när ett mervärdesskatteavdrag som gjorts av en skattskyldig person jämkas, ska de belopp som ska erläggas som en följd av jämkningen betalas in av just den skattskyldiga personen.

37 Om bestämmelsen tolkades på motsatt sätt och jämkningen av ett mervärdesskatteavdrag avseende en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster ansågs kunna träffa en annan skattskyldig person än den som tagit emot leveransen eller tillhandahållandet, skulle det vara fråga om en tolkning som är oförenlig med de mål som eftersträvas med sjätte direktivet och vilka det erinrats om i punkt 34 i förevarande dom.

38 Det ska framhållas att det i artikel 21.1 a i sjätte direktivet föreskrivs att det är de skattskyldiga personer som genomför skattepliktiga transaktioner som är skyldiga att betala in mervärdesskatt vid omsättning inom landets territorium (se beslut av den 3 mars 2004 i mål C-395/02, Transport Service, REG 2004, s. I-1991, punkt 23). Såsom generaladvokaten har framhållit i punkterna 66 och 68 i sitt förslag till avgörande, anges det dessutom i den artikeln uttömmande i vilka fall en annan person än den skattskyldiga person som har genomfört tillhandahållandet kan vara skyldig att betala mervärdesskatt.

39 Situationen i det nationella målet motsvarar emellertid inte något av de fallen. Domstolen konstaterar – i motsats till vad den nederländska regeringen har gjort gällande – att den möjlighet som tillerkänns medlemsstaterna i den bestämmelsen att föreskriva att någon annan än den skattskyldiga personen ska vara solidariskt ansvarig för betalningen av skatten inte kan tolkas så, att medlemsstaterna har rätt att införa en fristående skattemässig skyldighet för den personen.

40 Om det dessutom är fråga om på varandra följande tillhandahållanden av en fastighet, såsom i det nationella målet, kan inte den omständigheten att en av de berörda skattskyldiga personerna – vid det tillhandahållande som den personen var delaktig i – inte följde de närmare bestämmelserna för utövandet av valfriheten enligt artikel 13 C andra stycket i sjätte direktivet,

medföra att den skattskyldiga personen blir ansvarig för den skatteskuld som uppkommit som en följd av jämkningen av ett mervärdesskatteavdrag som gjorts av en annan skattskyldig person med avseende på ett av nämnda tillhandahållanden, som den förstnämnda skattskyldiga personen stod utanför.

41 Vid ett sådant förhållande skulle nämligen avdragens exakthet och mervärdesskattens neutralitet, som är syftet med bestämmelserna om jämkning av avdrag, äventyras.

42 Den nederländska regeringen har betecknat som orättvist det fallet att en skattskyldig person, som har tillhandahållit fast egendom, är skyldig att betala in belopp som ska erläggas som en följd av jämkningen av det mervärdesskatteavdrag som vederbörande gjort vid förvärvet av samma egendom, även om den person åt vilken den skattskyldiga personen senare tillhandahöll egendomen hade angett att vederbörande avsåg att använda egendomen i samband med sina skattepliktiga transaktioner. Domstolen konstaterar härvid att – såsom generaladvokaten har angett i punkt 89 i sitt förslag till avgörande – medlemsstaterna visserligen enligt artikel 13 C andra stycket i sjätte direktivet har rätt att inskränka rätten till valfrihet och de ska närmare bestämma om dess utövande, men de får inte, när de utnyttjar denna rätt, ålägga en skattskyldig person skyldigheter som går utöver vad som är tillåtet enligt unionens mervärdesskattelagstiftning.

43 Såsom generaladvokaten har funnit i punkt 84 i sitt förslag till avgörande är den situation som leverantören befinner sig i det nationella målet följden av kravet i den nederländska lagstiftningen att en fastighetsköpare som valt att beskattas ska använda fastigheten i samband med sina skattepliktiga transaktioner.

44 På samma sätt framhåller domstolen följande vad beträffar den nederländska regeringens argument att artikel 12a i lagen om omsättningsskatt, i enlighet med artikel 20.4 i sjätte direktivet, har till syfte att säkerställa att jämkningen inte innebär några omotiverade fördelar. Med hänsyn dels till att – såsom framgår av handlingarna i målet – det tillhandahållande av den fasta egendomen som är aktuellt i det nationella, vilket skett mellan leverantören och Pactor Vastgoed, undantogs från mervärdesskatteplikt med retroaktiv verkan från och med den 5 januari 2000 och dels till att den mervärdesskatt som är hänförlig till det tillhandahållandet och som Pactor Vastgoed betalat och dragit av, annullerades, fick det bolaget inte några ”omotiverade fördelar”, i den mening som avses i artikel 20.4. Det bolaget kan således inte med stöd av den bestämmelsen vara skyldigt att betala in mervärdesskatt som ska erläggas som en följd av jämkningen av ett avdrag som leverantören gjort i samband med en annan transaktion som bolaget stod utanför, nämligen leverantörens ursprungliga förvärv av den fasta egendomen.

45 Slutligen konstaterar domstolen att beslut 88/498 – genom vilket Nederländerna gavs rätt att tillämpa en åtgärd som innebär avsteg från artikel 21.1 a i sjätte direktivet och som innebär att förvärvaren är skyldig att betala in mervärdesskatt i samband med utövandet av den valfrihet vid beskattningen som anges i artikel 13 C första stycket b i samma direktiv – inte har till syfte att de belopp som ska erläggas som en följd av jämkningen av ett mervärdesskatteavdrag ska betalas in av en annan skattskyldig person än den som gjorde avdraget. Syftet med beslutet är i stället att den mervärdesskatt som ska erläggas i samband med tillhandahållande av fast egendom, såsom det tillhandahållande som är aktuellt i det nationella målet, betalas in och dras av av en och samma skattskyldiga person, det vill säga den som förvärvar den berörda egendomen.

46 Med avseende på det nationella målet kan beslut 88/498 – även om det gjorde det möjligt för leverantören och därefter Pactor Vastgoed, i deras egenskap av förvärvare av den fasta egendomen, att bli skyldiga att erlägga mervärdesskatt med avseende på de aktuella förvärvstransaktionerna – däremot inte motivera att Pactor Vastgoed ska vara skyldig att betala in de belopp som ska erläggas som en följd av jämkningen av det mervärdesskatteavdrag som leverantören gjorde i samband med en transaktion som Pactor Vastgoed stod utanför, nämligen



leverantörens ursprungliga förvärv av den fasta egendomen.

47 Tolkningsfrågan ska följaktligen besvaras på så sätt att sjätte direktivet ska tolkas så, att det utgör hinder för att de belopp som ska erläggas som en följd av jämkningen av ett mervärdesskatteavdrag, uppbärs från någon annan än den skattskyldiga person som gjorde avdraget.

### **Rättegångskostnader**

48 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (andra avdelningen) följande:

**Rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, i dess lydelse enligt rådets direktiv 95/7/EG av den 10 april 1995, ska tolkas så, att det utgör hinder för att de belopp som ska erläggas som en följd av jämkningen av ett mervärdesskatteavdrag, uppbärs från någon annan än den skattskyldiga person som gjorde avdraget.**

Underskrifter

\* Rättegångsspråk: nederländska.