

62016CJ0132

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

14. september 2017 (*1)

»Præjudiciel forelæggelse – skatter og afgifter – det fælles merværdiafgiftssystem – direktiv 2006/112/EF – artikel 26, stk. 1, litra b), og artikel 168 og 176 – fradrag for indgående afgift – tjenesteydelser med henblik på opførelse eller forbedring af en fast ejendom, som ejes af en tredjeperson – tredjepersonens og den afgiftspligtiges anvendelse af tjenesterne – levering af en vederlagsfri tjenesteydelse til en tredjeperson – bogføring af de udgifter, der er forbundet med de udførte tjenesteydelser, som del af den afgiftspligtige persons generalomkostninger – afgørelse af, om der foreligger en direkte og umiddelbar tilknytning til den afgiftspligtiges økonomiske virksomhed«

I sag C-132/16,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Varhoven administrativen sad (den øverste forvaltningsdomstol, Bulgarien) ved afgørelse af 8. december 2015, indgået til Domstolen den 1. marts 2016, i sagen

Direktor na Direktsia »Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika« – Sofia

mod

»Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments« EOOD,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, R. Silva de Lapuerta, og dommerne E. Regan, A. Arabadjiev, C.G. Fernlund (refererende dommer) og S. Rodin,

generaladvokat: J. Kokott,

justitssekretær: fuldmægtig R. Schiano,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 1. december 2016,

efter at der er afgivet indlæg af:

–

Direktor na Direktsia »Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika« – Sofia ved I. Kirova, som befuldmægtiget,

–

»Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments« EOOD ved advokati T. Todorov og Z. Naumov,

–

den bulgarske regering ved M. Georgieva og E. Petranova, som befuldmægtigede,

–

Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios, G. Koleva og D. Roussanov, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 6. april 2017,

afsagt følgende

Dom

1

Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 26, stk. 1, og artikel 168 og 176, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1).

2

Anmodningen er indgivet under en sag mellem Direktor na Direktsia »Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika« – Sofia (direktøren for direktoratet »klager og opkrævningsadministration« i Sofia, Bulgarien) og »Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments« EOOD (herefter »Iberdrola«) vedrørende to afgiftsansættelser rettet til sidstnævnte selskab angående retten til fradrag for indgående merværdiafgift (moms).

Retsforskrifter

EU-retten

3

Artikel 26 i direktiv 2006/112 bestemmer:

»1. Følgende transaktioner sidestilles med levering af ydelser mod vederlag:

[...]

b)

vederlagsfri levering af ydelser, som af den afgiftspligtige person foretages til privat brug eller til brug for hans personale eller i øvrigt til virksomheden uvedkommende formål.

2. Medlemsstaterne kan fravige bestemmelserne i stk. 1, såfremt en sådan undtagelse ikke giver anledning til konkurrenceforvridning.«

4

Direktivets artikel 168 bestemmer:

»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

[...]«

5

Direktivets artikel 176 bestemmer:

»Rådet fastsætter med enstemmighed på forslag af Kommissionen de udgifter, der ikke giver ret til fradrag af momsen. Under alle omstændigheder giver udgifter, der ikke er af streng erhvervsmæssig karakter, som f.eks. udgifter til luksusforbrug, underholdning eller repræsentation, ikke adgang til fradrag.

Indtil de i stk. 1 omhandlede bestemmelser træder i kraft, kan medlemsstaterne opretholde alle de undtagelser, som var gældende i henhold til deres nationale lovgivning [...], eller for de medlemsstater, som er tiltrådt Fællesskabet efter denne dato, på datoen for deres tiltrædelse.«

Bulgarsk ret

6

Artikel 68 i Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (lov om merværdiafgift, DV nr. 63, af 4.8.2006), i den affattelse, der finder anvendelse i hovedsagen (herefter »ZDDS«), bestemmer følgende i stk. 1:

»Skattegodtgørelse omfatter det momsbeløb, som en registreret person kan fradrage i momsskyld i henhold til denne lov for følgende transaktioner:

1)

en momsplichtig transaktion vedrørende varer og tjenesteydelser, som den pågældende har modtaget

[...]«

7

ZDDS' artikel 69, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Når varer og tjenesteydelser anvendes i forbindelse med den registrerede persons afgiftspligtige transaktioner, kan den pågældende fradrage følgende:

1)

momsen på de varer eller tjenesteydelser, som leverandøren eller tjenesteyderen – der ligeledes er en i henhold til denne lov registreret person – har leveret eller udført eller vil levere eller udføre.

[...]«

8

ZDDS' artikel 70 bestemmer:

»1. Uanset at betingelserne i artikel 69 eller 74 er opfyldt, er der ikke ret til fradrag af moms, såfremt:

[...]

2)

varene og tjenesteydelserne er bestemt til vederlagsfrie transaktioner eller andre aktiviteter end den afgiftspligtiges økonomiske virksomhed

[...]«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

9

Tsarevo kommune (Bulgarien) har i sin egenskab af bygherre opnået en byggetilladelse med henblik på renovering af en spildevandspumpestation i en ferielandsby beliggende på kommunens område.

10

Iberdrola er en privat investor, som har erhvervet flere grunde i denne ferielandsby med henblik på at opføre en ejendom med omkring 300 ferielejligheder. Der er ligeledes udstedt byggetilladelser til offentlige værker, parkeringspladser og åbne fritidsaktiviteter og ?faciliteter.

11

Iberdrola har indgået en aftale med Tsarevo kommune vedrørende renovering af spildevandspumpestationen gennem opførelse eller forbedring af stationen og har ladet et andet selskab udføre arbejdet.

12

Efter arbejdets afslutning ville de bygninger, som Iberdrola havde projekteret at opføre i ferielandsbyen, kunne tilsluttes pumpestationen. Varhoven administrativen sad (den øverste forvaltningsdomstol, Bulgarien) har henvist til en udtalelse fra en sagkyndig, hvorefter tilslutningen uden denne renovering ikke ville have været mulig, idet den eksisterende rørføring var utilstrækkelig.

13

Udgifterne opført på fakturaen for udførelse af renoveringen af pumpestationen var blevet bogført i Iberdrolas regnskab som »udgifter konstateret på forhånd« som udgifter til erhvervelse af fysiske anlægsaktiver, og i selskabets resultatopgørelse var de blevet opført som lagerbeholdninger for 2009 og 2010. Ifølge den sagkyndige findes der en forbindelse mellem de ydelser, der er opført på fakturaen, og de goder og tjenesteydelser, som Iberdrola skal levere efter opførelsen af de godkendte ejendomme på dens grunde.

14

Afgiftsmyndigheden var af den opfattelse, at Iberdrola ikke kunne fradrage den indgående moms på 147635,87 BGN (ca. 74284 EUR), og udstedte en afgiftsansættelse og en afgørelse om ændring af afgiftsansættelsen.

15

Administrativen sad Sofia – grad (forvaltningsdomstolen i Sofia, Bulgarien) ophævede imidlertid denne afgiftsansættelse. Retten fandt, at Tsarevo kommune havde modtaget en vederlagsfri tjenesteydelse, som bestod i udførelse af arbejde til renovering af pumpestationen. Den omstændighed, at ydelsen var vederlagsfri, begrundede imidlertid ifølge retten ikke anvendelsen af ZDDS' artikel 70, stk. 1, nr. 2, eftersom arbejderne skulle anvendes i forbindelse med Iberdrolas økonomiske virksomhed, nemlig tilslutning af de ejendomme, for hvilke der var udstedt byggetilladelser, til pumpestationen inden leveringen heraf. Retten fandt, at et krav, der skal være opfyldt for, at der kan indrømmes ret til at fradrage indgående moms for tjenesteydelsen, er, at de afholdte udgifter skal udgøre en del af den afgiftspligtige persons generalomkostninger og indgå som et element i prisen på denne tjenesteydelse. Det var ikke afgørende, at de udførte arbejder vedrørte en ejendom, som tilhørte kommunen.

16

Den forelæggende ret har nævnt to domme afsagt af Domstolen i sager, som ligeledes vedrører ZDDS' artikel 70, stk. 2, nemlig dom af 16. februar 2012, Eon Aset Menidjunt (C-118/11, EU:C:2012:97), og af 22. marts 2012, Klub (C-153/11, EU:C:2012:163). Retten har imidlertid anført, at disse domme har givet anledning til forskellige fortolkninger fra de nationale retters side.

17

Visse retter er af den opfattelse, at ud over den omstændighed, at arbejderne er udført vederlagsfrit, er den omstændighed, at byggeriet tilhører kommunen, og således ikke er en del af virksomhedens aktiver, til hinder for, at den indgående moms kan fradrages. Ifølge andre retter medfører den omstændighed, at de udgifter, der er afholdt til arbejderne, bogføres som en del af virksomhedens generalomkostninger, og at pumpestationen anvendes i forbindelse med virksomhedens økonomiske virksomhed, derimod, at der gives ret til fradrag.

18

Den forelæggende ret har i øvrigt fremhævet, at det følger af de i hovedsagen omhandlede nationale bestemmelser, at den omstændighed, at en tjenesteydelse leveres vederlagsfrit, i sig selv er tilstrækkelig til at nægte anerkendelse af fradrag for den indgående moms, og følgelig uafhængigt af spørgsmålet om, hvorvidt de omhandlede tjenesteydelser anvendes i forbindelse med ydelsesmodtagerens økonomiske virksomhed eller til virksomheden uvedkommende formål. Retten har ikke desto mindre fremhævet forskellen i forhold til artikel 26, stk. 1, litra b), i direktiv 2006/112, som gør afslag på retten til fradrag afhængig af den dobbelte betingelse, at

tjenesteydelsen er leveret vederlagsfrit, og at den anvendes til virksomheden uvedkommende formål.

19

Det er på baggrund heraf, at Varhoven administrativen sad (den øverste forvaltningsdomstol) har besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1)

Er artikel 26, stk. 1, litra b), artikel 168, litra a), og artikel 176 i direktiv 2006/112 [...] til hinder for en bestemmelse i national ret såsom [ZDDS'] artikel 70, stk. 1, nr. 2, [...] der begrænser retten til fradrag af indgående moms ved levering af en tjenesteydelse med henblik på opførelse eller forbedring af en fast ejendom, som ejes af en tredjeperson, og som benyttes af såvel modtageren af ydelsen som tredjeparten, alene med den begrundelse, at tredjepersonen vederlagsfrit modtager resultatet af ydelserne, uden at der tages hensyn til den omstændighed, at ydelserne anvendes i forbindelse med den afgiftspligtige persons økonomiske virksomhed?

2)

Er artikel 26, stk. 1, litra b), artikel 168, litra a), og artikel 176 i direktiv 2006/112 [...] til hinder for en afgiftspraksis, der består i afvisning af at anerkende retten til fradrag af indgående moms ved levering af tjenesteydelser, når udgifterne til denne tjenesteydelse bogføres som den afgiftspligtige persons generalomkostninger, med den begrundelse, at de er afholdt til opførelse eller forbedring af en fast ejendom, som ejes af en anden person, uden at tage hensyn til den omstændighed, at denne ejendom ligeledes vil blive benyttet af modtageren af ydelsen i forbindelse med dennes økonomiske virksomhed? «

Om de præjudicielle spørgsmål

20

Det skal indledningsvis bemærkes, at tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål vedrører rækkevidden af fradragsretten i direktiv 2006/112 og nærmere bestemt i dennes artikel 168, litra a).

21

For så vidt som de præjudicielle spørgsmål vedrører artikel 176 i direktiv 2006/112, bemærkes, at Domstolen allerede har undersøgt denne bestemmelse i forbindelse med to sager vedrørende ZDDS' artikel 70 (dom af 16.2.2012, Eon Aset Menidjunt, C-118/11, EU:C:2012:97, præmis 71-74, og af 18.7.2013, AES-3C Maritza East 1, C-124/12, EU:C:2013:488, præmis 45-54). Det skal fremhæves, at skønt ZDDS' artikel 70 indeholdt en udelukkelse af den fradragsret, som eksisterede på tidspunktet for Republikken Bulgariens tiltrædelse af Den Europæiske Union, giver denne artikel 176 alene mulighed for at opretholde sådan udelukkelse, for så vidt som den ikke fastsatte en generel udelukkelse fra fradragsordningen indført ved direktiv 2006/112 og særligt ved dennes artikel 168 (jf. i denne retning dom af 23.4.2009, PARAT Automotive Cabrio, C-74/08, EU:C:2009:261, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis).

22

Hvad angår artikel 26 i direktiv 2006/112 vedrører denne bestemmelse visse transaktioners afgiftspligtige karakter. I det i hovedsagen foreliggende tilfælde vedrører tvisten imidlertid ikke spørgsmålet om, hvorvidt den afgiftspligtiges levering til en tredjeperson eventuelt er afgiftspligtig, og den tilsvarende forpligtelse til at betale moms, som følger heraf, men retten til at fradrage den

indgående moms, som er betalt i forbindelse med udgifter afholdt af den afgiftspligtige i forbindelse med gennemførelsen af den pågældende tjenesteydelse.

23

Nærværende sag skal følgelig ikke behandles i lyset af denne artikel 26.

24

Det skal følgelig fastslås, at den forelæggende ret med sine spørgsmål, som skal behandles samlet, nærmere bestemt ønsker oplyst, om artikel 168, litra a), i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at en afgiftspligtig person har ret til fradrag for den indgående moms i forbindelse med en tjenesteydelse bestående i opførelse eller forbedring af en fast ejendom, som ejes af en tredjeperson, når sidstnævnte vederlagsfrit drager fordel af resultatet af disse ydelser, og når de anvendes af såvel den afgiftspligtige person som af den pågældende tredjeperson i forbindelse med deres økonomiske virksomhed.

25

Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt fradragsretten i artikel 168, litra a), i direktiv 2006/112 er til hinder for en bestemmelse som ZDDS' artikel 70, bemærkes, at denne ret er en integreret del af momsordningen og i princippet ikke kan begrænses. Denne ret omfatter umiddelbart hele det afgiftsbeløb, der er blevet betalt i forbindelse med transaktioner i tidligere omsætningsled (jf. i denne retning bl.a. dom af 29.10.2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, præmis 55, og af 18.7.2013, AES-3C Maritza East 1, C-124/12, EU:C:2013:488, præmis 25).

26

Fradragsordningen tilsigter, at den erhvervsdrivende aflastes fuldt ud for den moms, denne skylder eller har erlagt i forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed. Det fælles momssystem sikrer således, at afgiftsbyrden er neutral for enhver økonomisk virksomhed, uanset denne virksomheds formål eller resultater, forudsat at virksomheden i princippet i sig selv er momspligtig (jf. bl.a. dom af 29.10.2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, præmis 56, og af 18.7.2013, AES-3C Maritza East 1, C-124/12, EU:C:2013:488, præmis 26).

27

Det følger af artikel 168 i direktiv 2006/112, at for så vidt som en afgiftspligtig person, der handler i sin egenskab af afgiftspligtig ved køb af en vare eller en tjenesteydelse, anvender varen eller tjenesteydelsen i forbindelse med sine afgiftspligtige transaktioner, er den pågældende berettiget til at fradrage den moms, der skyldes eller er erlagt for nævnte vare eller tjenesteydelse (jf. i denne retning dom af 22.10.2015, Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712, præmis 18).

28

Ifølge fast retspraksis er en direkte og umiddelbar tilknytning mellem en bestemt indgående transaktion og én eller flere udgående transaktioner, der giver ret til fradrag, principielt nødvendig for, at en afgiftspligtig person har ret til at fratække den betalte indgående moms, og for, at omfanget af denne ret kan fastlægges. Retten til at fradrage den indgående moms, der er erlagt for disse goder og tjenesteydelser, er betinget af, at udgifterne til erhvervelse af disse goder eller tjenesteydelser indgår blandt omkostningselementerne i prisen for de transaktioner i senere omsætningsled, der giver ret til fradrag (dom af 29.10.2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, præmis 57, og af 18.7.2013, AES-3C Maritza East 1, C-124/12, EU:C:2013:488, præmis 27).

29

Den afgiftspligtige har ligeledes ret til fradrag, når udgifterne til de omhandlede tjenesteydelser indgår i den pågældendes generalomkostninger og dermed er omkostningselementer i prisen på de goder og tjenesteydelser, som vedkommende leverer, selv om der ikke er nogen direkte og umiddelbar tilknytning mellem en bestemt indgående transaktion og én eller flere udgående transaktioner, der giver ret til fradrag. Sådanne omkostninger har således en direkte og umiddelbar forbindelse med hele den afgiftspligtige persons økonomiske virksomhed (jf. bl.a. dom af 29.10.2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, præmis 58, og af 18.7.2013, AES-3C Maritza East 1, C-124/12, EU:C:2013:488, præmis 28).

30

Når goder eller tjenesteydelser erhvervet af en afgiftspligtig person har tilknytning til afgiftsfritagne transaktioner eller transaktioner, der ikke er omfattet af momsens anvendelsesområde, kan der derimod hverken ske opkrævning af udgående afgift eller fradrag for indgående afgift (jf. i denne retning bl.a. dom af 29.10.2009, SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, præmis 59).

31

Det fremgår af Domstolens praksis, at det i forbindelse med anvendelsen af kriteriet om en direkte tilknytning, som påhviler skattemyndighederne og de nationale retter, tilkommer disse at tage alle de omstændigheder, hvorunder de omhandlede transaktioner er blevet gennemført, i betragtning og kun at tage hensyn til de transaktioner, som objektivt er knyttet til den afgiftspligtige persons afgiftspligtige virksomhed. Om der foreligger en sådan tilknytning, afhænger således af det objektive indhold af den omhandlede transaktion (jf. i denne retning dom af 22.10.2015, Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712, præmis 29).

32

For at besvare spørgsmålet om, hvorvidt Iberdrola under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede har ret til at fradrage den indgående moms i forbindelse med reoveringen af spildevandspumpestationen, skal det således afgøres, om der foreligger en direkte og umiddelbar tilknytning mellem reoveringsydelsen på den ene side og de afgiftspligtige udgående transaktioner, som Iberdrola har foretaget, eller dette selskabs økonomiske virksomhed på den anden side.

33

Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at det ville have været umuligt at tilslutte de ejendomme, som Iberdrola projekterede med at opføre, til pumpestationen, uden reovering af denne, hvorfor denne reovering var nødvendig for at gennemføre byggeprojektet, og Iberdrola følgelig ikke ville have kunnet udøve sin økonomiske virksomhed uden denne reovering.

34

Sådanne omstændigheder kan godtgøre, at der foreligger en direkte og umiddelbar tilknytning mellem tjenesteydelsen til reovering af den spildevandspumpestation, som tilhører Tsarevo kommune, og en afgiftspligtig udgående transaktion, som Iberdrola har foretaget, idet det fremgår, at den pågældende tjenesteydelse er leveret med henblik på at sætte sidstnævnte virksomhed i stand til at gennemføre det i hovedsagen omhandlede ejendomsprojekt.

35

Den omstændighed, at Tsarevo kommune ligeledes drager fordel af den pågældende tjenesteydelse, kan ikke begrunde, at Iberdrola nægtes den tilsvarende fradragsret, hvis det er godtgjort, at der foreligger en sådan direkte og umiddelbar tilknytning, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at undersøge.

36

Der skal i denne henseende tages hensyn til den omstændighed, at den i hovedsagen omhandlede indgående renoveringsydelse er et omkostningselement i prisen på den udgående afgiftspligtige transaktion, som Iberdrola har leveret.

37

Når dette er sagt, tilkommer det ligeledes den forelæggende ret at undersøge, om denne tjenesteydelse er begrænset til, hvad der er nødvendigt for at sikre de af Iberdrola opførte ejendommers tilslutning til den i hovedsagen omhandlede spildevandspumpestation, eller om den går videre end hvad der er nødvendigt med henblik herpå.

38

I det første tilfælde skal der anerkendes en ret til at fradrage den indgående moms, der pålægges alle de udgifter, der er afholdt for at rovere denne pumpestation, idet disse udgifter kan betragtes som havende en direkte og umiddelbar forbindelse med den afgiftspligtiges økonomiske virksomhed.

39

I tilfælde, hvor arbejderne til rovere af den pågældende pumpestation overstiger det behov, som alene følger af de ejendomme, som Iberdrola har opført, vil den direkte og umiddelbare tilknytning mellem den pågældende tjenesteydelse og den afgiftspligtige udgående transaktion foretaget af Iberdrola, som består i opførelsen af disse ejendomme, derimod være delvist brudt, og en ret til fradrag skal således alene anerkendes Iberdrola for den del af den indgående moms, som henføres til den del af de udgifter, der er afholdt i forbindelse med roveringen af den i hovedsagen omhandlede spildevandspumpestation, som objektivt er nødvendige for at give Iberdrola mulighed for at udøve sine afgiftspligtige transaktioner.

40

Under disse omstændigheder skal de forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 168, litra a), i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at en afgiftspligtig person har ret til fradrag for den indgående moms i forbindelse med en tjenesteydelse bestående i opførelse eller forbedring af en fast ejendom, som ejes af en tredjeperson, når sidstnævnte vederlagsfrit drager fordel af resultatet af disse ydelser, og når de anvendes af såvel den afgiftspligtige person som af den pågældende tredjeperson i forbindelse med deres økonomiske virksomhed, for så vidt som de pågældende ydelser ikke går videre, end hvad der er nødvendigt for at give den pågældende afgiftspligtige person mulighed for at levere de udgående afgiftspligtige transaktioner, og for så vidt som omkostningerne herved indgår i disse transaktioners pris.

Sagsomkostninger

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 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 en afgiftspligtig person har ret til fradrag for den indgående merværdiafgift i forbindelse med en tjenesteydelse bestående i opførelse eller forbedring af en fast ejendom, som ejes af en tredjeperson, når sidstnævnte vederlagsfrit drager fordel af resultatet af disse ydelser, og når de anvendes af såvel den afgiftspligtige person som af den pågældende tredjeperson i forbindelse med deres økonomiske virksomhed, for så vidt som de pågældende ydelser ikke går videre, end hvad der er nødvendigt for at give den pågældende afgiftspligtige person mulighed for at levere de udgående afgiftspligtige transaktioner, og for så vidt som omkostningerne herved indgår i disse transaktioners pris.

Underskrifter

(*1) – Processprog: bulgarsk.