

DOMSTOLENS DOM (Fjerde Afdeling)

12. februar 2009\*

I sag C-515/07,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandene) ved afgørelse af 2. november 2007, indgået til Domstolen den 22. november 2007, i sagen:

**Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie**

mod

**Staatssecretaris van Financiën,**

har

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, K. Lenaerts, og dommerne R. Silva de Lapuerta (refererende dommer), E. Juhász, G. Arestis og J. Malenovský,

\* Processprog: nederlandsk.

generaladvokat: P. Mengozzi  
justitssekretær: fuldmægtig C. Strömholm,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 16. oktober 2008,

efter at der er afgivet indlæg af:

- den nederlandske regering ved C. Wissels og M. de Grave, som befuldmægtigede
  
- den tyske regering ved M. Lumma og C. Blaschke, som befuldmægtigede
  
- den portugisiske regering ved L. Inez Fernandes, som befuldmægtiget
  
- Det Forenede Kongeriges regering ved T. Harris, som befuldmægtiget, bistået af K. Lasok, QC

— 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 22. december 2008,

afsagt følgende

### **Dom**

- <sup>1</sup> Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 6, stk. 2, samt artikel 17, stk. 2 og 6, 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, herefter »direktivet«).
  
- <sup>2</sup> Anmodningen er blevet forelagt under en sag mellem Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie (herefter »VNLTO«) og Staatssecretaris van Financiën angående spørgsmålet om en efteropkrævning af merværdiafgift (herefter »moms«).

## Retsforskrifter

### *Fællesskabsbestemmelser*

3 I direktivets artikel 2 bestemmes:

»Merværdiafgift pålægges:

1. levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab

[...]«

4 Direktivets artikel 6, stk. 2, bestemmer:

»Følgende sidestilles med tjenesteydelser mod vederlag:

- a) anvendelsen af et gode, der er bestemt for virksomheden, til privat brug for den afgiftspligtige person selv eller for hans personale eller i øvrigt til virksomheden

uvedkommende formål, såfremt dette gode har givet ret til fuldt eller delvis fradrag af [momsen]

- b) vederlagsfrie tjenesteydelser, som af den afgiftspligtige person udføres til eget brug eller til brug for hans personale eller i øvrigt til virksomheden uvedkommende formål.

Medlemsstaterne kan fravige bestemmelserne i dette stykke, såfremt en sådan undtagelse ikke giver anledning til konkurrencefordrejning.«

5 Direktivets artikel 17, stk. 2 og 6, har følgende ordlyd:

»2. I det omfang goder og tjenesteydelser anvendes i forbindelse med den afgiftspligtige persons afgiftspligtige transaktioner, er han berettiget til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb:

- a) den [moms], som skyldes eller er erlagt i indlandet for goder og tjenesteydelser, der er eller vil blive leveret til ham af en anden afgiftspligtig person

[...]

6. Senest inden udløbet af en periode på fire år fra datoen for dette direktivs ikrafttræden fastsætter Rådet med enstemmighed på forslag af Kommissionen de udgifter, der ikke giver ret til fradrag i [momsen]. Under alle omstændigheder giver udgifter, der ikke er af streng erhvervmæssig karakter, som f.eks. udgifter til luksusforbrug, underholdning eller repræsentation, ikke adgang til fradrag.

Indtil de ovenfor omhandlede regler træder i kraft, kan medlemsstaterne opretholde alle de undtagelser, som på tidspunktet for dette direktivs ikrafttræden var gældende i henhold til deres nationale lovgivning.«

### *De nationale bestemmelser*

- 6 Artikel 2 i lov af 1968 om omsætningsafgift (Wet op de omzetbelasting 1968) bestemmer:

»I den afgift, der er pålagt for levering af goder og tjenesteydelser til den erhvervsdrivende, dennes erhvervelser inden for Fællesskabet af goder samt indførslen af varer, der er tiltænkt den erhvervsdrivende, fradrages den afgift, der skal betales for levering af goder og tjenesteydelser.«

7 Lovens artikel 15 bestemmer:

»1. Den i artikel 2 omhandlede afgift, som den erhvervsdrivende kan fradrage, er

- a) den afgift, som andre erhvervsdrivende i den i angivelsen omhandlede periode har faktureret den erhvervsdrivende i henhold til gældende regler, for goder og tjenesteydelser, der er leveret til denne

[...]

i det omfang den erhvervsdrivende benytter goderne eller tjenesteydelserne til brug for sin virksomhed [...]

[...]

4. Retten til fradrag af afgiften fastsættes i henhold til varernes og tjenesteydelsernes anvendelse på det tidspunkt, hvor afgiften bliver faktureret den erhvervsdrivende, eller på tidspunktet, hvor den skal betales. Såfremt det på det tidspunkt, hvor den erhvervsdrivende har påtænkt at tage godet eller tjenesteydelsen i brug, fremgår, at han har fratrukket en højere eller lavere ansat afgift end brugen af goderne eller

tjenesteydelserne berettiger ham til, er det overskydende beløb forfaldent på dette tidspunkt. Den forfaldne afgift skal erlægges i henhold til artikel 14 [i loven af 1968 om omsætningsafgift].

Den del af afgiften, som kunne fratrækkes, og som ikke er blevet fratrukket, tilbagebetales den erhvervsdrivende på baggrund af dennes anmodning.

[...]«

### **Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål**

- 8 VNLTO fremmer landbrugssektorens interesser i regionerne Groningen, Friesland, Drenthe og Flevoland. Foreningens medlemmer, dvs. erhvervsdrivende inden for denne sektor, betaler et kontingent, hvoraf hovedparten går til varetagelse af medlemmernes almene interesser.
  
- 9 Ud over at varetage disse interesser leverer VNLTO et vist antal individuelle tjenesteydelser til sine medlemmer, for hvilke den opkræver et vederlag. Tjenesteydelserne tilbydes også ikke-medlemmer. Overskuddene fra denne erhvervsmæssige virksomhed anvendes til varetagelsen af medlemmernes almene interesser.



- 10 I løbet af 2000 erhvervede VNLTO goder og tjenesteydelser, som blev anvendt såvel til momspligtig virksomhed som til anden virksomhed, der ikke bidrager til førnævnte virksomhed. VNLTO søgte fradrag af hele den indgående moms i forbindelse med disse goder og tjenesteydelser, bl.a. vedrørende foreningens transaktioner i forbindelse med dens almene interessevaretagelse.
- 11 For afgiftsåret 2000 foretog VNLTO fradrag for indgående moms vedrørende afgiftspligtige leveringer. Desuden foretog VNLTO fradrag for en del af den indgående moms vedrørende varetagelsen af medlemmernes almene interesser. Den 14. maj 2001 anmodede VNLTO om tilbagebetaling af et yderligere momsbeløb vedrørende denne virksomhed. Der blev således gjort krav på fradrag for et beløb svarende til 79% af samtlige goder og tjenesteydelser erhvervet af VNLTO. Ved afgørelse af 3. august 2001 afslog afgiftsmyndigheden det fradrag, hvorom der var anmodet.
- 12 Ved afgørelse af 26. marts 2002 sendte afgiftsmyndigheden VNLTO en efteropkrævning for det omtvistede afgiftsår. Ved denne opkrævning blev den indgående moms vedrørende VNLTO's varetagelse af medlemmernes almene interesser medregnet i forhold til VNLTO's indtægter fra disse transaktioner. Heraf følger et fradrag, der svarer til 49% af samtlige goder og tjenesteydelser erhvervet af VNLTO.
- 13 Ved skrivelse af 26. april 2002 indgav VNLTO en klage over denne efteropkrævning. Ved afgørelse af 15. maj 2002 stadfæstede skattemyndigheden opkrævningen.

- 14 VNLTO anlagde derfor sag ved Gerechtshof Leeuwarden til prøvelse af denne afgørelse. Den 17. juni 2005 frifandt denne retsinstans skattemyndigheden. Gerechtshof Leeuwarden anså ikke varetagelsen af medlemmernes almene interesser for at være en direkte, varig og nødvendig forlængelse af VNLTO's økonomiske virksomhed. Ifølge denne retsinstans kunne foreningen ikke fradrage den afgift, den var faktureret, for så vidt som de erhvervede goder og tjenesteydelser er blevet anvendt i forbindelse med varetagelsen af medlemmernes almene interesser.
- 15 Den 27. juli 2005 iværksatte VNLTO kassationsanke til prøvelse af Gerechtshof Leeuwardens afgørelse.
- 16 Hoge Raad der Nederlanden, der således har fået tvisten indbragt, har bemærket, at tvisten i hovedsagen vedrører fradrag af moms, som er blevet faktureret i forbindelse med udgifter til erhvervelse af goder og tjenesteydelser, der er anvendt såvel til momspålagt økonomisk virksomhed som til andre transaktioner, der ikke bidrager til førnævnte virksomhed.
- 17 Den forelæggende ret er derfor i tvivl om, hvorvidt VNLTO har ret til at lade andre goder end investeringsgoder og tjenesteydelser indgå i virksomhedsformuen, således at foreningen øjeblikkeligt og fuldt ud kan fratække momsen for sin erhvervelse, også selv om goderne og tjenesteydelserne delvis anvendes til transaktioner, som ikke har nogen tilknytning til de ydelser, der er momspålagt i medfør af direktivets artikel 2.
- 18 Hoge Raad der Nederlanden har under disse omstændigheder besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Skal [direktivets] artikel 6, stk. 2, samt artikel 17, stk. 1, 2 og 6, fortolkes således, at en afgiftspligtig person fuldt ud kan lade ikke blot investeringsgoder, men alle goder

og tjenesteydelser, der anvendes til såvel virksomhedsformål som til i øvrigt virksomheden uvedkommende formål, indgå i virksomheden og øjeblikkeligt og fuldt ud kan fratække den moms, som er faktureret for de erhvervede goder og tjenesteydelser?

- 2) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, indebærer anvendelsen af [direktivets] artikel 6, stk. 2, med hensyn til andre tjenesteydelser og goder end investeringsgoder da, at opkrævningen af momsen finder sted på en gang i den afgiftsperiode, hvori fradraget for disse tjenesteydelser og goder anvendes, eller kan opkrævningen også finde sted i de efterfølgende perioder? Såfremt det sidste er tilfældet, hvorledes skal afgiftsgrundlaget for de goder og tjenesteydelser, for hvilke den afgiftspligtige person ikke foretager fradrag, da fastsættes?«

## Om de præjudicielle spørgsmål

### *Det første spørgsmål*

### Indlæg for Domstolen

- <sup>19</sup> Den nederlandske regering har fremhævet, at en afgiftspligtig person ikke med hensyn til erhvervelse af et investeringsgode eller andre goder og tjenesteydelser kan fradrage moms, i det omfang disse goder og tjenesteydelser anvendes til transaktioner, der ikke er pålagt denne afgift. Dette er tilfældet, når den pågældende virksomhed består i almen interessevaretagelse.

- 20 Regeringen har påpeget, at VNLTO efter sine vedtægter har til formål at fremme landbrugssektorens interesser i en række regioner i Nederlandene samt interesserne hos de erhvervsdrivende, der driver virksomhed inden for denne sektor. Regeringen har forklaret, at VNLTO herved er tilknyttet Land- en Tuinbouw Organisatie Nederland, og at foreningen via denne organisation har til formål at varetage landmændenes interesser på kommunalt, regionalt, nationalt og internationalt plan. Regeringen anfører, at VNLTO søger at fremme gennemførelsen af en landbrugsudviklingspolitik på forsknings-, oplysnings- og undervisningsområdet.
- 21 Under drøftelserne for Domstolen har den nederlandske regering præciseret, at der med hensyn til besvarelsen af det første spørgsmål ikke kan sondres mellem fysiske og juridiske personer. Den har imidlertid tilføjet, at VNLTO i hovedsagen ønsker at opnå et fradrag for moms vedrørende sin ikke-økonomiske virksomhed, i det foreliggende tilfælde virksomheden vedrørende varetagelsen af medlemmernes almene interesser.
- 22 Ifølge den tyske regering kan en afgiftspligtig person fuldt ud lade ikke blot investeringsgoder, men alle goder, der anvendes såvel til virksomhedsformål som til i øvrigt virksomheden uvedkommende formål, indgå i virksomheden. Denne mulighed finder kun anvendelse på tjenesteydelser, for så vidt som de er erhvervet i forbindelse med anvendelsen af et gode, der fuldt ud er bestemt for virksomheden. I forbindelse med afgiftspålæggelsen af anvendelsen af sådanne goder eller tjenesteydelser til virksomheden uvedkommende formål tilkommer det medlemsstaterne at fastlægge de nærmere bestemmelser for tidspunktet for pålæggelsen.
- 23 Den portugisiske regering har gjort gældende, at en juridisk person ikke har mulighed for fuldt ud at fradrage den moms, der påhviler investeringsgoder eller ethvert andet gode eller tjenesteydelse, der udelukkende anvendes til egne formål, når disse goder på tidspunktet for deres erhvervelse er bestemt såvel til virksomhed, der er underlagt denne afgift, som til transaktioner, der ikke er.

- 24 Det Forenede Kongerige har gjort gældende, at en afgiftspligtig person ikke fuldt ud kan lade andre goder og tjenesteydelser end investeringsgoder og -tjenesteydelser — der anvendes til at skabe nye investeringsgoder, og som anvendes til blandet brug, dvs. til virksomhedsformål og til private eller virksomheden uvedkommende formål — indgå i virksomheden.
- 25 Kommissionen har gjort gældende, at en afgiftspligtig person kun kan lade investeringsgoder og undtagelsesvis tjenesteydelser, der har tilsvarende kendetegn som investeringsgoder, der anvendes såvel til virksomhedsformål som til virksomheden uvedkommende formål, indgå i sin virksomhed og ikke fuldt ud og øjeblikkelig kan fradrage indgående moms.

#### Domstolens bemærkninger

- 26 Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, hvorledes rækkevidden af momsfradraget i direktivets artikel 6, stk. 2, og artikel 17, stk. 2, skal fastlægges i en situation, hvor den afgiftspligtige person anvender goder og tjenesteydelser, ved hvis erhvervelse han har erlagt indgående moms, såvel til virksomhedsformål som til, i henhold til ordlyden af det forelagte spørgsmål, »i øvrigt virksomheden uvedkommende formål«, det vil i det foreliggende tilfælde sige til andre transaktioner end afgiftspligtige.
- 27 Indledningsvis bemærkes, at den fradragsordning, der er indført med direktivet, tilsigter helt at aflaste den afgiftspligtige for den moms, denne skylder eller har erlagt i forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed. Det fælles momssystem skal således sikre, at afgiftsbyrden er fuldstændig neutral over for enhver økonomisk virksomhed,

uanset denne virksomheds formål eller resultater, forudsat sådan virksomhed i sig selv er momspligtig (jf. dom af 22.2.2001, sag C-408/98, Abbey National, Sml. I, s. 1361, præmis 24 og den deri nævnte retspraksis).

- 28 Når goder eller tjenesteydelser erhvervet af en afgiftspligtig person anvendes i forbindelse med afgiftsfritagne transaktioner eller transaktioner, der ikke er omfattet af momsens anvendelsesområde, kan der derfor hverken ske opkrævning af udgående afgift eller fradrag for indgående afgift (jf. dom af 30.3.2006, sag C-184/04, Uudenkaupungin kaupunki, Sml. I, s. 3039, præmis 24, og af 14.9.2006, sag C-72/05, Wollny, Sml. I, s. 8297, præmis 20).
- 29 Med henblik på en hensigtsmæssig besvarelse af det første spørgsmål skal dette ses i lyset af de faktiske omstændigheder som beskrevet af den nationale ret i forelæggelsesafgørelsen.
- 30 Det fremgår af de faktiske omstændigheder, som Hoge Raad der Nederlanden har fremlagt, at VNLTO ikke blot udøver afgiftspligtig virksomhed, men også afgiftsfritaget virksomhed, dvs. varetagelse af sine medlemmers almene interesser. Retsinstansen har også bemærket, at VNLTO's erhvervelse af goder og tjenesteydelser er taget i betragtning vedrørende VNLTO's generelle omkostninger, idet disse transaktioner ikke udelukkende henføres til foreningens afgiftspligtige virksomhed i senere led.
- 31 I betragtning af de faktiske omstændigheder og af den ansøgning, VNLTO har indgivet om fradrag for moms erlagt i forbindelse med erhvervelse af goder og tjenesteydelser såvel til afgiftspligtig virksomhed som til andre former for virksomhed, der ikke bidrager til denne virksomhed, dvs. virksomhed bestående i varetagelse af medlemmernes almene interesser, er den forelæggende ret i tvivl om, hvorvidt sidstnævnte virksomhed kan anses for foretaget til »uvedkommende formål« efter betydningen i

direktivets artikel 6, stk. 2, litra a), i forhold til de former for virksomhed, som foreningen udøver på det økonomiske område.

- 32 I forbindelse med disse overvejelser har den forelæggende ret bl.a. henvist til dom af 14.7.2005, Charles og Charles-Tijmens (sag C-434/03, Sml. I, s. 7037), og særligt dommens præmis 23-25, hvori Domstolen henviser til retspraksis om den momsordning, der finder anvendelse på investeringsgoder til blandet brug, dvs. som anvendes såvel til erhvervsmæssige som til private formål. Heraf følger, at den afgiftspligtige i momsmæssig henseende har valget mellem at henhøre et gode fuldt ud til sin virksomhedsformue, at bevare godet fuldt ud i sin private formue og således holde det helt ude fra momssystemet, eller kun at lade godet indgå i virksomheden i det forhold, hvori det faktisk anvendes erhvervsmæssigt. Såfremt en afgiftspligtig vælger at behandle investeringsgoder, der anvendes såvel til erhvervsmæssige som til private formål, som goder bestemt for virksomheden, kan den indgående moms, der skal erlægges ved erhvervelsen af disse goder, i princippet fradrages fuldt ud og øjeblikkeligt. Når et gode, som er henført til virksomheden, har givet ret til helt eller delvis fradrag af indgående moms, sidestilles dets anvendelse til brug for den afgiftspligtige person, hans personale eller til andre formål, som er virksomheden uvedkommende, under disse omstændigheder med en tjenesteydelse, som udføres mod vederlag, i henhold til direktivets artikel 6, stk. 2, litra a).
- 33 Hoge Raad der Nederlanden finder, at disse principper også kan finde anvendelse »på en juridisk person, der som afgiftspligtig også udøver virksomhed, der ikke falder inden for momsens anvendelsesområde«, således at direktivets artikel 6, stk. 2, litra a), finder anvendelse herpå.
- 34 Det er ubestridt, at virksomhed som den, der består i en forenings varetagelse af sine medlemmers almene interesser, ikke udgør en momspålagt virksomhed efter betydningen i direktivets artikel 2, nr. 1, idet den ikke består i levering af goder eller tjenesteydelser, som foretages mod vederlag (jf. i denne retning dom af 12.1.2006, forenede sager C-354/03, C-355/03 og C-484/03, Optigen m.fl., Sml. I, s. 483, præmis 42 og den deri nævnte retspraksis).

- 35 Hvad angår spørgsmålet, om en sådan virksomhed kan anses for udøvet til »uvedkommende formål« som omhandlet i direktivets artikel 6, stk. 2, litra a), lægges der vægt på, at i den sag, der gav anledning til dom af 13.3.2008, *Securenta* (sag C-437/06, Sml. I, s. 1597), hvilken dom blev afsagt efter den foreliggende præjudicielle forelæggelse, var Domstolen bl.a. forelagt spørgsmålet om, hvordan retten til fradrag af indgående moms skal fastsættes i et tilfælde, hvor en afgiftspligtig person samtidig udøver økonomisk virksomhed og ikke-økonomisk virksomhed.
- 36 Domstolen fremhævede herved i dommens præmis 26, at ikke-økonomisk virksomhed ikke er omfattet af direktivets anvendelsesområde, idet den i dommens præmis 28 præciserede, at den fradragsordning, der er fastsat i direktivet, gælder for den afgiftspligtiges samlede økonomiske virksomhed, uanset denne virksomheds formål eller resultater, forudsat sådan virksomhed i sig selv er momspligtig.
- 37 Domstolen fandt derfor i samme doms præmis 30 og 31, at indgående moms på udgifter afholdt af en afgiftspligtig person ikke kan give fradragsret, i det omfang den vedrører virksomhed, som, henset til dens ikke-økonomiske karakter, ikke falder inden for direktivets anvendelsesområde, og at der, når en afgiftspligtig person samtidig udøver økonomisk, afgiftspligtig eller afgiftsfritaget, virksomhed og ikke-økonomisk virksomhed, som ikke er omfattet af direktivets anvendelsesområde, kun kan foretages fradrag af moms, der er blevet pålagt indgående udgifter, i det omfang disse udgifter efterfølgende kan henføres til den afgiftspligtige persons økonomiske virksomhed.
- 38 Det fremgår af disse betragtninger, at direktivets artikel 6, stk. 2, således som generaladvokaten har bemærket i punkt 38 i forslaget til afgørelse, ikke kan medføre en regel om, at transaktioner, der ligger uden for momsordningens anvendelsesområde,



kan anses for at være foretaget »til virksomheden uvedkommende formål« i denne bestemmelses forstand. En sådan fortolkning ville nemlig medføre, at direktivets artikel 2, nr. 1, mistede sin betydning.

39 Det må endvidere understreges, at til forskel fra den sag, der gav anledning til Charles og Charles-Tijmens-dommen, og som vedrørte en fast ejendom, der var henført til virksomhedsformuen, før den delvist blev anvendt til private formål, der pr. definition er fremmede i forhold til den afgiftspligtiges virksomhed, vedrører den foreliggende hovedsag andre transaktioner end VNLTO's afgiftspligtige transaktioner, som består i varetagelse af foreningens medlemmers almene interesser og i det foreliggende tilfælde ikke kan anses for at være fremmede i forhold til virksomheden, idet de udgør foreningens hovedformål.

40 Det første spørgsmål skal derfor besvares med, at direktivets artikel 6, stk. 2, litra a), og artikel 17, stk. 2, skal fortolkes således, at de ikke finder anvendelse på goder og tjenesteydelser, som virksomheden anvender til andre transaktioner end den afgiftspligtige persons afgiftspligtige transaktioner, idet den merværdiafgift, der erlægges ved erhvervelse af disse goder og tjenesteydelser, ikke kan fradrages, da den vedrører sådanne transaktioner.

*Det andet spørgsmål*

41 Henset til besvarelsen af det første præjudicielle spørgsmål er det uforholdent at besvare det andet spørgsmål.

## Sagens omkostninger

<sup>42</sup> 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 (Fjerde Afdeling) for ret:

**Artikel 6, stk. 2, litra a), og artikel 17, stk. 2, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, skal fortolkes således, at de ikke finder anvendelse på goder og tjenesteydelser, som virksomheden anvender til andre transaktioner end den afgiftspligtige persons afgiftspligtige transaktioner, idet den merværdiafgift, der erlægges ved erhvervelse af disse goder og tjenesteydelser, ikke kan fradrages, da den vedrører sådanne transaktioner.**

Underskrifter