

Downloaded via the EU tax law app / web

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

21. juni 2012 (*)

»Ottende momsdirektiv – foranstaltninger til tilbagebetaling af moms til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i indlandet – frist for indgivelse af en ansøgning om tilbagebetaling – præklusiv frist«

I sag C-294/11,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Corte suprema di cassazione (Italien) ved afgørelse af 3. marts 2011, indgået til Domstolen den 9. juni 2011, i sagen:

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

mod

Elsacom NV,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, M. Safjan, og dommerne M. Ilešić og M. Berger (refererende dommer),

generaladvokat: E. Sharpston

justitssekretær: A. Calot Escobar,

under hensyn til den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Elsacom NV ved avvocato S. Petrecca
- den italienske regering ved G. Palmieri, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato G. Galluzzo
- den græske regering ved K. Paraskevopoulou og Z. Chatzipavlou, som befuldmægtigede
- den ungarske regering ved M.Z. Fehér, K. Szijjártó og Z. Tóth, som befuldmægtigede
- Europa-Kommissionen ved C. Soulay og D. Recchia, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 7, stk. 1, i Rådets ottende direktiv 79/1072/EØF af 6. december 1979 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – foranstaltninger til tilbagebetaling af merværdiafgift til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i indlandet (EFT L 331, s. 11, herefter »ottende momsdirektiv«).

2 Denne anmodning er indgivet under en sag mellem Ministero dell'Economia e delle Finanze og l'Agencia delle Entrate (herefter under ét »afgiftsmyndigheden«) og Elsacom NV, et selskab med hjemsted i Nederlandene (herefter »Elsacom«), vedrørende tilbagebetaling af merværdiafgift (herefter »moms«), som sidstnævnte har betalt i Italien i løbet af 1999.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Rådets direktiv 2008/9/EF af 12. februar 2008 om detaljerede regler for tilbagebetaling af moms i henhold til direktiv 2006/112/EF til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, men i en anden medlemsstat (EUT L 44, s. 23), ophævede og erstattede ottende momsdirektiv. Artikel 28, stk. 2, i direktiv 2008/9 præciserer dog, at bestemmelserne i ottende momsdirektiv fortsat anvendes på tilbagebetalingsansøgninger indgivet før den 1. januar 2010, hvilket er tilfældet i tvisten i hovedsagen.

4 Tredje betragtning til ottende momsdirektiv har følgende ordlyd:

»[...] der bør gøres en ende på forskellene mellem de bestemmelser, der for tiden gælder i medlemsstaterne, [...] som ofte er årsag til omlægninger i samhandelen og konkurrencefordrejning«.

5 Dette direktivs artikel 2 bestemmer:

»Hver enkelt medlemsstat tilbagebetaler på de i det følgende fastsatte vilkår til enhver afgiftspligtig person, der ikke er etableret i indlandet, men som er etableret i en anden medlemsstat, den merværdiafgift, som er blevet opkrævet for tjenesteydelser eller løsøre, der er leveret ham i indlandet af en anden afgiftspligtig, eller som han er blevet pålagt ved indførsel af goder til landet, i det omfang, hvor disse goder og disse tjenesteydelser anvendes til brug ved de i direktiv 77/388/EØF, artikel 17, stk. 3, litra a), og b), omhandlede transaktioner eller de i artikel 1, litra b), omhandlede tjenesteydelser.«

6 Nævnte direktivs artikel 3, litra a), fastsætter:

»For at modtage tilbagebetaling skal enhver i artikel 2 omhandlet afgiftspligtig person, som hverken har leveret goder eller præsteret sådanne tjenesteydelser, at de må betragtes som foregået i indlandet:

a) til den [...] kompetente myndighed indgive en ansøgning [...].«

7 Ottende momsdirektivs artikel 7, stk. 1, første afsnit, in fine, foreskriver:

»Ansøgningen skal fremsendes til den [...] kompetente myndighed senest seks måneder efter

udløbet af det kalenderår, hvor afgiften forfaldt til betaling.«

8 Punkt B i bilag C til dette direktiv har følgende ordlyd:

»Ansøgningen skal [...] indgives [...] senest den 30. juni i året, der følger efter det år, som ansøgningen vedrører [...]«

9 Artikel 15, stk. 1, i direktiv 2008/9 bestemmer:

»Tilbagebetalingsanmodningen skal indgives [...] senest den 30. september i kalenderåret efter tilbagebetalingsperioden. [...]«

10 Artikel 1 i Rådets direktiv 2010/66/EU af 14. oktober 2010 om ændring af direktiv 2008/9 (EUT L 275, s. 1) fastsætter:

»I artikel 15, stk. 1, i direktiv 2008/9 tilføjes følgende afsnit:

»Tilbagebetalingsanmodninger, som vedrører tilbagebetalingsperioder i 2009, skal indgives [...] senest den 31. marts 2011.«

Italienske bestemmelser

11 Artikel 16 i præsidentielt dekret nr. 793 af 30. december 1981 (GURI nr. 358 af 31.12.1981), der bl.a. er vedtaget for at bringe momslovgivningen i overensstemmelse med EU-lovgivningen, fjernede artikel 38b til præsidentielt dekret nr. 633 af 26. oktober 1972 om indførelse af bestemmelser om indførelse og regulering af merværdiafgift (Decreto del presidente della Repubblica n. 633, istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto) (almindeligt tillæg til GURI nr. 292 af 11.11.1972, herefter »DPR nr. 633/72«), hvorefter finansministeren i samråd med skatteministeren pålægges ved dekret at fastsætte detaljerede regler og frister for ansøgninger om tilbagebetaling.

12 Artikel 1, stk. 2, i finansministerielt dekret nr. 2672 om gennemførelsesreglerne til bestemmelserne i artikel 38b i DPR nr. 633/72, som ændret, om gennemførelsesbestemmelser for tilbagebetaling af moms til afgiftspligtige, der ikke er etableret i indlandet (Decreto del Ministero delle Finanze n. 2672, norme di attuazione delle disposizioni di cui all'art. 38 ter del [DPR nr. 633/72], e successive modificazioni, concernente le modalità di esecuzione dei rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto a soggetti non residenti) af 20. maj 1982 (GURI nr. 146 af 29.5.1982), bestemmer, at tilbagebetalingen kan ske »efter ansøgning fra den pågældende part, der skal indgives senest den 30. juni i det kalenderår«, der følger efter det år, som ansøgningen vedrører.

De faktiske omstændigheder i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

13 Afgiftsmyndigheden afslog at tilbagebetale den moms, som Elsacom havde betalt på købsfakturaer modtaget fra dets medkontrahenter i Italien i løbet af 1999. Ansøgningen om den modsvarende tilbagebetaling blev indgivet den 27. juli 2000. Afgiftsmyndigheden begrundede afslaget med, at ansøgningen var indgivet for sent, eftersom den i henhold til artikel 1, stk. 2, i finansministerielt dekret nr. 2672/82 af 20. maj 1982 skulle have været fremsat senest den 30. juni 2000.

14 Commissione tributaria provinciale di Roma gav Elsacom medhold i den sag, der blev anlagt til prøvelse af afgiftsmyndighedens afgørelse, under henvisning til, at fristen på seks måneder efter udløbet af det kalenderår, der vedrører afgiften, som fastsat i ottende momsdirektivs artikel 7, stk. 1, første afsnit, in fine, kun var vejledende og dermed ikke en præklusiv frist.

15 Afgiftsmyndigheden iværksatte appel til prøvelse af denne afgørelse for Commissione tributaria del Lazio, der stadfæstede Commissione tributaria provinciale di Romas afgørelse.

16 Afgiftsmyndigheden har iværksat kassationsanke til prøvelse af denne afgørelse ved den forelæggende ret under påberåbelse af, at der var tale om en præklusiv frist.

17 Corte suprema di cassazione har på denne baggrund besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er fristen på seks måneder efter udløbet af det kalenderår, hvor afgiften forfaldt til betaling, inden for hvilken afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i indlandet, skal indgive en ansøgning om tilbagebetaling af denne afgift, som omhandlet i ottende [moms]direktivs artikel 7, stk. 1, første afsnit, in fine, en præklusiv frist, dvs. en frist, der, hvis den ikke overholdes, resulterer i, at retten til tilbagebetaling fortabes?«

Om det præjudicielle spørgsmål

Formaliteten

18 Først skal den af Elsacom påberåbte indsigelse, hvorefter det præjudicielle spørgsmål ikke kan antages til realitetsbehandling, for så vidt som bestemmelserne, hvis fortolkning og anvendelse er nødvendig for at afgøre tvisten i hovedsagen, ikke er omfattet af EU-retten, men af national ret, undersøges.

19 I den henseende bemærkes dels, at selv om Domstolen ikke er kompetent til at fortolke en national foranstaltning, er den dog under en sag om en præjudiciel forelæggelse beføjet til at forsyne den nationale ret med alle under EU-retten henhørende fortolkningsbidrag, som gør det muligt for denne ret at vurdere spørgsmålet om denne foranstaltnings forenelighed med EU-retten med henblik på at afgøre den indbragte sag (jf. i denne retning dom af 25.2.2010, sag C-172/08, Pontina Ambiente, Sml. I, s. 1175, præmis 27 og den deri nævnte retspraksis).

20 Dels tilkommer det udelukkende den nationale retsinstans, for hvem en tvist er indbragt, og som har ansvaret for den retsafgørelse, der skal træffes, på grundlag af omstændighederne i den konkrete sag at vurdere, både om en præjudiciel afgørelse er nødvendig for, at den kan afsige dom, og relevansen af de spørgsmål, den forelægger Domstolen. Når de af den nationale retsinstans stillede spørgsmål vedrører fortolkningen af en bestemmelse i EU-retten, er Domstolen derfor principielt forpligtet til at træffe afgørelse herom (jf. dom af 16.2.2012, sag C-118/11, Eon Aset Menidjunt, præmis 76 og den deri nævnte retspraksis). Der er en formodning for, at de spørgsmål, som den nationale ret har stillet, er relevante (jf. i denne retning dom af 12.10.2010, sag C-45/09, Rosenbladt, Sml. I, s. 9391, præmis 33).

21 Den formodning om relevans, som er knyttet til spørgsmål, der forelægges af nationale retter til præjudiciel afgørelse, kan kun afkræftes i helt særlige tilfælde, når det klart fremgår, at den ønskede fortolkning af de EU-retlige bestemmelser i spørgsmålene savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand (jf. dom af 17.2.2011, sag C-283/09, Weryński, Sml. I, s. 601, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis).

22 I den foreliggende sag vedrører det af den forelæggende ret stillede spørgsmål imidlertid

fortolkningen af EU-retten, nemlig ottende momsdirektivs artikel 7, stk. 1, første afsnit, og det forekommer ikke klart, at den ønskede fortolkning af denne bestemmelse ikke har nogen forbindelse med tvisten i hovedsagen. Spørgsmålet kan derfor antages til realitetsbehandling.

Om realiteten

23 Hvad angår realiteten ønsker den forelæggende ret med sit spørgsmål nærmere bestemt oplyst, om fristen på seks måneder i ottende momsdirektivs artikel 7, stk. 1, første afsnit, in fine, for at indgive en ansøgning om tilbagebetaling af moms er en præklusiv frist.

24 I den henseende bemærkes indledningsvis, at det allerede af denne bestemmelses ordlyd fremgår, at den frist, der er nævnt i artiklen ovenfor, er en præklusiv frist.

25 Selv om det er korrekt, at visse sprogversioner af nævnte bestemmelse – såsom bl.a. den spanske (»dentro«), den italienske (»entro«) og den engelske (»within«) version – kunne så tvivl om karakteren af nævnte frist, fremgår det imidlertid klart af punkt B i bilag C i de nævnte sprogversioner af ottende momsdirektiv, at den pågældende frist ikke blot er en ordensmæssig frist.

26 Denne fortolkning bekræftes af andre sprogversion af ottende momsdirektivs artikel 7, stk. 1, første afsnit, in fine. Eksempelvis fastsætter den franske sprogversion af denne artikel, at en ansøgning om tilbagebetaling skal indgives »senest« seks måneder efter udløbet af det kalenderår, hvor afgiften forfaldt til betaling. Denne præcisering gør det meget klart, at en ansøgning ikke gyldigt kan indgives efter denne dato (jf. i denne retning dom af 29.7.2010, sag C-54/09 P, Grækenland mod Kommissionen, Sml. I, s. 7537, præmis 46). Det samme gør sig gældende for bl.a. den tyske (»spätestens«) og den nederlandske (»uiterlijk«) sprogversion. På samme måde indeholder punkt B i bilag C til dette direktiv i alle tilfælde i bl.a. den tyske, den franske og den nederlandske sprogversion en tilsvarende angivelse, der bekræfter denne fortolkning.

27 Det må i den henseende understreges, at ifølge fast retspraksis skal de forskellige sprogversioner af en EU-retlig bestemmelse fortolkes ensartet, og når der er uoverensstemmelse mellem versionerne, skal den pågældende bestemmelse derfor fortolkes på baggrund af den almindelige opbygning af og formålet med det regelsæt, som den indgår i (jf. bl.a. dom af 29.4.2004, sag C-340/08, M m.fl., Sml. I, s. 3913, præmis 44 og den deri nævnte retspraksis).

28 For så vidt angår den pågældende bestemmelses formål bemærkes dernæst, at ottende momsdirektivs formål ifølge tredje betragtning består i, at »der bør gøres en ende på forskellene mellem de bestemmelser, der for tiden gælder i medlemsstaterne, [...] som ofte er årsag til omlægninger i samhandelen og konkurrencefordrejning«.

29 Desuden ville muligheden for at indgive en ansøgning om tilbagebetaling af overskydende moms uden fastsættelse af nogen form for frist desuden være i strid med retssikkerhedsprincippet, som kræver, at den afgiftspligtige persons afgiftsmæssige situation for så vidt angår de rettigheder og forpligtelser, han har i forhold til afgiftsmyndighederne, ikke i al evighed kan anfægtes (dom af 21.1.2010, sag C-472/08, Alstom Power Hydro, Sml. I, s. 623, præmis 16 og den deri nævnte retspraksis).

30 Fastsættelse af en ordensmæssig forskrift, dvs. en frist, der er fastsat således, at der, hvis den ikke overholdes, ikke sker præklusion, for at indgive en ansøgning om tilbagebetaling af moms i henhold til ottende momsdirektivs artikel 2, sammenholdt med artikel 3, strider både mod formålet med den harmonisering, der tilsigtes med ottende momsdirektiv, og i påkommende tilfælde mod den retspraksis, der er nævnt i den foregående præmis.

31 Hvis på den ene side den i ottende momsdirektivs artikel 7, stk. 1, første afsnit, in fine, fastsatte frist på seks måneder skulle fortolkes som værende en ordensmæssig frist, ville dette betyde, at medlemsstaterne ville have lov til at anvende deres nationale, eventuelt strengere, lovgivning om forældelse af rettigheder på en sådan måde, at det i sidstnævnte tilfælde ville være de frister, der fremgår af denne nationale lovgivning, som i sidste ende ville afgørende for længden af den periode, de afgiftspligtige har, for at indgive en ansøgning om tilbagebetaling af moms. Præklusive frister er dog ikke harmoniseret inden for Den Europæiske Union og kan derfor variere fra den ene medlemsstat til den anden. En sådan fortolkning ville derfor stride mod det af ottende momsdirektiv forfulgte formål om, at »der bør gøres en ende på forskellene mellem de bestemmelser, der for tiden gælder i medlemsstaterne«.

32 Hvis på den anden side ottende momsdirektivs artikel 7, stk. 1, første afsnit, kun fastsatte en ordensmæssig frist, og medlemsstaterne – i stedet for at anvende deres nationale, strengere lovgivning om forældelse – alene henviste til fristen i denne artikel, ville muligheden for behørigt at indgive en ansøgning om tilbagebetaling af moms ikke være underlagt nogen tidsmæssig begrænsning. Et sådant resultat ville være uforeneligt med den retspraksis, der er nævnt i nærværende doms præmis 29, der kan overføres til sager om tilbagebetaling i henhold til ottende momsdirektiv.

33 Endelig, og for fuldstændighedens skyld, skal det bemærkes, at medlemsstaterne med vedtagelsen af artikel 15, stk. 1, første sætning, i direktiv 2008/9 har forlænget den omhandlede frist med tre måneder. Som Europa-Kommissionen i det væsentlige har gjort gældende, kan det heraf udledes, at medlemsstaterne selv har taget for givet, at den omhandlede frist var en præklusiv frist, idet forlængelse af en frist generelt kun er nødvendigt, hvis udløbet heraf medfører fortabelse af den ret, som ville have kunnet udøves inden udløbet af denne frist. Samme konklusion kan så meget desto mere drages i forhold til den omstændighed, at artikel 1 i direktiv 2010/66, undtagelsesvis og kun for ansøgninger vedrørende tilbagebetalingsperioder i 2009, yderligere har forlænget fristen for indgivelse heraf indtil den 31. marts 2011 for at afhjælpe de tekniske problemer, der er opstået i løbet af 2010 i forbindelse med de kompetente myndigheders modtagelse af tilbagebetalingsansøgninger for regnskabsåret 2009.

34 På baggrund af det ovennævnte skal det forelagte spørgsmål besvares med, at fristen på seks måneder i ottende momsdirektivs artikel 7, stk. 1, første afsnit, in fine, for at indgive en ansøgning om tilbagebetaling af moms, er en præklusiv frist.

Sagens omkostninger

35 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 (Femte Afdeling) for ret:

Fristen på seks måneder i artikel 7, stk. 1, første afsnit, in fine, i Rådets ottende direktiv 79/1072/EØF af 6. december 1979 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – foranstaltninger til tilbagebetaling af merværdiafgift til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i indlandet, for at indgive en ansøgning om tilbagebetaling af merværdiafgift, er en præklusiv frist.

Underskrifter

* Processprog: italiensk.