

Downloaded via the EU tax law app / web

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)

den 21 juni 2012 (*)

”Åttonde mervärdesskattedirektivet – Regler för återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium – Frist för ingivande av ansökan om återbetalning – Preklusionsfrist”

I mål C-294/11,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Corte suprema di cassazione (Italien) genom beslut av den 3 mars 2011, som inkom till domstolen den 9 juni 2011, i målet

Ministero dell’Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

mot

Elsacom NV,

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden M. Safjan samt domarna M. Ilešič och M. Berger (referent),
generaladvokat: E. Sharpston,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

med beaktande av det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av

- Elsacom NV, genom S. Petrecca, avvocato,
- Italiens regering, genom G. Palmieri, i egenskap av ombud, biträdd av G. Galluzzo, avvocato dello Stato,
- Greklands regering, genom K. Paraskevopoulou och Z. Chatzipavlou, båda i egenskap av ombud,
- Ungerns regering, genom M. Z. Fehér, K. Szíjjártó och Z. Tóth, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom C. Soulay och D. Recchia, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 7.1 första stycket i rådets åttonde direktiv 79/1072/EEG av den 6 december 1979 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningskatter – Regler för återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium (EGT L 331, s. 11; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 84) (nedan kallat åttonde mervärdesskattedirektivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Ministero dell'Economia e delle Finanze (ekonomi- och finansministeriet) och Agenzia delle Entrate (skattemyndigheten) (nedan tillsammans kallade skattemyndigheten) å ena sidan och Elsacom NV, ett bolag som är etablerat i Nederländerna (nedan kallat Elsacom) å andra sidan, avseende återbetalning av mervärdesskatt som det bolaget erlade i Italien under år 1999.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätten

3 Rådets direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat (EUT L 44, s. 23) innebär att det åttonde mervärdesskattedirektivet har upphört att gälla och har ersatt det senare direktivet. I artikel 28.2 i direktiv 2008/9 preciseras emellertid att bestämmelserna i åttonde mervärdesskattedirektivet ska fortsätta att vara tillämpliga på återbetalningsansökningar som lämnats in före den 1 januari 2010, vilket är fallet i målet vid den nationella domstolen.

4 I tredje skälet i åttonde mervärdesskattedirektivet anges att

”[s]killnaderna mellan de regler som nu gäller i olika medlemsstater, ... som i vissa fall leder till att handeln och konkurrensen snedvrids, bör undanröjas”.

5 Artikel 2 i samma direktiv har följande lydelse:

”Varje medlemsstat skall till varje skattskyldig som inte är etablerad i dess territorium men som är etablerad i en annan medlemsstat, på de villkor som fastställs nedan, återbetala all mervärdesskatt som debiterats avseende tjänster eller lös egendom som tillhandahållits honom av andra skattskyldiga personer inom landets territorium eller som debiterats med anledning av import till landet, i den mån dessa varor och tjänster används för de transaktioner som avses i artikel 17.3 a och b i direktiv 77/388/EEG eller för tillhandahållande av sådana tjänster som avses i artikel 1 b.”

6 I artikel 3 a i samma direktiv anges följande:

”För att komma i fråga för återbetalning skall varje skattskyldig person som avses i artikel 2 och som inte har tillhandahållit några varor eller tjänster som anses tillhandahållna i det landets territorium göra följande:

a) Till den behöriga myndighet[en] ... lämna en ansökan ...”

7 I artikel 7.1 första stycket sista meningen i åttonde mervärdesskattedirektivet anges följande:

”Ansökningarna skall lämnas till den behöriga myndighet som avses i artikel 9 första stycket inom sex månader efter utgången av det kalenderår då skatt togs ut.”

8 Bilaga C, punkt B, i samma direktiv har följande lydelse:

”Ansökan skall [inlämnas] senast den 30 juni året efter det år som ansökan avser ...”

9 I artikel 15.1 i direktiv 2008/9 föreskrivs följande:

”Återbetalningsansökan ska lämnas in ... senast den 30 september kalenderåret efter återbetalningsperioden. ...”

10 I artikel 1 i rådets direktiv 2010/66/EU av den 14 oktober 2010 om ändring av direktiv 2008/9/EG (EUT L 275, s. 1) föreskrivs följande:

”I artikel 15.1 i direktiv 2008/9/EG ska följande stycke läggas till:

’Återbetalningsansökningar som avser återbetalningsperioder under 2009 ska lämnas in ... senast den 31 mars 2011.’”

Italiensk rätt

11 Genom artikel 16 i presidentdekret nr 793 av den 30 december 1981 (GURI nr 358 av den 31 december 1981), vilket bland annat utfärdades i syfte att anpassa mervärdesskattelagstiftningen till unionsrätten, infördes artikel 38 ter i presidentdekret nr 633 av den 26 oktober 1972 om införande och reglering av mervärdesskatt (Decreto del presidente della Repubblica n. 633, istituzione e disciplina dell’imposta sul valore aggiunto) (ordinarie tillägg till GURI nr 292 av den 11 november 1972) (nedan kallat presidentdekret nr 633/72). I nämnda artikel 38 ter angavs att finansministern i samråd med budgetministern med ansvar för statens finanser genom dekret skulle fastställa tillämpliga regler och frister för återbetalningsansökningar.

12 Finansministerns dekret nr 2672 av den 20 maj 1982 innehåller regler om genomförande av bestämmelserna i artikel 38 ter i presidentdekret nr 633/72, i ändrad lydelse, avseende hur återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium ska genomföras (Decreto del Ministero delle Finanze n. 2672, norme di attuazione delle disposizioni di cui all’art. 38 ter del [presidentdekret nr 633/72], e successive modificazioni, concernente le modalità di esecuzione dei rimborsi dell’imposta sul valore aggiunto a soggetti non residenti) (GURI nr 146 av den 29 maj 1982). I artikel 1 andra stycket i nämnda dekret från finansministern föreskrivs att återbetalningen ska genomföras ”efter ansökan av berörda parter senast den 30 juni kalenderåret” som följer efter det år som ansökan i fråga hänför sig till.

Bakgrund till målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

13 Skattemyndigheten beslutade att avslå Elsacoms ansökan om återbetalning av mervärdesskatt som betalats in på grundval av fakturor som erhållits från bolagets medkontrahenter i Italien under år 1999. Ansökan om återbetalning ingavs den 27 juli 2000. Avslaget grundades på den omständigheten att ansökan ansågs ha inkommit för sent, med hänsyn till att fristen enligt artikel 1 andra stycket i finansministerns dekret nr 2672 av den 20 maj 1982 löpte ut den 30 juni 2000.

14 Elsacom överklagade skattemyndighetens beslut till Commissione tributaria provinciale di

Roma (skattedomstol i första instans) som biföll överklagandet. Den domstolen fann att fristen på sex månader efter utgången av det kalenderår då skatt togs ut, vilken föreskrivs i artikel 7.1 första stycket sista meningen i åttonde mervärdesskattedirektivet, endast skulle anses vara vägledande och det följaktligen inte var fråga om en preklusionsfrist.

15 Skattemyndigheten överklagade detta avgörande till Commissione tributaria del Lazio (skattedomstol i andra instans), vilken fastställde avgörandet från Commissione tributaria provinciale di Roma.

16 Skattemyndigheten överklagade Commissione tributaria del Lazios avgörande till den hänskjutande domstolen och gjorde gällande att fristen i fråga var en preklusionsfrist.

17 Under dessa omständigheter beslutade Corte suprema di cassazione (domstol i sista instans) att vilandeförklara målet och ställa följande fråga till domstolen:

”Är den frist på sex månader efter utgången av det kalenderår då skatt togs ut, som föreskrivs i artikel 7.1 första stycket sista meningen i åttonde mervärdesskattedirektivet, inom vilken skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium ska lämna in ansökan om återbetalning av mervärdesskatt, en preklusionsfrist, det vill säga är det en frist som ska iakttas vid äventyr av att rätten till återbetalning annars går förlorad?”

Prövning av tolkningsfrågan

Upptagande till sakprövning

18 Inledningsvis ska domstolen göra en bedömning av Elsacoms invändning att tolkningsfrågan inte kan upptas till sakprövning. Elsacom har gjort gällande att tolkningsfrågan inte kan prövas, eftersom de bestämmelser vars tolkning och tillämpning är nödvändiga för att avgöra det nationella målet inte omfattas av unionsrätten utan av nationell rätt.

19 Det ska erinras om att EU-domstolen visserligen inte är behörig att avgöra huruvida en nationell åtgärd är förenlig med unionsrätten. Den är emellertid behörig att i ett mål om förhandsavgörande tillhandahålla den nationella domstolen alla uppgifter om unionsrättens tolkning som denna kan behöva för att pröva huruvida den nationella åtgärden är förenlig med unionsrätten (se, för ett liknande resonemang, dom av den 25 februari 2010 i mål C-172/08, Pontina Ambiente, REU 2010, s. I-1175, punkt 27 och där angiven rättspraxis).

20 Vidare ankommer det utslutande på den nationella domstol vid vilken tvisten anhängiggjorts och som har ansvaret för det rättsliga avgörandet att mot bakgrund av omständigheterna i målet bedöma såväl om ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken som relevansen av de frågor som ställs till domstolen. Följaktligen är EU-domstolen i princip skyldig att meddela ett förhandsavgörande när de frågor som har ställts avser tolkningen av unionsrätten (se dom av den 16 februari 2012 i mål C-118/11, Eon Aset Menidjmont, punkt 76 och där angiven rättspraxis). De frågor som den nationella domstolen har ställt presumeras således vara relevanta (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 oktober 2010 i mål C-45/09, Rosenblatt, REU 2010, s. I-9391, punkt 33).

21 Presumtionen att de frågor angående vilka nationella domstolar begär förhandsavgörande är relevanta bryts endast i undantagsfall, när det är uppenbart att den begärda tolkningen av de bestämmelser i unionsrätten som avses med frågorna inte har något samband med föremålet för tvisten (se dom av den 17 februari 2011 i mål C-283/09, Wery?ski, REU 2011, s. I-601, punkt 34 och där angiven rättspraxis).

22 I förevarande fall avser den fråga som den nationella domstolen har ställt tolkningen av unionsrätten, nämligen artikel 7.1 första stycket i åttonde mervärdesskattedirektivet och det är inte uppenbart att den begärda tolkningen av den bestämmelsen inte har något samband med föremålet för tvisten. Frågan kan följaktligen upptas till sakprövning.

Prövning i sak

23 I sak har den hänskjutande domstolen sökt klarhet i huruvida den frist på sex månader inom vilken ansökan om återbetalning av mervärdesskatt ska lämnas in, som föreskrivs i artikel 7.1 första stycket sista meningen i åttonde mervärdesskattedirektivet, är en preklusionsfrist.

24 Det ska inledningsvis framhållas att det redan av denna bestämmelses ordalydelse följer att den frist som föreskrivs i den ovannämnda artikeln är en preklusionsfrist.

25 Det är visserligen riktigt att det mot bakgrund av vissa språkversioner av bestämmelsen – såsom bland annat den spanska språkversionen ("dentro"), italienska språkversionen ("entro") och engelska språkversionen ("within") – kan anses vara oklart hur nämnda frist ska förstås. Det framgår emellertid tydligt av punkt B i bilaga C i nämnda språkversioner av åttonde mervärdesskattedirektivet att fristen i fråga inte endast är vägledande.

26 Att den tolkningen är den riktiga bekräftas av andra språkversioner av artikel 7.1 första stycket sista meningen i åttonde mervärdesskattedirektivet. I den franska språkversionen av nämnda artikel till exempel anges uttryckligen att en ansökan om återbetalning ska lämnas in "senast" sex månader efter utgången av det kalenderår då skatt togs ut. Den preciseringen visar tydligt att en ansökan inte med framgång kan inges efter den tidpunkten (se, för ett liknande resonemang, dom av den 29 juli 2010 i mål C-54/09 P, Grekland mot kommissionen, REU 2010, s. I-7537, punkt 46). Bland annat den tyska språkversionen ("spätestens") och den nederländska språkversionen ("uiterlijk") har utformats på samma sätt. Dessutom har punkt B i bilaga C i nämnda direktiv, åtminstone vad beträffar den tyska, franska och nederländska språkversionen, ett motsvarande innehåll som bekräftar denna tolkning.

27 Domstolen erinrar härvid om att de olika språkversionerna av en unionsbestämmelse enligt fast rättspraxis ska ges en enhetlig tolkning. För det fall de skiljer sig åt är det därför nödvändigt att bestämmelsen i fråga tolkas i enlighet med systematiken i och syftet med den lagstiftning som bestämmelsen är en del av (se bland annat dom av den 29 april 2010 i mål C-340/08, M m.fl., REU 2010, s. I-3913, punkt 44 och där angiven rättspraxis).

28 Vad beträffar syftet med den ifrågavarande lagstiftningen, ska det erinras om att syftet med åttonde mervärdesskattedirektivet enligt dess tredje skäl är att "[s]killnaderna mellan de regler som nu gäller i olika medlemsstater, ... som i vissa fall leder till att handeln och konkurrensen snedvrids, [ska] undanröjas".

29 En möjlighet att lämna in en ansökan om återbetalning av överskjutande ingående mervärdesskatt, som inte är begränsad i tiden, skulle dessutom stå i strid med principen om rättssäkerhet, enligt vilken en skattskyldig persons skatterättsliga ställning, med hänsyn till vederbörandes rättigheter och skyldigheter i förhållande till skattemyndigheten, inte kan ifrågasättas under obegränsad tid (se dom av den 21 januari 2010 i mål C-472/08, Alstom Power Hydro, REU 2010, s. I-623, punkt 16 och där angiven rättspraxis).

30 En vägledande frist – det vill säga en frist som inte leder till preklusion när den löper ut – för att lämna in en ansökan om återbetalning av mervärdesskatt enligt artikel 2, jämförd med artikel 3 i åttonde mervärdesskattedirektivet, är antingen oförenlig med harmoniseringsmålsättningen i

åttonde mervärdesskattedirektivet eller, i förekommande fall, oförenlig med den rättspraxis som nämnts i föregående punkt.

31 Om fristen på sex månader i artikel 7.1 första stycket sista meningen i åttonde mervärdesskattedirektivet anses vara vägledande, skulle det innebära att medlemsstaterna hade rätt att tillämpa sina egna bestämmelser med avseende på rättigheters upphörande, i förekommande fall strängare regler, vilket i sistnämnda fall innebär att fristerna enligt de nationella bestämmelserna är avgörande för bedömningen av under hur lång tidsperiod de skattskyldiga har rätt att lämna in en ansökan om återbetalning av mervärdesskatt. Fristerna för när rättigheter helt upphör har emellertid inte harmoniserats i Europeiska unionen och kan därför variera från en medlemsstat till en annan. En sådan tolkning strider följaktligen mot det mål som eftersträvas i åttonde mervärdesskattedirektivet att "skillnaderna mellan de regler som nu gäller i olika medlemsstater ... [ska] undanröjas".

32 Om den frist som föreskrivs i artikel 7.1 första stycket i åttonde mervärdesskattedirektivet endast var vägledande och medlemsstaterna i stället för att tillämpa de strängare nationella bestämmelserna med avseende på upphörande av rättigheter uteslutande tillämpade den frist som anges i nämnda artikel, skulle möjligheten att lämna in en giltig ansökan om återbetalning av mervärdesskatt inte vara begränsad i tiden. Det skulle vara oförenligt med den rättspraxis som omnämns i punkt 29 i förevarande dom och som kan överföras till sådana fall av återbetalning som föreskrivs i åttonde mervärdesskattedirektivet.

33 Slutligen ska tilläggas att medlemsstaterna genom att anta artikel 15.1 första meningen i direktiv 2008/9 har förlängt fristen i fråga med tre månader. Såsom Europeiska kommissionen har gjort gällande går det av detta att sluta sig till att medlemsstaterna har utgått från att fristen i fråga var en preklusionsfrist, eftersom en frist generellt sett endast behöver förlängas om den rättighet som skulle ha gjorts gällande innan fristen löpte ut upphör vid utgången av samma frist. Detta gäller i synnerhet som den omständigheten att fristen genom artikel 1 i direktiv 2010/66 undantagsvis och uteslutande med avseende på ansökningar om återbetalning som avser en period under år 2009 har förlängts på nytt till den 31 mars 2011. Detta har gjorts i syfte att komma till rätta med de tekniska problem som uppstod när de behöriga myndigheterna skulle motta de ansökningar om återbetalning som avsåg år 2009.

34 Av det anförda följer att tolkningsfrågan ska besvaras enligt följande. Den frist på sex månader inom vilken ansökan om återbetalning av mervärdesskatt ska lämnas in, som föreskrivs i artikel 7.1 första stycket sista meningen i åttonde mervärdesskattedirektivet, är en preklusionsfrist.

Rättegångskostnader

35 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 (femte avdelningen) följande:

Den frist på sex månader inom vilken ansökan om återbetalning av mervärdesskatt ska lämnas in, som föreskrivs i artikel 7.1 första stycket sista meningen i rådets åttonde direktiv av den 6 december 1979 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Regler för återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium, är en preklusionsfrist.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: italienska.