

Sag C-472/08

Alstom Power Hydro

mod

Valsts ieņēmumu dienests

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Augustas Tiesas Senāts)

»Anmodning om præjudiciel afgørelse – sjette momsdirektiv – artikel 18, stk. 4 – national lovgivning, som fastsætter en præklusionsfrist på tre år for tilbagebetaling af overskydende moms«

Sammendrag af dom

Fiskale bestemmelser – harmonisering af lovgivningerne – omsætningsafgifter – det fælles merværdiafgiftssystem – fradrag for indgående afgift – tilbagebetaling af det overskydende beløb

(Rådets direktiv 77/388, art. 18, stk. 4)

Artikel 18, stk. 4, i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter skal fortolkes således, at denne bestemmelse ikke er til hinder for en medlemsstats lovgivning, som fastsætter en præklusionsfrist på tre år for indgivelse af en anmodning om tilbagebetaling af overskydende merværdiafgift, som med urette er blevet opkrævet af skattemyndighederne i denne stat.

En sådan frist kan ikke i sig selv i praksis gøre udøvelsen af fradragsretten umulig eller uforholdsmæssigt vanskelig, eftersom en præklusionsfrist på tre år i princippet gør det muligt for enhver normalt agtpågivende afgiftspligtig person at gøre de rettigheder, som vedkommende har i medfør af EU-retten, gældende.

(jf. præmis 20-22 og domskonkl.)

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

21. januar 2010 (*)

»Anmodning om præjudiciel afgørelse – sjette momsdirektiv – artikel 18, stk. 4 – national lovgivning, som fastsætter en præklusionsfrist på tre år for tilbagebetaling af overskydende moms«

I sag C-472/08,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Augustas Tiesas Senāts (Letland) ved afgørelse af 23. oktober 2008, indgået til Domstolen den

4. november 2008, i sagen:

Alstom Power Hydro

mod

Valsts ieņēmumu dienests,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Tizzano, og dommerne E. Levits, A. Borg Barthet, J.-J. Kasel (refererende dommer) og M. Berger,

generaladvokat: P. Cruz Villalón

justitssekretær: fuldmægtig C. Strömholm,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 22. oktober 2009,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Alstom Power Hydro ved advokats V. Gencs
- Valsts ieņēmumu dienests ved D. Jakšns og I. Pētersons, som befuldmægtigede
- den lettiske regering ved D. Jakšns, K. Draviča og E. Eihmane, som befuldmægtigede
- Det Forenede Kongeriges regering ved H. Walker, som befuldmægtiget, bistået af barrister M. Angiolini
- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved A. Sauka og M. Afonso, 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 18, stk. 4, 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 »sjette direktiv«).

2 Anmodningen er indgivet i forbindelse med en tvist mellem Alstom Power Hydro (herefter »Alstom«), der er det lettiske datterselskab til selskabet Alstom Hydro France, og Valsts ieņēmumu dienests (de lettiske skattemyndigheder, herefter »VID«) vedrørende tilbagebetaling af overskydende merværdiafgift (herefter »moms«) betalt af Alstom.

Retsforskrifter

Sjette direktiv

3 Sjette direktivs artikel 18, stk. 2-4, bestemmer:

»2. Fradraget foretages under ét af den afgiftspligtige person, ved at han i den merværdiafgift, som skyldes for en afgiftsperiode, fradrager de afgiftsbeløb, for hvilke fradragsretten i løbet af samme periode er opstået og blevet udøvet i henhold til stk. 1.

[...]

3. Medlemsstaterne fastsætter de betingelser og nærmere bestemmelser, ifølge hvilke en afgiftspligtig person kan få tilladelse til at foretage et fradrag, som han ikke har foretaget i henhold til stk. 1 og 2.

4. Når de tilladte fradrag overstiger det skyldige afgiftsbeløb for en afgiftsperiode, kan medlemsstaterne enten overføre det overskydende beløb til den følgende periode eller foretage tilbagebetaling i henhold til bestemmelser, som de selv fastsætter.

Medlemsstaterne kan dog afslå overførelse eller tilbagebetaling, når det overskydende beløb er ubetydeligt.«

Nationale bestemmelser

4 I henhold til artikel 12, stk. 10, i lov om merværdiafgift (likums par pievienotās vērtības nodoklis, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, nr. 49, herefter »momsloven«) kan en afgiftspligtig person anmode om, at moms, som den afgiftspligtige person med urette har betalt, modregnes i andre skatter eller afgifter eller penge, som skyldes til staten.

5 I henhold til samme lovs artikel 12, stk. 11, har VID en frist på 30 dage at regne fra modtagelsen af en behørigt begrundet anmodning fra den afgiftspligtige person, ledsaget af dokumentation, til at tilbagebetale den for meget opkrævede afgift til sidstnævnte.

6 Artikel 16, stk. 10, i lov om skatter og afgifter (likums par nodokļiem un nodevēm, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, nr. 26, herefter »lov om skatter og afgifter«), som finder anvendelse på alle skatter og afgifter, bestemmer, at afgiftspligtige personer har ret til at anmode om tilbagebetaling af skatter og afgifter, som er blevet betalt for meget, inden for en periode på tre år at regne fra udløbet af fristen for betaling af disse skatter eller afgifter.

7 I henhold til artikel 18, stk. 2, i lov om skatter og afgifter har VID pligt til at kontrollere, om den afgiftspligtige har foretaget en korrekt beregning af de nævnte skatter og afgifter, og om de faktisk er blevet betalt. Samme lovs artikel 23, stk. 1, bestemmer, at VID, når en kontrol har afsløret en overtrædelse af skatte- og afgiftsbestemmelserne, kan berigtige momsbeløbet og pålægge bøder inden for en periode på tre år at regne fra udløbet af den frist, der er fastsat for betaling af disse skatter og afgifter.

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

8 Den 7. oktober 2004 anmodede Alstom i overensstemmelse med momslovens artikel 12, stk. 10 og 11, om tilbagebetaling af beløb, som det mente, at det med urette havde betalt for perioden fra 1998 indtil den 1. oktober 2004.

9 VID besluttede ikke at tilbagebetale moms for et beløb på 288 184 LVL og at indlede en undersøgelse vedrørende det resterende beløb på 31 265 LVL. VID fastslog i sin afgørelse, at

Alstom havde overskredet den frist på tre år, som var fastsat for indgivelse af anmodninger om tilbagebetaling af for meget betalt afgift i artikel 16, stk. 10, i lov om skatter og afgifter.

10 Alstom anlagde sag til prøvelse af denne afgørelse, idet det navnlig gjorde gældende, at VID havde pligt til at anvende sjette direktivs artikel 18, stk. 4, som ikke fastsætter nogen frist for retten til at anmode om tilbagebetaling af for meget betalt afgift, og at VID derfor ikke over for Alstom kunne påberåbe sig den præklusionsfrist, som er fastsat i artikel 16, stk. 10, i lov om skatter og afgifter.

11 Domstolene i såvel første som anden instans afviste søgsmålet, hvorefter Alstom iværksatte kassationsanke for den forelæggende ret, idet det navnlig gjorde gældende, at Republikken Letland som medlemsstat af Den Europæiske Union har pligt til i sin nationale lovgivning at gennemføre sjette direktivs artikel 18, stk. 4, og at det følger af Domstolens praksis, at medlemsstaterne ikke som i det foreliggende tilfælde kan ophæve retten til tilbagebetaling af for meget betalt moms.

12 Augst?k?s Tiesas Sen?ts har i forelæggelsesafgørelsen angivet, at VID, når de behandler anmodningerne om tilbagebetaling af for meget betalt moms, har ret til at foretage kontroller. I en sådan situation skal de imidlertid respektere fristen på tre år i artikel 23, stk. 1, i lov om skatter og afgifter. Hvis der ikke er nogen præklusionsfrist for retten for afgiftspligtige personer til at anmode om tilbagebetaling af overskydende moms, som svarer til den frist, inden for hvilken VID har ret til at foretage en skatteansættelse efter gennemførelsen af en kontrol, har VID pligt til i alle tilfælde at behandle anmodningerne. Under disse omstændigheder ville de nationale bestemmelser kunne misbruges af en afgiftspligtig person, når denne anmoder om tilbagebetaling af for meget betalt moms for en periode, hvor VID ikke længere råder over muligheden for at foretage en kontrol.

13 Augst?k?s Tiesas Sen?ts har under disse omstændigheder besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal [sjette direktivs] artikel 18, stk. 4, [...] fortolkes således, at den er til hinder for, at der indføres en national bestemmelse, hvorefter retten til at få tilbagebetalt for meget betalt [moms] (differencen mellem den beregnede afgift og den forudbetalte afgift) forældes efter tre år?«

Om det præjudicielle spørgsmål

14 Med spørgsmålet ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om sjette direktivs artikel 18, stk. 4, skal fortolkes således, at denne bestemmelse er til hinder for en medlemsstats lovgivning, som fastsætter en præklusionsfrist på tre år for indgivelse af en anmodning om tilbagebetaling af overskydende moms, som med urette er blevet opkrævet af skattemyndighederne i denne stat.

15 Indledningsvis bemærkes, at selv om det – som fremhævet af Alstom – er korrekt, at sjette direktivs artikel 18, stk. 4, ikke udtrykkeligt fastsætter en sådan præklusionsfrist, kan det af denne omstændighed i sig selv ikke konkluderes, at den nævnte bestemmelse skal fortolkes således, at der til udøvelsen af retten til tilbagebetaling af for meget betalt moms ikke kan tilknyttes en præklusionsfrist.

16 For det første, og analogt med hvad der gælder for udøvelsen af fradragsretten, ville muligheden for at indgive en anmodning 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 til tid og evighed kan anfægtes (dom af 8.5.2008, forenede sager C-95/07 og C-96/07, Ecotrade, Sml. I, s. 3457, præmis 44).

17 For det andet følger det af fast retspraksis, at når der ikke findes fællesskabsretlige bestemmelser om tilbagesøgning af nationale afgifter, der er opkrævet med urette, tilkommer det hver enkelt medlemsstat i sin interne retsorden at udpege de kompetente retter og fastsætte de processuelle regler for sagsanlæg til sikring af beskyttelsen af de rettigheder, som fællesskabsretten medfører for borgerne, men disse regler må dog ikke være mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret (ækvivalensprincippet), og de må heller ikke i praksis gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til Fællesskabets retsorden (effektivitetsprincippet) (jf. bl.a. dom af 17.11.1998, sag C-228/96, Aprile, Sml. I, s. 7141, præmis 18, og af 11.7.2002, sag C-62/00, Marks & Spencer, Sml. I, s. 6325, præmis 34).

18 Hvad angår ækvivalensprincippet fremgår det ikke af sagsakterne og er i øvrigt heller ikke blevet gjort gældende for Domstolen, at præklusionsfristen i artikel 16, stk. 10, i lov om skatter og afgifter ikke skulle være i overensstemmelse med dette princip.

19 For så vidt angår effektivitetsprincippet bemærkes, at Domstolen har fastslået, at det er foreneligt med EU-retten, at der af retssikkerhedshensyn fastsættes rimelige, præklusive søgsmålsfrister til beskyttelse af både den afgiftspligtige og den pågældende myndighed (jf. i denne retning Aprile-dommen, præmis 19 og den deri nævnte retspraksis). Sådanne frister kan nemlig ikke antages at gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt i praksis at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til EU-retten.

20 Hvad angår spørgsmålet om, hvad der skal forstås ved en »rimelig« frist, bemærkes, at Domstolen allerede har fastslået, at en præklusionsfrist på to år ikke i sig selv i praksis kan gøre udøvelsen af fradragsretten umulig eller uforholdsmæssigt vanskelig, idet sjette direktivs artikel 18, stk. 2, gør det muligt for medlemsstaterne at kræve, at den afgiftspligtige person udøver sin fradragsret i samme periode, som denne ret opstod (Ecotrade-dommen, præmis 48).

21 Samme konklusion må så meget desto mere drages hvad angår en præklusionsfrist på tre år som den, der finder anvendelse i hovedsagen, eftersom denne frist i princippet gør det muligt for enhver normalt agtpågivende afgiftspligtig person at gøre de rettigheder, som vedkommende har i medfør af EU-retten, gældende.

22 Henset til det ovenstående, skal det forelagte spørgsmål besvares med, at sjette direktivs artikel 18, stk. 4, skal fortolkes således, at denne bestemmelse ikke er til hinder for en medlemsstats lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, som fastsætter en præklusionsfrist på tre år for indgivelse af en anmodning om tilbagebetaling af overskydende moms, som med urette er blevet opkrævet af skattemyndighederne i denne stat.

Sagens omkostninger

23 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 (Første Afdeling) for ret:

Artikel 18, stk. 4, 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 denne bestemmelse ikke er til hinder for en medlemsstats lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, som fastsætter en præklusionsfrist på tre år for indgivelse af en anmodning om tilbagebetaling af overskydende moms, som med urette er blevet opkrævet af skattemyndighederne i denne stat.

Underskrifter

* Processprog: lettisk.