

62016CC0038

FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT

M. CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA

föredraget den 2 mars 2017 ( 1 )

Mål C-38/16

Compass Contract Services Limited

mot

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

(begäran om förhandsavgörande från First-tier Tribunal (Tax Chamber) (förstainstansdomstol (skatteavdelningen)) (Förenade kungariket))

”Mervärdesskatt — Felaktigt inbetald skatt — Förfaranden för återbetalning — Nationell lagstiftning genom vilken en preskriptionstid införs — Skillnad jämfört med den preskriptionstid som föreskrivs för återbetalning av felaktigt nekade avdrag — Principerna om likabehandling, skatteneutralitet och effektivitet”

1.

Medger unionsrätten att preskriptionstiderna för ansökningar om återbetalning av felaktigt inbetald mervärdesskatt skiljer sig från preskriptionstiderna för ansökningar om avdrag för sådan skatt, vad beträffar den dag då dessa preskriptionstider trädde i kraft? Detta är i korthet den fråga som ställts av en brittisk domstol i ett mål mellan företaget Compass Contract Services (UK) Ltd (nedan kallat Compass) och de brittiska skattemyndigheterna.

2.

EU-domstolen slog fast i sin dom av den 11 juli 2002, Marks & Spencer, ( 2 ) att effektivitetsprincipen och principen om skydd för berättigade förväntningar utgör hinder för att en nationell lagstiftning (som Finance Act 1997 (1997 års uppbördslag)) med retroaktiv verkan förkortar, från sex till tre år, den frist inom vilken det kan ansökas om återbetalning av belopp som betalats såsom mervärdesskatt, när dessa belopp har uttagits i strid med direktiv 77/388/EEG. ( 3 )

3.

Den brittiska lagstiftaren föreskrev senare med anledning av den domen att förkortningen av fristen inte skulle tillämpas på ansökningar om återbetalning av mervärdesskatt som rörde beskattningsperioder som föregick den tidpunkt då den förkortade fristen infördes. Samma sak föreskrevs senare beträffande (för sena) ansökningar om avdrag för ingående mervärdesskatt.

4.

Myndigheternas praxis och de successiva lagändringarna har emellertid gett upphov till en skillnad i behandling i Förenade kungariket när det gäller fristen för att inge ansökningar i vissa fall (rörande återbetalning av mervärdesskatt) jämfört med andra (rörande avdrag av mervärdesskatt).

Den hänskjutande domstolen undrar om denna skillnad är förenlig med unionsrättens principer, i synnerhet likabehandlingsprincipen.

## I – Tillämpliga bestämmelser

### A – Unionsrätt

#### Sjätte direktivet

5.

Under rubriken "Avdragsrättens inträde och räckvidd" föreskrivs följande i artikel 17:

"1. Avdragsrätten inträder samtidigt som skattskyldigheten för avdragsbeloppet.

2. I den mån varorna och tjänsterna används i samband med den skattskyldiga personens skattepliktiga transaktioner, skall han ha rätt att dra av följande från den skatt som han är skyldig att betala:

a)

Mervärdesskatt som skall betalas eller har betalats med avseende på varor eller tjänster som har tillhandahållits eller kommer att tillhandahållas honom av någon annan skattskyldig person.

b)

Mervärdesskatt som skall betalas eller har betalats med avseende på importerade varor.

c)

Mervärdesskatt som kan tas ut enligt artiklarna 5.7 a och 6.3.

..."

6.

Under rubriken "Regler om utnyttjande av avdragsrätten" anges följande i artikel 18:

"1. För att utnyttja sin avdragsrätt skall den skattskyldiga personen:

a)

för avdrag enligt artikel 17.2 a inneha en faktura, upprättad i enlighet med artikel 22.3,

b)

för avdrag enligt artikel 17.2 b inneha en importhandling som anger att han är mottagare eller importör och som anger, eller medger beräkning av, skatteuttaget,

c)

för avdrag enligt artikel 17.2 c iaktta de regler och förfaranden som har fastställts av varje medlemsstat,

d)

iakttä de regler och förfaranden som fastställts av varje medlemsstat när han som kund skall betala skatt i enlighet med artikel 21.1.

2. Den skattskyldiga personen skall göra avdraget genom att från det totala mervärdesskattebeloppet för en given skatteperiod subtrahera det totala skattebelopp för vilket avdragsrätt har inträtt under samma period och som kan utnyttjas enligt bestämmelserna i punkt 1.

...

3. Medlemsstaterna skall fastställa regler som kan ge rätt till avdrag som inte gjorts i enlighet med bestämmelserna i punkterna 1 och 2.

4. Om tillåtna avdrag för en viss period överstiger skatt att betala kan medlemsstaterna antingen göra en återbetalning eller föra över det överskjutande beloppet till nästa period enligt villkor som de skall bestämma.

...”

## B – Nationell rätt

7.

Lagstiftningens utveckling inom detta område, fram till Finance Act 1997 (1997 års uppbörds lag), återgavs på följande vis i domen M&S I: ( 4 )

8.

Artikel 11 A.1 a i sjätte direktivet införlivades inte korrekt i Förenade kungariket förrän den 1 augusti 1992, enligt Finance (nr 2) Act 1992 (1992 års andra uppbörds lag), genom vilken section 10.3 i Value Added Tax Act 1983 (1983 års lag om mervärdesskatt) ändrades.

9.

Den sistnämnda bestämmelsen har numera följande lydelse:

”Om något tillhandahålls mot vederlag som inte består av pengar eller som inte enbart består av pengar, skall värdet antas vara det penningbelopp som, jämte den skatt som skall betalas, motsvarar vederlaget.”

10.

I fråga om lagstiftningen om återbetalning av felaktigt inbetalda mervärdesskattebelopp hade de relevanta bestämmelserna i section 24 i Finance Act 1989 (1989 års uppbörds lag) följande lydelse (med verkan från och med den 1 januari 1990):

”1)

Om en person har betalat in ett belopp till Commissioners ( 5 ) såsom mervärdesskatt utan att skatteplikt förelåg, är Commissioners skyldig att återbetala beloppet.

2)

Commissioners är endast skyldig att återbetala belopp i enlighet med denna bestämmelse om en ansökan om återbetalning har inletts.

...

4)

Ansökan om återbetalning av belopp i enlighet med denna bestämmelse måste inges inom sex år från den dag då betalningen skedde. Detta gäller inte om punkt 5 nedan är tillämplig.

5)

Om ett belopp har betalats in till Commissioners av misstag, får en ansökan om återbetalning av beloppet i enlighet med denna bestämmelse inges inom sex år från det datum då den som inger ansökan upptäckte eller borde ha upptäckt misstaget.

...

7)

Förutom i de fall som anges i denna bestämmelse är Commissioners inte skyldig att återbetala belopp som betalats in såsom mervärdesskatt på den grunden att det inte förelåg någon skatteplikt.

..."

11.

Section 24 i Finance Act 1989 (1989 års uppbörds lag) upphävdes och ersattes från och med den 1 september 1994 av section 80 i Value Added Tax Act 1994 (1994 års mervärdesskattelag), som trädde i kraft den 1 september 1994. De relevanta bestämmelserna i section 80 har en lydelse som är nästan identisk med bestämmelserna i section 24.

12.

Den 18 juli 1996 tillkännagav en regeringsledamot, Her Majesty's Paymaster General, i parlamentet att regeringen med tanke på de ökade riskerna för statskassan till följd av ansökningar om återbetalning av felaktigt indrivna skattebelopp, hade för avsikt att i Finance Bill 1997 (förslag till 1997 års uppbörds lag) förkorta preskriptionstiden för ansökningar om återbetalning av mervärdesskatt och andra indirekta skatter till tre år. Den nya preskriptionstiden skulle tillämpas omedelbart på de ansökningar som hade anhängiggjorts vid tiden för tillkännagivandet, för att förhindra att lagändringen skulle bli verkningslös på grund av den tid som förflöt innan förfarandet i parlamentet kunde avslutas.

13.

Den 4 december 1996 godkände underhuset regeringens förslag till budget, inklusive det förslag som tillkännagavs den 18 juli 1996, som blev section 47 i Finance Bill 1997 (förslag till 1997 års uppbörds lag).

14.

Finance Act 1997 (1997 års uppbörds lag) antogs slutgiltigt den 19 mars 1997. Genom section 47.1 däri ändrades section 80 i Value Added Tax Act 1994 (1994 års mervärdesskattelag) på så

sätt att femte punkten upphävdes och fjärde punkten ändrades så att där nu föreskrivs följande:

"Commissioners är inte skyldig att, efter ansökan i enlighet med denna bestämmelse, återbetala belopp som inbetalats mer än tre år före det att ansökan ingavs."

15.

I section 47.2 i Finance Act 1997 (1997 års uppbördslag) anges följande:

"... punkt 1 ovan skall anses ha trätt i kraft den 18 juli 1996 och är, vad gäller återbetalningar från och med eller efter detta datum, tillämpligt på samtliga ansökningar enligt section 80 i Value Added Tax Act 1994. Detta gäller även de ansökningar som ingetts före detta datum och ansökningar avseende betalningar som har skett före detta datum."

16.

I section 25.6 i Value Added Tax Act 1994 (1994 års mervärdesskattelag) angavs att avdrag för ingående mervärdesskatt enligt section 25.2 och utbetalning av mervärdesskattetillgodohavande inte skulle göras om ansökan inte hade gjorts på ett sådant sätt och vid en sådan tidpunkt som angavs i regulations.

17.

I regulation 29.1 A i Value Added Tax Regulations 1995 (1995 års mervärdesskattelag), i den lydelse som var tillämplig mellan den 1 maj 1997 och den 31 mars 2009, ( 6 ) angavs att Commissioners inte skulle bevilja ansökningar om avdrag för ingående mervärdesskatt som görs mer än tre år efter det datum då deklarationen för den föreskrivna redovisningsperioden senast skulle göras.

18.

I section 121.1 i Finance Act 2008 (2008 års uppbördslag) anges att villkoret i section 80.4 i Value Added Tax Act 1994 (1994 års mervärdesskattelag), att en ansökan enligt den bestämmelsen ska göras inom tre år från relevant datum, inte är tillämpligt på ansökningar avseende ett belopp som har redovisats eller betalats in, för en föreskriven redovisningsperiod som upphörde före den 4 december 1996, om ansökan gjordes före den 1 april 2009.

19.

I section 121.2 i Finance Act 2008 (2008 års uppbördslag) anges att section 25.6 i Value Added Tax Act 1994 (1994 års mervärdesskattelag) inte är tillämplig på ansökningar om avdrag för ingående mervärdesskatt för vilken skatteplikten inträdde i en föreskriven redovisningsperiod som upphörde före den 1 maj 1997, om ansökan gjordes före den 1 april 2009.

20.

Enligt section 121.4 i Finance Act 2008 (2008 års uppbördslag), trädde den bestämmelsen i kraft den 19 mars 2008.

II – Faktiska omständigheter

21.

Compass var ett företag som levererade kall cateringmat. I juni 2006 slog en domstol fast att vissa av företagets leveranser för vilka företaget hade tagit ut och redovisat mervärdesskatt under

tidigare år inte var mervärdesskattepliktiga.

22.

De brittiska domstolarna fann bland annat att dessa leveranser skulle omfattas av undantaget i artikel 28.2 i sjätte direktivet. Commissioners medgav således att Compass hade betalat in för mycket mervärdesskatt.

23.

I januari 2008 ansökte Compass om återbetalning av felaktigt inbetald utgående mervärdesskatt för perioden från den 1 april 1973 till den 2 februari 2002.

24.

Commissioners beslutade att återbetala beloppen avseende perioden från den 1 april 1973 till den 31 oktober 1996, men avlog ansökan avseende övriga tidsperioder på grunden att dessa krav var preskriberade.

25.

Compass överklagade Commissioners beslut till First-tier Tribunal (Tax Chamber) (förstainstansdomstol (skatteavdelningen)) (Förenade kungariket) och gjorde gällande att ansökningar om återbetalning av felaktigt inbetald mervärdesskatt och ansökningar om avdrag för samma skatt behandlades olika.

26.

Skillnaden låg i att de förstnämnda ansökningarna bara kunde bifallas om de avsåg perioder som upphört före den 4 december 1996, medan fristen för de sistnämnda sträckte sig till den 1 maj 1997.

27.

Twisten i det nationella målet rörde således bara återbetalning av felaktigt inbetald mervärdesskatt mellan den 1 november 1996 och den 30 april 1997 (skatteperioderna 04/96 och 01/97).

28.

Mot bakgrund av detta har den nationella domstol som ska avgöra tvisten begärt ett förhandsavgörande från EU-domstolen.

### III – Tolkningsfrågorna

29.

De tolkningsfrågor som hänsköts den 25 januari 2016 har följande lydelse:

"1)

Innebär förhållandet att Förenade kungariket gör skillnad mellan Fleming?ansökan rörande utgående mervärdesskatt (som kunde framställas för perioder som upphörde före den 4 december 1996) och Fleming?ansökan rörande ingående mervärdesskatt (som kunde framställas för perioder som upphörde före den 1 maj 1997 – det vill säga senare än Fleming-ansökningarna rörande utgående mervärdesskatt)

a)

ett åsidosättande av principen om likabehandling, och/eller

b)

ett åsidosättande av principen om skatteneutralitet och/eller

c)

ett åsidosättande av effektivitetsprincipen och/eller

d)

ett åsidosättande av någon annan relevant unionsrättslig princip?

2)

Om någon av frågorna 1 a–d besvaras jakande, hur ska Fleming-krav rörande utgående mervärdesskatt för perioden mellan den 4 december 1996 och den 30 april 1997 behandlas?”

IV – Förfarandet vid domstolen och parternas argument

30.

Compass, Förenade kungarikets regering och kommissionen har inkommit med skriftliga yttranden och de medverkade vid förhandlingen den 8 december 2016.

31.

Compass anser att den första frågan ska besvaras jakande. Den påtalade skillnaden i behandling kan enligt Compass inte motiveras med hänsyn till principen om likabehandling, eftersom båda situationerna rör återbetalning av en ”skattefordran vad avser mervärdesskatt”. Enligt Compass visar logiken bakom de nationella bestämmelserna om retroaktiv preskription att Commissioners avsåg att tillämpa den på alla ansökningar om återbetalning av för mycket inbetald mervärdesskatt.

32.

Vad beträffar principen om skatteneutralitet, har Compass gjort gällande att företaget missgynnas i förhållande till företagets hypotetiska konkurrenter som har rätt att göra avdrag för mervärdesskatt under den omtvistade perioden.

33.

Beträffande den andra tolkningsfrågan anser Compass att enligt EU?domstolens dom av den 10 april 2008, Marks & Spencer, ( 7 ) borde den hänskjutande domstolen tillämpa samma preskriptionstid för Compass som för ansökningar om avdrag för mervärdesskatt, eftersom det är en mer förmånlig bestämmelse. I annat fall skulle det enligt Compass innebära att

effektivitetsprincipen åsidosattes.

34.

Förenade kungarikets regering anser att det bara är principen om likabehandling som är relevant, mot bakgrund av de tolkningsfrågor som ställts. Under sådana omständigheter som i det nationella målet utgör denna princip inte hinder för en sådan skillnad i behandling som den som Compass har påtalat, eftersom företagets situation inte är jämförbar med situationen för den som inkommer med en "för sen" ansökan om avdrag för mervärdesskatt. Enligt den brittiska regeringen skiljer sig de båda situationerna åt, vad avser såväl omständigheterna som deras rättsliga karaktär.

35.

Vad beträffar omständigheterna menar den brittiska regeringen att skillnaden beror på att tidsgränsen (i båda fallen tre år) infördes vid olika tidpunkter, efter det att EU-domstolen i domen M&S I ( 8 ) hade slagit fast att unionsrätten hade åsidosatts. För att avhjälpa detta föreskrevs en övergångsperiod i section 121 i Finance Act 2008 (2008 års uppbörds lag), varvid referensdatumet skulle vara de tidigaste datum från och med vilka Förenade kungariket kunde förkorta preskriptionstiderna med omedelbar verkan, eftersom det var på dessa datum som bestämmelserna om en förkortning av preskriptionstiden från sex till tre år tillämpades.

36.

Vad gäller de två ansökningstypernas rättsliga karaktär, har den brittiska regeringen gjort gällande att rätten att erhålla belopp som begärts för felaktigt inbetald mervärdesskatt per definition inte bygger på mervärdesskattesystemet eller mervärdesskattedirektiven, utan på den allmänna unionsrätten. Avdragsrätten bygger däremot uteslutande på dessa direktiv, i vilka det föreskrivs att den som är skyldig att erlägga mervärdesskatt och har betalat eller ska betala den till en tredje part som också är skyldig att betala mervärdesskatt, från vilken han har erhållit vissa varor eller tjänster, har rätt att dra av den erlagda mervärdesskatten (eller erhålla ett motsvarande tillgodohavande). Ett bevis på att de två situationerna skiljer sig åt i rättsligt hänseende är att unionsrätten ger skattemyndigheterna möjlighet att hänvisa till obehörig vinst i det förstnämnda fallet, men inte i det sistnämnda.

37.

Den brittiska regeringen anser även att formuleringen "skattefordran vad avser mervärdesskatt", som förekommer i domen M&S II, egentligen inte är en rättslig definition utan bara ett uttryckssätt.

38.

Den brittiska regeringen har också påpekat att domen M&S II inte avser de nationella regler som ändrades 2005 och som tillämpades på Compass. Efter det att den ändringen gjordes har de två typerna av ansökningar behandlats på samma sätt och Compass har inte styrkt att någon person som befinner sig i samma situation har fått en annan, mer förmånlig behandling.

39.

Avslutningsvis menar den brittiska regeringen att den omtvistade nationella lagstiftningen inte längre åsidosätter effektivitetsprincipen eller principen om skydd för berättigade förväntningar, efter det att det åsidosättande av unionsrätten som slogs fast i domen M&S I hade avhjälpas genom införandet av ett övergångssystem.

40.

Kommissionen har gjort gällande att en skattelagstiftning (som den i förevarande mål) får föreskriva olika preskriptionstider utan att principen om skatteneutralitet eller unionens allmänna rättsprinciper åsidosätts. Vad beträffar den förstnämnda principen menar kommissionen att den endast kan anses ha åsidosatts om konkurrerande näringsidkare behandlas på olika sätt, vilket var fallet i domen M&S II, men inte i förevarande fall.

41.

På samma sätt som en avsaknad av konkurrerande näringsidkare innebär att det inte har skett något åsidosättande av principen om skatteneutralitet, skulle en förekomst av näringsidkare som befinner sig i en jämförbar situation kunna innebära att likabehandlingsprincipen har åsidosatts. Enligt kommissionen innefattar emellertid förevarande mål två situationer som inte kan anses likvärdiga: det finns en väsentlig objektiv skillnad mellan de två typerna av ansökningar, eftersom de rör olika nivåer av ekonomisk verksamhet och omfattas av olika bestämmelser. Detta följer enligt kommissionen av domstolens dom i målet Reemtsma Cigarettenfabrike. ( 9 )

42.

Avslutningsvis menar kommissionen att effektivitetsprincipen inte är tillämplig här, eftersom en ansökan som den som Compass har gjort inte kan likställas med en ansökan om avdrag. Vad beträffar likvärdighetsprincipen ankommer det på den hänskjutande domstolen att pröva huruvida den är tillämplig, varvid det bör erinras om att det följer av rättspraxis att den inte får tolkas så, att den ålägger en medlemsstat en skyldighet att utvidga sitt mest fördelaktiga nationella system till att omfatta samtliga fall av talan inom ett visst rättsligt område.

V – Bedömning

A – Inledande anmärkningar. Tvistens historiska och normativa sammanhang

43.

Som den hänskjutande domstolen har påpekat ( 10 ) och som den brittiska regeringen har betonat, ( 11 ) måste man se till bakgrunden till den treåriga preskriptionstiden och till kronologin för de domstolsmål där den har angripits, för att förstå varför ansökningar om återbetalning av för mycket inbetald mervärdesskatt, å ena sidan, och ansökningar om avdrag för mervärdesskatt, å andra sidan, behandlas olika i section 121 i Finance Act 2008 (2008 års uppbörds lag).

44.

Enligt den hänskjutande domstolens och den brittiska regeringens redogörelser utgör section 121 i Finance Act 2008 (2008 års uppbörds lag) kulmen på en rad lagstiftningsåtgärder som började med att den brittiska regeringen den 18 juli 1996 tillkännagav att den hade för avsikt att ändra section 80 i Value Added Tax Act 1994 (1994 års mervärdesskattelag). ( 12 ) Regeringens förslag antogs av den nationella lagstiftaren den 4 december 1996.

45.

Commissioners ansåg till att börja med att den nya fristen på tre år inte gällde ansökningar om avdrag för mervärdesskatt. Från och med den 1 maj 1997 ändrades emellertid Value Added Tax Regulations 1995 (1995 års mervärdesskattelag) så, att fristen även omfattade den typen av ansökningar.

46.

Mot bakgrund av domen M&S I, ( 13 ) i vilken domstolen slog fast att unionsrätten utgör hinder för att med retroaktiv verkan förkorta den frist (från sex till tre år) inom vilken det kan ansökas om återbetalning av felaktigt inbetald mervärdesskatt, beslutade de brittiska domstolarna (i domen Fleming) ( 14 ) att förkortningen skulle tillämpas efter en övergångstid och att den skulle utsträckas till att omfatta ansökningar om avdrag.

47.

Efter att denna rättspraxis hade slagits fast beslutade Commissioners

—

att ansökningar om återbetalning av felaktigt inbetald mervärdesskatt avseende beskattningsperioder som upphörde senast den 4 december 1996 (då section 80 i Value Added Tax Act 1994 (1994 års mervärdesskattelag) ändrades, vilket till att börja med bara rörde den typen av ansökningar) skulle beviljas, och

—

att ansökningar om avdrag avseende beskattningsperioder som upphörde senast den 1 maj 1997 (då Value Added Tax Regulations 1995 (1995 års mervärdesskattelag) ändrades och fristen på tre år även kom att omfatta den typen av krav) också skulle beviljas.

48.

Efter det att denna myndighetspraxis hade slagits fast i domstol, gav Finance Act 2008 (2008 års uppbörds lag) slutligen lagligt stöd åt denna lösning och föreskrev att den skulle tillämpas på ansökningar som gjorts före den 1 april 2009.

49.

Den hänskjutande domstolen har ställt sina tolkningsfrågor mot denna bakgrund. Om den första frågan besvaras jakande, vill den hänskjutande domstolen med sin andra fråga veta hur ansökningar om återbetalning av för mycket inbetald mervärdesskatt för perioden mellan dessa datum ska behandlas.

B – Den första tolkningsfrågan

50.

Den hänskjutande domstolen vill i korthet veta om unionsrätten utgör hinder för en nationell åtgärd som innebär att den övergångsperiod som ska tillämpas på de förkortade preskriptionstiderna skiljer sig åt mellan ansökningar om återbetalning av för mycket inbetald mervärdesskatt och ansökningar om avdrag för mervärdesskatt. ( 15 ) Enligt den hänskjutande domstolen skulle flera olika unionsrättsliga principer kunna utgöra hinder för en sådan skillnad i behandling.

51.

Närmare bestämt har den hänskjutande domstolen hänvisat till principen om likabehandling, principen om skatteneutralitet och effektivitetsprincipen, samt "någon annan relevant unionsrättslig princip". Den sistnämnda formuleringen innebär att det eventuellt skulle vara möjligt att beakta likvärdighetsprincipen ( 16 ) och principen om skydd för berättigade förväntningar. ( 17 )

52.

Jag instämmer emellertid med den brittiska regeringen ( 18 ) om att det nationella målet främst har varit inriktat på (och det anser jag att svaret på tolkningsfrågorna också bör vara) skillnaderna mellan de bestämmelser som är tillämpliga på de båda typerna av ansökningar, vilket innebär att likabehandlingsprincipen eventuellt har åsidosatts. De övriga principer som den hänskjutande domstolen har nämnt i det här fallet anser jag är av underordnad betydelse.

53.

Principen om skatteneutralitet, som är en grundläggande princip i det gemensamma systemet för mervärdesskatt, ( 19 ) innebär att varor eller tjänster som är jämförbara – och därför anses konkurrera med varandra ( 20 ) – inte får behandlas olika i mervärdesskattehanseende. ( 21 ) Jag delar kommissionens ( 22 ) och den brittiska regeringens ( 23 ) uppfattning att så inte har skett i förevarande fall.

54.

Det har i synnerhet inte styrkts att Commissioners skulle ha behandlat Compass leveranser annorlunda än jämförbara leveranser från företagets konkurrenter. Bestämmelserna om preskriptionstider har tillämpats på samma sätt på alla leverantörer, däribland Compass, beroende på vilken typ av ansökningar de har gjort (om återbetalning eller avdrag).

55.

Principen om skatteneutralitet är bara ett uttryck för likabehandlingsprincipen på mervärdesskatteområdet. ( 24 ) Den sistnämnda principen gäller inte bara mellan konkurrerande ekonomiska aktörer, utan även mellan aktörer som inte nödvändigtvis konkurrerar med varandra men som ändå befinner sig i jämförbara situationer i andra avseenden, ( 25 ) vilket leder bedömningen tillbaka till likabehandlingsprincipen.

56.

Det handlar i korthet om att avgöra

—

huruvida situationen för den som liksom Compass ansöker om återbetalning av för mycket inbetald mervärdesskatt är jämförbar med situationen för den som, utan att nödvändigtvis vara konkurrent till Compass, ansöker om avdrag för mervärdesskatt, och,

—

för det fall att de två kraven anses jämförbara, huruvida skillnaden i behandling är motiverad om lagen föreskriver samma preskriptionstider för de båda typerna av ansökningar, men dessa preskriptionstider börjar gälla vid olika tidpunkter.

1. Skillnaden i beskaffenhet mellan rätten till återbetalning och rätten till avdrag för mervärdesskatt 57.

Den brittiska regeringen och kommissionen har gjort gällande att en ansökan om återbetalning av för mycket inbetald mervärdesskatt, i begreppsmässigt hänseende, inte kan likställas med en ansökan om avdrag för sådan skatt. Jag anser att de har rätt och i själva verket förnekar inte ens Compass att det finns skillnader mellan dessa ansökningar, eftersom de är så uppenbara att de knappast kan ifrågasättas. ( 26 )

58.

Rätten att dra av mervärdesskatt utgör en grundläggande princip i det gemensamma system för mervärdesskatt som har inrättats genom unionslagstiftningen. Domstolen har slagit fast att syftet med avdragssystemet ”är att den mervärdesskatt som näringsidkaren ska betala eller har betalat inom ramen för sin ekonomiska verksamhet inte till någon del ska belasta honom själv”. Det garanterar följaktligen ”en fullständig neutralitet beträffande skattebördan för all ekonomisk verksamhet, oavsett vilka syften och resultat som eftersträvas med denna verksamhet, på villkor att nämnda verksamhet i sig, i princip, är underkastad mervärdesskatt”. ( 27 )

59.

Rätten till återbetalning av för mycket inbetald mervärdesskatt – som till skillnad från avdragsrätten inte bygger på mervärdesskattedirektiven utan på den allmänna unionsrätten ( 28 ) – ”syftar till att avhjälpa följderna av skattens eller avgiftens oförenlighet med unionsrätten, genom att den ekonomiska kostnad som skatten eller avgiften inneburit för den ekonomiska aktör som slutligen burit den undanröjs”. ( 29 )

60.

Det är logiskt att dessa principiella skillnader leder till rättsliga bestämmelser som reglerar var och en av dessa två rättigheter och som avspeglar skillnaden mellan dem. Båda kan således utformas på ett sådant sätt att de skiljer sig åt beträffande såväl innehåll som villkoren för att utöva dem, med hänsyn till syftet med att införa dem i lagen.

61.

Denna skillnad förklarar till exempel varför unionsrätten, om vissa villkor är uppfyllda, inte utgör hinder för att ett nationellt rättssystem som hindrar att skatt som tagits ut felaktigt återbetalas om detta skulle medföra en obehörig vinst för de återbetalningsberättigade, ( 30 ) vilket är ett kriterium som inte är tillämpligt på avdrag för mervärdesskatt.

62.

I det rådande rättsläget i unionsrätten och mot bakgrund av att det inte finns några harmoniserade bestämmelser rörande detta, ankommer det på varje medlemsstat att fastställa villkoren för hur en begäran om återbetalning av skatt får genomföras, förutsatt att villkoren följer principerna om likvärdighet och effektivitet. ( 31 ) Inom mervärdesskatteområdet anges det däremot i artikel 20 i sjätte direktivet vilka villkor som ska vara uppfyllda för att avdrag för ingående skatt ska kunna

jämkas hos mottagaren av en varuleverans eller en tjänst. ( 32 )

63.

Beaktas dessa skillnader har de olika rättighetshavarna inte en jämförbar ställning och följaktligen kan de inte omfattas av de krav som följer av likvärdighetsprincipen. Medlemsstaterna får införa olika regler (om bland annat inom vilka frister som ansökningarna måste göras och när rätten att ansöka preskriberas) för återbetalning av för mycket inbetald mervärdesskatt och för avdrag för ingående mervärdesskatt. Unionsrätten kräver som sagt inte att de nationella reglerna ska vara identiska i dessa två fall.

64.

Trots deras speciella och unika karaktär, kan det finnas en gemensam nämnare för de båda ställningarna: i båda fallen handlar det om rättigheter som ger rättighetshavarna rätt att kräva att samma ansvariga rättssubjekt, det vill säga skattemyndigheterna, ska ge verkan åt deras innehåll.

65.

Compass hänvisar till denna omständighet som ett likartat inslag och använder sig av uttrycket "skattefordran vad avser mervärdesskatt", vilket användes i domen M&S II. ( 33 ) Den brittiska regeringen ( 34 ) anser att det är olämpligt att använda detta uttryck, eftersom domstolen inte använde det som en rättslig definition utan endast som ett praktiskt uttryckssätt för att beskriva situationen antingen för den som ansöker om återbetalning av för mycket inbetald mervärdesskatt eller för den som ansöker om avdrag för mervärdesskatt, ( 35 ) men aldrig för att beteckna de båda situationerna som jämförbara.

66.

Jag anser att Förenade kungariket har rätt i sin uppfattning om i vilket sammanhang som innebörden och räckvidden av uttrycket "skattefordran vad avser mervärdesskatt" ska tolkas. I det sammanhanget kan det emellertid vara ett uttryck för att en person som ansöker om återbetalning av för mycket inbetald mervärdesskatt och en person som ansöker om avdrag för ingående mervärdesskatt, båda gör gällande att de har en "fordran" (det vill säga en summa pengar som borgenären har rätt att kräva och driva in från gäldenären) gentemot myndigheterna. Den omständigheten att båda dessa parter är att betrakta som fordringsägare gentemot skattemyndigheterna, gör att de kan anses ha en jämförbar ställning och utifrån denna kan en prövning göras av skillnaden i behandling av dem i den nationella lagstiftningen, mot bakgrund av likabehandlingsprincipen.

67.

För indrivningen av var och en av dessa "fordringar", måste hänsyn tas till vad som föreskrivs om dem i lagstiftningen. Skattemyndigheterna kan uppfylla sin skyldighet genom att beakta vad skattesystemet föreskriver för var och en av dessa rättigheter. De måste därför följa de villkor för utövandet av rätten som fastställts i de regler som definierar respektive lagstiftningsområde. Dessa regler behöver inte nödvändigtvis vara desamma för var och en av de rättigheter som har gjorts gällande, utan de kan vara olika, just på grund av att de rör olika rättigheter.

68.

Oavsett vilka villkor som är förknippade med innehållet i var och en av de rättigheter som har gjorts gällande, är den avgörande frågan huruvida skattemyndigheterna får införa olika tidsmässiga villkor för deras utövande. Frågan är med andra ord om skillnaden mellan rätten till

återbetalning av för mycket inbetald mervärdesskatt, å ena sidan, och rätten att dra av mervärdesskatt, å andra sidan, medger olika preskriptionstider för utövandet av var och en av dem.

2. Huruvida det är motiverat att behandla de två rättigheterna olika vad beträffar den tidpunkt då preskriptionstiden för att utöva dem börjar löpa

69.

Den fråga som den nationella domstolen har hänskjutit har föranletts av en lagstiftningsåtgärd vars syfte var att behandla de två rättigheterna i fråga på ett enhetligt sätt. Avsikten var att utsträcka den förkortade preskriptionstid som den nationella lagstiftaren hade infört för ansökningar om återbetalning av för mycket inbetald mervärdesskatt, till att även omfatta ansökningar om avdrag.

70.

Som jag tidigare har redogjort för innebar syftet att uppnå en enhetlig tidsram för de båda typerna av ansökningar, att den förkortning av preskriptionstiden (från sex till tre år) som införts för ansökningar om återbetalning av för mycket inbetald mervärdesskatt i december 1996, även skulle tillämpas på ansökningar om avdrag, från och med maj 1997. ( 36 )

71.

Den brittiska regeringen har öppet medgett att avsikten var att de båda typerna av ansökningar skulle behandlas på ett enhetligt sätt. Den har i sitt skriftliga yttrande angett att det stämmer att syftet med ändringen, som trädde i kraft den 1 maj 1997, av regulation 29 i Value Added Tax Regulations 1995 (1995 års mervärdesskattelag) var "att rätta till det oavsiktliga missförhållandet" att ansökningar om återbetalning och ansökningar om avdrag behandlades på olika sätt och "att se till att alla [dessa ansökningar] omfattades av samma treåriga frist". ( 37 )

72.

För att inte åsidosätta unionsrätten på det sätt som domstolen beskrev i domen M&S I, ( 38 ) beslutade den nationella lagstiftaren att inte tillämpa den nya treårsperioden för ansökningar retroaktivt, utan att beräkna den från och med den tidpunkt då den trädde i kraft, vilket skedde vid olika tidpunkter för de båda typerna av ansökningar. Bortsett från denna skillnad behandlas de två typerna av ansökningar på samma sätt, vilket också var den nationella lagstiftarens avsikt.

73.

Den omtvistade skillnaden i det nationella målet är således ett resultat av de oförutsedda konsekvenserna av en lagstiftningsåtgärd som syftade till att likställa bestämmelserna om de två typerna av ansökningar med varandra. Det var således en skillnad som byggde på en objektiv händelse, nämligen att förkortningen av preskriptionstiden trädde i kraft på olika datum för de två typerna av ansökningar.

74.

Enligt min uppfattning avvek den vidtagna åtgärden inte från syftet med den, eftersom fristen under alla förhållanden är tre år för båda typerna av ansökningar och det bara är tidpunkten för ikraftträdandet som skiljer sig åt. Jag vill betona att den brittiska lagstiftarens avsikt med denna åtgärd var att den nya perioden skulle börja gälla exakt från det datum då åtgärden trädde i kraft, för att på så sätt undvika all retroaktiv verkan på ansökningar som dittills hade omfattats av en preskriptionstid på sex år. Eftersom ikraftträdandedagen för ändringen inte var densamma för de båda typerna av ansökningar, förefaller det rimligt att gränsen för den retroaktiva verkan av den

nya preskriptionstiden (tre år) sattes vid en tidpunkt då den gamla preskriptionstiden (sex år) fortfarande skulle tillämpas.

75.

Den lösning som den nationella lagstiftaren valde uteslöt en retroaktiv verkan av ändringen av preskriptionstiden till vederbörandes nackdel (in peius), vilket var nödvändigt efter det att domstolen i domen M&S I ( 39 ) slagit fast att unionsrätten i annat fall åsidosattes. Mot bakgrund av skillnaden beträffande ikraftträdandet av den treåriga preskriptionstiden, var förbudet mot retroaktiv verkan, i förhållande till principen om likabehandling, förenligt med skillnaden i behandling för var och en av dessa två typer av ansökningar, eftersom den tidpunkt från och med vilken den nya gränsen kunde tillämpas utan att det gav upphov till en retroaktiv verkan skiljde sig åt i de båda fallen.

76.

Oavsett avsikten med ändringen och i vilken mån ( 40 ) syftet att göra de två preskriptionstiderna lika uppnåddes, är det ett faktum att det under några få månader (mellan december 1996 och maj 1997) uppstod en tillfällig obalans mellan behandlingen av ansökningar om återbetalning av mervärdesskatt och behandlingen av ansökningar om avdrag för mervärdesskatt.

77.

Med tanke på att förevarande mål rör en ansökan om återbetalning av mervärdesskatt som Compass har betalat in för mycket, kan den tidsmässiga obalans som uppstått till följd av de oförutsedda konsekvenserna av det nationella lagstiftningsförfarandet, mellan preskriptionstiden för den typen av ansökningar och för ansökningar om avdrag för ingående mervärdesskatt, inte invändas mot med stöd av unionsrätten, för

—

dels innehåller unionsrätten, som jag tidigare har påpekat, inte några enhetliga eller harmoniserade bestämmelser som äger företräde framför de nationella bestämmelser som reglerar utövandet av rätten till återbetalning av felaktigt inbetald mervärdesskatt, utan det räcker att de sistnämnda iakttar principerna om likvärdighet och effektivitet, ( 41 ) vilket inte har ifrågasatts i förevarande fall, och

—

dels kräver varken sjätte direktivet eller de övriga bestämmelser som är tillämpliga på det gemensamma systemet för mervärdesskatt, att ansökningar om återbetalning av denna skatt (när den har betalats in felaktigt eller det, generellt, inte förelåg någon skattskyldighet) och ansökningar om avdrag för ingående mervärdesskatt ska behandlas på samma sätt.

78.

Sammanfattningsvis anser jag att den omständigheten att det finns två datum från och med vilka den treåriga preskriptionstiden ska börja tillämpas för var och en av de båda typerna av ansökningar, inte ger upphov till några problem rörande oförenlighet med unionsrätten. De brittiska myndigheterna skulle utan tvekan ha kunnat tillämpa de nya tidsmässiga bestämmelserna för ansökningarna på ett annorlunda sätt, men det sätt på vilket preskriptionstiden för ansökningar om återbetalning av felaktigt inbetald mervärdesskatt reglerades retroaktivt, strider inte mot unionsrätten och det gör inte heller den omständigheten att denna preskriptionstid skiljer sig från den som gäller för ansökningar om avdrag.

79.

Jag föreslår således att den första tolkningsfrågan ska besvaras så, att unionsrätten inte utgör hinder för en nationell åtgärd som den som är aktuell i det nationella målet och som, då det föreskrivs en övergångsperiod för fastställande av förkortade preskriptionstider som är tillämpliga på såväl ansökningar om återbetalning av för mycket inbetald mervärdesskatt som ansökningar om avdrag för mervärdesskatt, föreskriver att den nya preskriptionstiden för de sistnämnda ansökningarna ska tillämpas från och med en senare tidpunkt än den som gäller för de förstnämnda.

C – Den andra tolkningsfrågan

80.

Den andra tolkningsfrågan har ställts i andra hand, för det fall att domstolen besvarar den första frågan jakande, det vill säga om den bekräftar att skillnaden i behandling mellan de två typerna av ansökningar i Förenade kungariket åsidosätter unionsrätten. Eftersom jag har föreslagit ett motsatt svar, anser jag att domstolen inte behöver pröva den andra tolkningsfrågan. Jag ska emellertid under alla förhållanden redovisa mina synpunkter beträffande detta.

81.

Den hänskjutande domstolen vill i korthet veta hur ansökningar om återbetalning av mervärdesskatt som har betalats in för mycket avseende referensperioden (mellan den 4 december 1996 och den 30 april 1997), det vill säga perioden mellan de tidpunkter då den treåriga preskriptionstiden började gälla för var och en av de båda typerna av ansökningar (om återbetalning av eller om avdrag för mervärdesskatt), ska behandlas.

82.

I domen M&S II ( 42 ) erinrade domstolen om att ”i avsaknad av gemenskapsrättsliga föreskrifter ska det, enligt fast rättspraxis, i varje medlemsstats rättsordning anges vilka domstolar som är behöriga och vilka förfaranden för att väcka talan vid domstol som är avsedda att säkerställa ett fullständigt skydd för de rättigheter som för enskilda följer av gemenskapsrätten”.

83.

Det ankommer således på den hänskjutande domstolen att dra eventuella slutsatser av ett konstaterande från EU-domstolens sida att likabehandlingsprincipen har åsidosatts och därvid använda sig av EU-domstolens anvisningar rörande vissa unionsrättsliga kriterier eller rättsprinciper som ska iakttas när denna uppgift utförs. ( 43 )

84.

Bland annat ska den hänskjutande domstolen "underlåta att tillämpa varje diskriminerande bestämmelse i nationell rätt, utan att behöva begära eller avvakta att den nationella lagstiftaren upphäver den, och tillämpa samma bestämmelser på personerna i den missgynnade gruppen som dem som gäller för personerna i den gynnade gruppen". ( 44 )

85.

Med förbehåll för de övriga bestämmelserna i dess egen rättsordning, skulle den hänskjutande domstolen i princip få besluta att den ekonomiska aktör som berörs av diskrimineringen ska erhålla det mervärdesskattebelopp som har betalats in för mycket, som en gottgörelse för åsidosättandet av principen om likabehandling, såvida det inte i den nationella lagstiftningen finns andra sätt att gottgöra det åsidosättandet.

86.

Avslutningsvis anser jag att det inte skulle vara godtagbart att åtgärda den skillnad i behandling som har konstaterats genom att låta ansökningar om avdrag omfattas av samma preskriptionstid som den som gäller för ansökningar om återbetalning, det vill säga genom att tidigarelägga det datum som ursprungligen fastställdes för de förstnämnda (den 30 april 1997) och i stället låta dem omfattas av det datum som fastställts för de sistnämnda (den 4 december 1996). Det skulle förstås lösa problemet med skillnaden i behandling mellan de båda, men det skulle samtidigt få till följd att ansökningar om avdrag skulle drabbas av en retroaktiv tillämpning av en preskriptionstid som för den typen av ansökningar inte trädde i kraft förrän den 1 maj 1997. Det skulle strida mot den rättspraxis som lades fast i domen M&S I. ( 45 )

VI – Förslag till avgörande

87.

Med hänsyn till vad som anförts ovan föreslår jag att domstolen besvarar de tolkningsfrågor som First-tier Tribunal (Tax Chamber) (förstainstansdomstol (skatteavdelningen)) (Förenade kungariket) har ställt enligt följande:

"1)

Unionsrätten utgör inte hinder för en nationell åtgärd som den som är i fråga i det nationella målet och som, då det föreskrivs en övergångsperiod för fastställande av förkortade preskriptionstider som är tillämpliga på såväl ansökningar om återbetalning av för mycket inbetald mervärdesskatt som ansökningar om avdrag för mervärdesskatt, föreskriver att den nya preskriptionstiden för de sistnämnda ansökningarna ska tillämpas från och med en senare tidpunkt än den som gäller för de förstnämnda.

2)

I andra hand, för det fall att domstolen besvarar den första tolkningsfrågan jakande, får den hänskjutande domstolen dra de eventuella slutsatserna av ett åsidosättande av likabehandlingsprincipen, i enlighet med de nationella bestämmelserna rörande den tidsmässiga verkan, på ett sådant sätt att de åtgärder för gottgörelse som den beslutar om inte strider mot unionsrätten."

( 1 ) Originalspråk: spanska.

( 2 ) Mål C-62/00, EU:C:2002:435 (nedan kallat M&S I).

( 3 ) Rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, 1977, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28) (nedan kallat sjätte direktivet).

( 4 ) Punkterna 8–15 i detta förslag till avgörande är en nästintill ordagrann återgivning av punkterna 4–11 i domen M&S I.

( 5 ) Skattemyndighet som är behörig att utkräva mervärdesskatt i Förenade kungariket.

( 6 ) En period som innefattar det datum då Compass ansökte om återbetalning.

( 7 ) Mål C-309/06, EU:C:2008:211 (nedan kallat M&S II).

( 8 ) Mål C-62/00, EU:C:2002:435.

( 9 ) Dom av den 15 mars 2007, C-35/05, EU:C:2007:167.

( 10 ) Punkterna 8–26 i beslutet att begära förhandsavgörande.

( 11 ) Punkt 4 i den brittiska regeringens skriftliga yttrande.

( 12 ) Som framgår av punkt 12 i detta förslag till avgörande, lades förslaget fram mot bakgrund av de ”ökade riskerna för statskassan till följd av ansökningar om återbetalning av felaktigt indrivna skattebelopp”. Avsikten var att minska dessa risker genom att korta ned fristen för att ansöka om återbetalning av dessa belopp från sex till tre år.

( 13 ) Mål C-62/00, EU:C:2002:435.

( 14 ) Enligt den förklaring som den hänskjutande domstolen lämnade i punkt 4 i beslutet att begära förhandsavgörande, härrör uttrycket ”Fleming-ansökan” från House of Lords dom i målet Fleming mot HMRC. En ”Fleming-ansökan rörande utgående mervärdesskatt” är en ansökan enligt section 80 i Value Added Tax Act 1994 (1994 års mervärdesskattelag) om ett belopp som har redovisats eller betalats in som utgående mervärdesskatt utan att skatteplikt förelåg för en föreskriven redovisningsperiod som upphörde före den 4 december 1996. En ”Fleming-ansökan rörande ingående mervärdesskatt” avser en ansökan om avdrag för ingående mervärdesskatt när avdragsrätten uppkom under en föreskriven redovisningsperiod som upphörde före den 1 maj 1997.

( 15 ) Som tidigare nämnts har samma preskriptionstid fastställts för båda typerna av ansökningar. Skillnaden utgörs av det datum från och med vilket preskriptionstiden ska börja gälla.

( 16 ) Kommissionens skriftliga yttrande, punkterna 34–36.

( 17 ) Förenade kungarikets skriftliga yttrande, punkterna 28–34.

( 18 ) Förenade kungarikets skriftliga yttrande, punkt 8.

( 19 ) Dom av den 19 december 2000, Schmeink & Cofreth och Strobel (C-454/98, EU:C:2000:469, punkt 59).

( 20 ) Dom av den 10 november 2011, The Rank Group (C-259/10 och C-260/10,

EU:C:2011:719, punkterna 33 och 34).

( 21 ) Se, för ett liknande resonemang, dom av den 3 mars 2011, kommissionen/Nederländerna (C?41/09, EU:C:2011:108, punkt 66).

( 22 ) Kommissionens skriftliga yttrande, punkt 20.

( 23 ) Förenade kungarikets skriftliga yttrande, punkterna 25–27.

( 24 ) Dom av den 8 juni 2006, L.u.P. (C?106/05, EU:C:2006:380, punkt 48).

( 25 ) Dom av den 10 april 2008, M&S II (C?309/06, EU:C:2008:211, punkt 49).

( 26 ) Vid förhandlingen medgav Compass att det var olika slags ansökningar, men att de var av samma art.

( 27 ) Se, bland annat, dom av den 6 december 2012, Bonik (C?285/11, EU:C:2012:774, punkterna 25 och 27 och där angiven rättspraxis).

( 28 ) Detta erinrade domstolen om i dom av den 16 maj 2013, Alakor Gabonatermel? és Forgalmazó (C?191/12, EU:C:2013:315, punkt 22): ”rätten att erhålla återbetalning av skatter och avgifter som i en medlemsstat har tagits ut i strid med unionsregler utgör en följd av och ett komplement till de rättigheter som enskilda har tillerkänts i unionsbestämmelserna, såsom dessa har tolkats av domstolen”.

( 29 ) Ibidem, punkt 24.

( 30 ) Dom M&S II (C?309/06, EU:C:2008:211, punkt 41).

( 31 ) Det vill säga förutsatt att villkoren för att göra dem gällande varken är mindre förmånliga än dem som avser liknande anspråk grundade på bestämmelser i nationell rätt eller är utformade på ett sådant sätt att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva de rättigheter som följer av gemenskapsrätten. Se, bland annat, dom av den 15 mars 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken (C?35/05, EU:C:2007:167, punkt 37).

( 32 ) Dom av den 15 mars 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken (C?35/05, EU:C:2007:167, punkt 38).

( 33 ) Mål C?309/06, EU:C:2008:211, punkt 50.

( 34 ) Dess skriftliga yttrande, punkterna 18 och 19.

( 35 ) En situation med avseende på vilken den brittiska regeringen bland annat hänvisar till dom av den 8 maj 2008, Ecotrade (C?95/07 och C?96/07, EU:C:2008:267).

( 36 ) Begränsningen av den retroaktiva preskriptionstiden för de olika typerna av ansökningar kunde bara bli verkningsfull om ansökan om återbetalning eller avdrag ingavs före samma datum, vilket var tillämpligt för båda typerna av rättigheter (den 1 april 2009).

( 37 ) Förenade kungarikets skriftliga yttrande, punkt 4 b.

( 38 ) Mål C?62/00, EU:C:2002:435.

( 39 ) Mål C?62/00, EU:C:2002:435.

( 40 ) Frågan är om det hade varit möjligt med en efterföljande rättslig reglering som efter det att resultatet av tidigare lagar konstaterats, hade kunnat korrigera den tidsmässiga avvikelse som upptäckts och få den att överensstämma med syftet att likställa de båda typerna av ansökningar i alla avseenden (även med avseende på preskriptionstidens början).

( 41 ) Se punkt 62 och fotnot 31 i detta förslag till avgörande.

( 42 ) Dom av den 10 april 2008, M&S II, C-309/06, EU:C:2008:211, punkt 59.

( 43 ) Dom av den 10 april 2008, M&S II, C-309/06, EU:C:2008:211, punkt 61.

( 44 ) Dom av den 10 april 2008, M&S II, C-309/06, EU:C:2008:211, punkt 63.

( 45 ) Mål C-62/00, EU:C:2002:435.