



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

2. maj 2019*

»Præjudiciel forelæggelse – merværdiafgift (moms) – tilbagebetaling af moms – direktiv 2008/9/EF – artikel 20 – tilbagebetalingsmedlemsstatens anmodning om supplerende oplysninger – oplysninger, der skal være tilstillet senest en måned efter den dato, hvor anmodningen indgik hos den person, til hvem den var rettet – den retlige karakter af denne frist og konsekvenserne, såfremt den ikke overholdes«

I sag C-133/18,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af tribunal administratif de Montreuil (forvaltningsdomstolen i Montreuil, Frankrig) ved afgørelse af 14. februar 2018, indgået til Domstolen den 20. februar 2018, i sagen

Sea Chefs Cruise Services GmbH

mod

Ministre de l'Action et des Comptes publics,

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, A. Prechal, og dommerne F. Biltgen, J. Malenovský, C.G. Fernlund (refererende dommer) og L.S. Rossi,

generaladvokat: G. Hogan,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Sea Chefs Cruise Services GmbH ved avocate D. Martin-Picod,
- den franske regering ved A. Alidière, E. de Moustier og D. Colas, som befuldmægtigede,
- den spanske regering ved S. Jiménez García, som befuldmægtiget,
- Europa-Kommissionen ved N. Gossement og J. Jokubauskaitė, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 17. januar 2019,

* Processprog: fransk.

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 20, stk. 2, i 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 2008, L 44, s. 23).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i en sag mellem Sea Chefs Cruise Services GmbH (herefter »Sea Chefs«), der er et selskab med hjemsted i Tyskland, og ministre de l'Action et des Comptes publics (minister for offentlig indsats og regnskab, Frankrig) vedrørende sidstnævntes afgørelse om at afvise Sea Chefs' anmodning om tilbagebetaling af merværdiafgift (moms), som selskabet havde betalt i 2014.

Retsforskrifter

EU-retten

Direktiv 2008/9

- 3 Anden betragtning til direktiv 2008/9 har følgende ordlyd:

»De foranstaltninger, der er fastsat 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 1979, L 331, s. 11)], bør ændres med hensyn til de frister, inden for hvilke beslutningerne vedrørende anmodninger om tilbagebetaling skal meddeles virksomhederne. Samtidig bør det fastsættes, at også virksomhederne skal afgive svar inden for nærmere fastsatte tidsrum. Endvidere bør proceduren forenkles og moderniseres ved anvendelse af moderne teknologier.«
- 4 Tredje betragtning til direktiv 2008/9 er affattet således:

»Den nye procedure bør kunne fremme virksomhedernes stilling, da medlemsstaterne skal betale renter, hvis tilbagebetalingen finder sted for sent, og virksomhedernes ret til at gøre indsigelse vil blive styrket.«
- 5 Direktivets artikel 1 bestemmer:

»Dette direktiv fastsætter detaljerede regler for tilbagebetaling af [moms], jf. artikel 170 i [Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1)], til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten [...]«
- 6 Artikel 2 i direktiv 2008/9 bestemmer:

»I dette direktiv forstås ved:

[...]

5) »ansøger«: den afgiftspligtige person, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, og som fremsætter tilbagebetalingsanmodningen.«

7 Dette direktivs artikel 3 fastsætter:

»Dette direktiv finder anvendelse på enhver afgiftspligtig person, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, og som opfylder følgende betingelser:

[...]«

8 Nævnte direktivs artikel 5 bestemmer følgende:

»Hver medlemsstat tilbagebetaler til en afgiftspligtig person, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, moms, der er pålagt varer eller ydelser, der er leveret til ham af andre afgiftspligtige personer i denne medlemsstat, eller for import af varer til denne medlemsstat, forudsat at sådanne varer og ydelser anvendes til følgende transaktioner:

a) transaktioner omhandlet i artikel 169, litra a) og b), i direktiv 2006/112/EF

[...]«

9 Artikel 7 i direktiv 2008/9 bestemmer:

»For at opnå en tilbagebetaling af momsen i tilbagebetalingsmedlemsstaten retter den afgiftspligtige person, der ikke er etableret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, en elektronisk tilbagebetalingsanmodning til nævnte medlemsstat og indgiver den i den medlemsstat, hvor han er etableret, via den elektroniske portal, som denne medlemsstat har oprettet.«

10 Dette direktivs artikel 8 bestemmer:

»1. Anmodningen om tilbagebetaling skal indeholde følgende oplysninger:

- a) ansøgerens navn og fuldstændige adresse
- b) en adresse, der kan kontaktes ad elektronisk vej
- c) en beskrivelse af ansøgerens erhvervsaktivitet, som varerne og tjenesteydelserne leveres til
- d) den tilbagebetalingsperiode, anmodningen omfatter
- e) en erklæring fra ansøgeren om, at han ikke har leveret varer eller tjenesteydelser, der betragtes som leveret i tilbagebetalingsmedlemsstaten, i tilbagebetalingsperioden [...]
- f) ansøgerens momsregistreringsnummer eller skatteregistreringsnummer og
- g) oplysning om bankkonti (inkl. IBAN- og BIC-numre).

2. Ud over de i stk. 1 nævnte oplysninger skal tilbagebetalingsanmodningen for hver tilbagebetalingsmedlemsstat og for hver faktura eller hvert importdokument indeholde følgende oplysninger:

- a) leverandørens navn og fuldstændige adresse
- b) medmindre der er tale om import, leverandørens momsregistreringsnummer eller skatteregistreringsnummer som tildelt af tilbagebetalingsmedlemsstaten i henhold til artikel 239 og 240 i direktiv 2006/112/EF

- c) medmindre der er tale om import, præfikset for tilbagebetalingsmedlemsstaten i henhold til artikel 215 i direktiv 2006/112/EF
- d) fakturaens eller importdokumentets dato og nummer
- e) det afgiftspligtige beløb og momsbeløb udtrykt i tilbagebetalingsmedlemsstatens valuta
- f) det fradragsberettigede momsbeløb beregnet i overensstemmelse med artikel 5 og artikel 6, andet afsnit, [i direktiv 2008/9], udtrykt i tilbagebetalingsmedlemsstatens valuta
- g) hvor det er relevant, pro rata-satsen for fradraget beregnet i henhold til [dette direktivs] artikel 6 og udtrykt som en procentsats
- h) de erhvervede varers og ydelsers art beskrevet med koder, jf. [nævnte direktivs] artikel 9.«

11 Artikel 9 i direktiv 2008/9 fastsætter:

»1. Anmodningen om tilbagebetaling skal indeholde oplysninger om de erhvervede varers og ydelsers art beskrevet med følgende koder:

[...]

2. Tilbagebetalingsmedlemsstaten kan kræve, at ansøgeren giver supplerende elektronisk kodede oplysninger for så vidt angår hver kode, der er omhandlet i stk. 1, i det omfang sådanne oplysninger er nødvendige på grund af begrænsninger i fradragsretten i henhold til direktiv 2006/112/EF, som gælder i tilbagebetalingsmedlemsstaten, eller med henblik på gennemførelse af en relevant fravigelse tilladt af tilbagebetalingsmedlemsstaten i henhold til artikel 395 og 396 i nævnte direktiv.«

12 Artikel 11 i direktiv 2008/9 bestemmer:

»Tilbagebetalingsmedlemsstaten kan kræve, at ansøgeren giver en beskrivelse af sin erhvervsaktivitet ved hjælp af de harmoniserede koder, der fastlægges efter proceduren i artikel 34a, stk. 3, andet afsnit, i Rådets forordning (EF) nr. 1798/2003 [af 7. oktober 2003 om administrativt samarbejde vedrørende merværdiafgift og ophævelse af forordning (EØF) nr. 218/92 (EUT 2003, L 264, s. 1)].«

13 Direktivets artikel 15 har følgende ordlyd:

»1. Tilbagebetalingsanmodningen skal indgives til etableringsmedlemsstaten senest den 30. september i kalenderåret efter tilbagebetalingsperioden. Tilbagebetalingsanmodningen betragtes først som indgivet, når ansøgeren har forelagt alle de i artikel 8, 9 og 11 krævede oplysninger.

[...]«

14 Nævnte direktivs artikel 19 fastsætter:

»1. Tilbagebetalingsmedlemsstaten underretter straks ad elektronisk vej ansøgeren om, hvornår ansøgningen blev modtaget.

2. Tilbagebetalingsmedlemsstaten meddeler ansøgeren sin beslutning om at imødekomme eller afvise tilbagebetalingsanmodningen senest fire måneder efter modtagelsen heraf i nævnte medlemsstat.«

15 Samme direktivs artikel 20 bestemmer:

»1. Hvis tilbagebetalingsmedlemsstaten finder, at den ikke har modtaget alle de relevante oplysninger, der er nødvendige for, at den kan træffe beslutning om hele eller en del af tilbagebetalingen, kan den elektronisk anmode om supplerende oplysninger, navnlig hos ansøgeren eller de kompetente myndigheder i etableringsmedlemsstaten, inden for den periode på fire måneder, der er nævnt i artikel 19, stk. 2. Hvis en anden person end ansøgeren eller den kompetente myndighed i en medlemsstat anmodes om at indgive de supplerende oplysninger, bør anmodningen udelukkende indgives elektronisk, hvis modtageren af anmodningen råder over sådanne midler.

Tilbagebetalingsmedlemsstaten kan om nødvendigt anmode om flere supplerende oplysninger.

De oplysninger, der anmodes om i dette stykke, kan omfatte forelæggelse af originalen eller en kopi af den relevante faktura eller det relevante importdokument, hvis tilbagebetalingsmedlemsstaten har begrundet tvivl om, at der foreligger et gyldigt eller præcist krav. I et sådant tilfælde gælder de i artikel 10 nævnte mindstebeløb ikke.

2. Oplysningerne i medfør af stk. 1 skal være tilbagebetalingsmedlemsstaten i hænde senest en måned efter den dato, hvor anmodningen indgik hos den person, til hvem den var rettet.«

16 Artikel 21 i direktiv 2008/9 fastsætter:

»Hvis tilbagebetalingsmedlemsstaten anmoder om supplerende oplysninger, meddeler den ansøgeren sin beslutning om at imødekomme eller afvise tilbagebetalingsanmodningen senest to måneder efter modtagelsen af de ønskede oplysninger eller, hvis den ikke har modtaget noget svar på anmodningen, senest to måneder efter udløbet af den i artikel 20, stk. 2, nævnte tidsfrist. Beslutningen vedrørende hele eller en del af tilbagebetalingen træffes dog tidligst seks måneder efter, at tilbagebetalingsanmodningen er modtaget i tilbagebetalingsmedlemsstaten.

Når tilbagebetalingsmedlemsstaten anmoder om flere supplerende oplysninger, meddeler den ansøgeren sin beslutning vedrørende hele eller en del af tilbagebetalingsanmodningen senest otte måneder efter nævnte medlemsstats modtagelse af anmodningen.«

17 Dette direktivs artikel 23 fastsætter følgende:

»1. Hvis tilbagebetalingsanmodningen afvises helt eller delvis, giver tilbagebetalingsmedlemsstaten ansøgeren en begrundelse for denne afvisning sammen med afgørelsen.

2. Ansøgeren kan over for de kompetente myndigheder i tilbagebetalingsmedlemsstaten gøre indsigelse mod en afvisning af en tilbagebetalingsanmodning og kan gøre dette i samme form og inden for de samme frister som dem, der er fastsat for indsigelser i forbindelse med tilbagebetalingsanmodninger fra personer, der er etableret i denne medlemsstat.

Hvis afgørelse om tilbagebetalingsanmodningen ikke træffes inden for de frister, der er fastlagt i dette direktiv, skal ansøgeren, såfremt dette efter tilbagebetalingsmedlemsstatens lovgivning hverken betragtes som en imødekommelse eller afvisning af tilbagebetalingsanmodningen, have adgang til alle de administrative eller retlige procedurer, der kan benyttes af afgiftspligtige personer, der er etableret i denne medlemsstat, og som befinder sig i samme situation. Hvis sådanne procedurer ikke findes, anses en manglende afgørelse om tilbagebetalingsanmodningen inden for den fastsatte frist som en afvisning af anmodningen.«

18 Direktivets artikel 26 bestemmer:

»Tilbagebetalingsmedlemsstaten betaler renter til ansøgeren af det beløb, der skal tilbagebetales, hvis tilbagebetalingen finder sted efter sidste frist for betaling i henhold til artikel 22, stk. 1.

Hvis ansøgeren ikke sender tilbagebetalingsmedlemsstaten de ønskede supplerende eller yderligere supplerende oplysninger inden for de fastsatte frister, finder første stykke ikke anvendelse. [...]«

Direktiv 2006/112/EF

19 Direktiv 2006/112, som ændret ved Rådets direktiv 2008/8/EF af 12. februar 2008 (EUT 2008, L 44, s. 11) (herefter »momsdirektivet«), bestemmer følgende i artikel 9, stk. 1, andet afsnit:

»Ved »økonomisk virksomhed« forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.«

20 Momsdirektivets artikel 167 bestemmer:

»Fradragsretten indtræder samtidig med, at den fradragsberettigede afgift forfalder.«

21 Dette direktivs artikel 169 fastsætter:

»Foruden det i artikel 168 omhandlede fradrag har den afgiftspligtige person ret til at fradrage den i nævnte artikel omhandlede moms, såfremt varerne og ydelserne anvendes til følgende:

- a) hans transaktioner i forbindelse med de i artikel 9, stk. 1, andet afsnit, omhandlede former for virksomhed, som udføres uden for den medlemsstat, hvor afgiften skal betales eller er betalt, når de ville give ret til fradrag, såfremt de blev udført inden for denne medlemsstat
- b) hans transaktioner, som er fritaget for afgift i henhold til artikel 138 og 142, artikel 144, artikel 146-149, artikel 151, 152, 153, 156, artikel 157, stk. 1, litra b), artikel 158-161 og artikel 164
- c) hans transaktioner, som er fritaget for afgift i henhold til artikel 135, stk. 1, litra a)-f), såfremt kunden er etableret uden for Fællesskabet, eller såfremt de pågældende transaktioner er knyttet direkte til varer, som er bestemt til udførsel fra Fællesskabet.«

22 Nævnte direktivs artikel 170 er affattet som følger:

»Enhver afgiftspligtig person, der ifølge artikel 1 i direktiv 86/560/EØF [Rådets trettende direktiv 79/1072/EØF af 17. november 1986 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Foranstaltninger til tilbagebetaling af merværdiafgift til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret på Fællesskabets område (EFT 1986, L 326, s. 40)], artikel 2, nr. 1), og artikel 3 i direktiv 2008/9/EF og artikel 171 i nærværende direktiv ikke er etableret i den medlemsstat, hvor han køber varer og ydelser eller indfører momspligtige varer, har ret til at få denne moms tilbagebetalt, såfremt varerne og ydelserne anvendes til følgende formål:

- a) de i artikel 169 omhandlede transaktioner
- b) transaktioner, for hvilke momsen udelukkende påhviler kunden i henhold til artikel 194-197 og 199.«

23 Samme direktivs artikel 171, stk. 1, bestemmer:

»Tilbagebetaling af momsen til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i den medlemsstat, hvor de køber varer og ydelser eller indfører momspligtige varer, men i en anden medlemsstat, foretages i henhold til de gennemførelsesbestemmelser, der er fastsat i direktiv 2008/9/EF.«

Fransk ret

24 Artikel 242-0 W i bilag II til code general des impôts (lov om skatter og afgifter), hvorved artikel 20 i direktiv 2008/9 blev gennemført i fransk ret, bestemmer:

»I. – Skatte- og afgiftsmyndigheden kan elektronisk anmode om supplerende oplysninger inden for fristen nævnt i artikel 242-0 V, bilag II, navnlig hos ansøgeren eller de kompetente myndigheder i den medlemsstat i Den Europæiske Union, som ansøgeren er etableret i, hvis myndigheden finder, at den ikke har modtaget alle nødvendige oplysninger for at kunne træffe beslutning om hele eller en del af den anmodning om tilbagebetaling, som ansøgeren har indgivet. Hvis en anden person end ansøgeren eller den kompetente myndighed i en medlemsstat anmodes om at indgive de supplerende oplysninger, bør anmodningen udelukkende indgives elektronisk, hvis modtageren af anmodningen råder over sådanne midler.

Hvis myndigheden finder det nødvendigt, kan den anmode om nye supplerende oplysninger.

Skatte- og afgiftsmyndigheden kan i forbindelse med sådanne anmodninger bede ansøgeren om at forelægge den originale faktura eller det originale importdokument, hvis den har begrundet tvivl om, at der foreligger et gyldigt eller præcist krav. Anmodningen kan vedrøre alle transaktioner uden hensyntagen til beløbenes størrelse.

II. – De supplerende oplysninger i medfør af bestemmelserne i I skal være tilstillet senest en måned efter den dato, hvor anmodningen om oplysninger indgik hos den person, til hvem den var rettet.«

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

25 Den 17. september 2015 indgav Sea Chefs, der er et selskab med hjemsted i Tyskland, en anmodning om tilbagebetaling af et momstilgodehavende, som selskabet havde for perioden fra den 1. januar til den 31. december 2014, via den elektroniske portal, som var oprettet i selskabets etableringsmedlemsstat.

26 Den 14. december 2015 anmodede de franske skatte- og afgiftsmyndigheder (herefter »afgiftsmyndigheden«) i en e-mail Sea Chefs om supplerende oplysninger. Da selskabet ikke besvarede anmodningen inden for den fastsatte frist på en måned, afviste afgiftsmyndigheden den 29. januar 2016 den tilbagebetalingsanmodning, som selskabet havde indgivet.

27 Sea Chefs har anlagt sag til prøvelse af denne afgørelse om afvisning ved tribunal administratif de Montreuil (forvaltningsdomstolen i Montreuil, Frankrig). Til støtte for søgsmålet har selskabet for nævnte domstol fremlagt de dokumenter og oplysninger, som afgiftsmyndigheden havde krævet i sin anmodning om supplerende oplysninger.

28 Afgiftsmyndigheden er af den opfattelse, at søgsmålet ikke kan antages til realitetsbehandling, eftersom den manglende overholdelse af den fastsatte frist på en måned har medført præklusion af anmodningen om tilbagebetaling, hvorefter det ikke er muligt at foretage en berigtigelse ved direkte for den nationale ret at fremlægge de supplerende oplysninger, der kan godtgøre, at der består en ret til tilbagebetaling af moms.

- 29 Sea Chefs har gjort gældende, at den manglende mulighed for at berigtige selskabets situation inden for rammerne af den ret til at gøre indsigelse, som er fastsat i artikel 23 i direktiv 2008/9, er i strid med princippet om momsens neutralitet og proportionalitetsprincippet.
- 30 Den forelæggende ret har anført, at direktiv 2008/9 hverken præciserer, hvilke konsekvenser den manglende overholdelse af svarfristen i direktivets artikel 20, stk. 2, har for retten til tilbagebetaling af moms, eller om den afgiftspligtige person har mulighed for at berigtige sin anmodning ved for den nationale ret at fremlægge de forhold, der kan godtgøre den pågældendes ret til tilbagebetaling.
- 31 På denne baggrund har tribunal administratif de Montreuil (forvaltningsdomstolen i Montreuil) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal bestemmelserne i artikel 20, stk. 2, i [direktiv 2008/9] fortolkes således, at de medfører en regel om præklusion, som indebærer, at en afgiftspligtig person fra en medlemsstat, der ansøger om tilbagebetaling af [moms] fra en medlemsstat, hvori han ikke er etableret, ikke kan berigtige sin ansøgning om tilbagebetaling for domstolen i skatte- og afgiftsretlige sager, hvis vedkommende ikke har overholdt fristen for at besvare en anmodning om oplysninger fra myndigheden i overensstemmelse med bestemmelserne i [direktivets artikel 20, stk. 1], eller tværtimod således, at denne afgiftspligtige person, inden for rammerne af den ret til at gøre indsigelse, der er fastsat i direktivets artikel 23, og henset til princippet om [momsens] neutralitet og proportionalitet, kan berigtige sin ansøgning for domstolen i skatte- og afgiftsretlige sager?«

Om det præjudicielle spørgsmål

- 32 Med spørgsmålet ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 20, stk. 2, i direktiv 2008/9 skal fortolkes således, at den i bestemmelsen fastsatte frist på en måned, inden for hvilken de supplerende oplysninger, som tilbagebetalingsmedlemsstaten har anmodet om, skal være denne medlemsstat i hænde, er en præklusiv frist, som indebærer, at den afgiftspligtige person, såfremt denne frist ikke overholdes, eller såfremt anmodningen ikke besvares, mister muligheden for at berigtige sin tilbagebetalingsanmodning ved direkte for den nationale ret at fremlægge de supplerende oplysninger, der kan godtgøre den pågældendes ret til tilbagebetaling af moms.
- 33 Det bemærkes for det første, at i overensstemmelse med momsdirektivets artikel 170, litra a), sammenholdt med direktivets artikel 169 og med artikel 3 og 5 i direktiv 2008/9, har enhver afgiftspligtig person, der ikke er etableret i den medlemsstat, hvor den pågældende køber varer og ydelser eller indfører momspligtige varer, ret til at få denne moms tilbagebetalt, såfremt varerne og ydelserne anvendes enten til den pågældendes transaktioner i forbindelse med de i artikel 9, stk. 1, andet afsnit, omhandlede former for virksomhed, som udføres uden for den medlemsstat, hvor afgiften skal betales eller er betalt, når de ville give ret til fradrag, såfremt de blev udført inden for denne medlemsstat, eller til de fritagne transaktioner, der er opregnet i nævnte artikel 169, litra b) og c). For det andet henviser momsdirektivets artikel 171 til direktiv 2008/9 for så vidt angår reglerne for udøvelsen af denne ret.
- 34 Hvad angår retten til tilbagebetaling har Domstolen allerede præciseret, at retten for en afgiftspligtig person, som er etableret i en medlemsstat, til i medfør af direktiv 2008/9 at opnå tilbagebetaling af den moms, der er betalt i en anden medlemsstat, modsvarer det forhold, at den afgiftspligtige person i henhold til momsdirektivet har ret til at fradrage den indgående moms, der er betalt i vedkommendes egen medlemsstat (dom af 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis).
- 35 Domstolen har desuden præciseret, at i lighed med fradragsretten udgør retten til tilbagebetaling et grundlæggende princip i det fælles momssystem, der er indført ved EU-lovgivningen, hvormed det tilsigtes, at den afgiftspligtige person aflastes fuldt ud for den moms, denne skylder eller har erlagt i

forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed. Det fælles momssystem sikrer følgelig, at afgiftsbyrden er neutral for enhver økonomisk virksomhed, uanset dennes formål eller resultater, forudsat at virksomheden principielt i sig selv er momspligtig (jf. i denne retning dom af 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, præmis 37 og 38 og den deri nævnte retspraksis).

- 36 Fradragsretten og dermed retten til tilbagebetaling udgør en integrerende del af momsordningen, og den kan som udgangspunkt ikke begrænses. Denne ret omfatter umiddelbart hele det afgiftsbeløb, der er blevet betalt i forbindelse med transaktioner i tidligere omsætningsled (jf. i denne retning dom af 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, præmis 39 og den deri nævnte retspraksis).
- 37 Hvad angår reglerne for udøvelse af retten til tilbagebetaling af moms bemærkes for det første, at artikel 15, stk. 1, i direktiv 2008/9 fastsætter en række betingelser, som den afgiftspligtige person, der er omfattet af dette direktivs anvendelsesområde, skal opfylde med henblik på at opnå ret til tilbagebetaling, nemlig at den pågældende skal indgive sin tilbagebetalingsanmodning til sin etableringsmedlemsstat »senest« inden for den frist, der er fastsat i denne bestemmelse, og at den pågældende skal forelægge alle de oplysninger, der kræves i medfør af direktivets artikel 8, 9 og 11. For det andet giver nævnte direktivs artikel 20 mulighed for, at tilbagebetalingsmedlemsstaten, hvis den finder, at den ikke har modtaget alle de relevante oplysninger, der er nødvendige for, at den kan træffe beslutning om hele eller en del af tilbagebetalingen, kan anmode om supplerende oplysninger, navnlig hos den afgiftspligtige person eller de kompetente myndigheder i etableringsmedlemsstaten, idet disse oplysninger skal være tilbagebetalingsmedlemsstaten i hænde senest en måned efter den dato, hvor anmodningen indgik hos den person, til hvem den var rettet.
- 38 Hvad angår sidstnævnte bestemmelse bemærkes, at dennes ordlyd ikke i sig selv gør det muligt at afgøre spørgsmålet om, hvorvidt den frist, der er fastsat heri, udgør en præklusiv frist. Den ikke-bindende karakter af denne frist kan imidlertid udledes af den sammenhæng, hvori nævnte bestemmelse indgår i direktiv 2008/9.
- 39 For så vidt angår den frist for at indgive en tilbagebetalingsanmodning, som var fastsat i artikel 7 i det ottende direktiv 79/1072, der allerede anvendte udtrykket »senest«, som er gengivet i artikel 15, stk. 1, i direktiv 2008/9, har Domstolen således fastslået, at dette udtryk er en præcisering, der gør det meget klart, at en tilbagebetalingsanmodning ikke gyldigt kan indgives efter udløbet af den frist, der er fastsat med henblik herpå, og at en sådan frist derfor er en præklusiv frist, hvis manglende overholdelse medfører fortabelse af retten til tilbagebetaling af moms (jf. i denne retning dom af 21.6.2012, Elsacom, C-294/11, EU:C:2012:382, præmis 26 og 33).
- 40 Til forskel fra artikel 15, stk. 1, i direktiv 2008/9 anvender direktivets artikel 20, stk. 2, imidlertid for det første ikke udtrykket »senest«.
- 41 Som generaladvokaten har anført i punkt 36 i forslaget til afgørelse, synes det forhold, at et sådant udtryk ikke anvendes, med hensyn til direktiv 2008/9 at udgøre et holdepunkt for, at EU-lovgiver ikke ønskede at indføre en præklusiv frist i direktivets artikel 20, stk. 2.
- 42 Selv om anmodningen om tilbagebetaling af moms som fastsat i nævnte direktivs artikel 15 skal indgives af den afgiftspligtige person, kan der for det andet anmodes om de supplerende oplysninger, der kan kræves i medfør af samme direktivs artikel 20, hos en anden person end hos den afgiftspligtige person, eller hos myndighederne i den afgiftspligtige persons etableringsmedlemsstat. I dette tilfælde ville en manglende eller for sen besvarelse fra denne anden person eller disse myndigheder – på trods af, at den afgiftspligtige person på ingen måde havde haft mulighed for at påvirke afsendelsen af et svar – medføre, at nævnte afgiftspligtige person fortabte retten til tilbagebetaling af moms i strid med de grundlæggende principper, der ligger til grund for det fælles momssystem, som nævnt i nærværende doms præmis 34-36.

- 43 Det kan ligeledes udledes af dette direktivs artikel 21 og 26, at den i direktivets artikel 20, stk. 2, fastsatte frist på en måned ikke er en præklusiv frist.
- 44 Hvad for det første angår artikel 21 i direktiv 2008/9 fremgår det af denne bestemmelses ordlyd, at såfremt tilbagebetalingsmedlemsstaten ikke har modtaget de ønskede supplerende oplysninger, begynder den frist, inden for hvilken nævnte medlemsstat skal meddele sin beslutning om at imødekomme eller afvise tilbagebetalingsanmodningen, at løbe fra udløbet af fristen i direktivets artikel 20, stk. 2. Som generaladvokaten har anført i punkt 40 i forslaget til afgørelse, udelukker nævnte artikel 21 ikke, at en tilbagebetalingsanmodning kan imødekommes, selv hvis de ønskede supplerende oplysninger ikke er blevet sendt.
- 45 Hvad for det andet angår artikel 26 i direktiv 2008/9, der, sammenholdt med tredje betragtning til dette direktiv, tilsigter at fremme den afgiftspligtige persons stilling, navnlig ved at give den pågældende ret til morarenter, hvis tilbagebetalingen finder sted for sent, følger det af artikel 26, stk. 2, at i det tilfælde, hvor tilbagebetalingen finder sted for sent som følge af, at den afgiftspligtige person ikke har sendt tilbagebetalingsmedlemsstaten de ønskede supplerende oplysninger inden for de fastsatte frister, skal medlemsstaten ikke betale morarenter til denne afgiftspligtige person. Såfremt den frist på en måned, der er omhandlet i nævnte direktivs artikel 20, stk. 2, var en præklusiv frist, ville en for sen besvarelse af en anmodning om supplerende oplysninger nødvendigvis medføre en afvisning af tilbagebetalingsanmodningen og ikke en tilbagebetaling, der finder sted for sent, men uden ret til morarenter. Heraf følger, at en fortolkning af nævnte artikel 20, stk. 2, hvorefter nævnte frist anses for at være en præklusiv frist, ville gøre samme direktivs artikel 26, stk. 2, indholdsløs.
- 46 Den i artikel 20, stk. 2, i direktiv 2008/9 fastsatte frist på en måned, inden for hvilken de af etableringsmedlemsstaten ønskede supplerende oplysninger skal være denne i hænde, synes dermed ikke at være en præklusiv frist.
- 47 Selv om det fremgår af Domstolens praksis vedrørende præklusive frister på momsområdet, at en præklusiv frist, hvis udløb bevirker, at en utilstrækkeligt opmærksom afgiftspligtig person, som har undladt at gøre krav på fradrag for indgående moms inden for de fastsatte frister, straffes, idet den pågældende fortaber fradragsretten, er forenelig med momsdirektivet, med forbehold af ækvivalensprincippet og effektivitetsprincippet (jf. i denne retning dom af 21.3.2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, præmis 47 og den deri nævnte retspraksis), finder artikel 20 i direktiv 2008/9 desuden anvendelse, når en tilbagebetalingsanmodning allerede er blevet indgivet inden for den frist, der er fastsat i nævnte direktivs artikel 15.
- 48 Under disse omstændigheder og da den i artikel 20, stk. 2, i direktiv 2008/9 fastsatte frist på en måned, inden for hvilken de af etableringsmedlemsstaten ønskede supplerende oplysninger skal være denne i hænde, ikke er en præklusiv frist, kan den afgiftspligtige person i et tilfælde, hvor tilbagebetalingsanmodningen helt eller delvis afvises, i overensstemmelse med direktivets artikel 23, stk. 2, første afsnit, gøre indsigelse mod en sådan afgørelse over for de kompetente myndigheder i tilbagebetalingsmedlemsstaten i samme form og inden for de samme frister som dem, der er fastsat for indsigelser i forbindelse med tilbagebetalingsanmodninger fra personer, der er etableret i denne medlemsstat. Heraf følger, at den manglende overholdelse af den frist, der er fastsat i nævnte direktivs artikel 20, stk. 2, ikke indebærer, at den afgiftspligtige person mister muligheden for at berigtige sin tilbagebetalingsanmodning ved direkte for den nationale ret at fremlægge de supplerende oplysninger, der kan godtgøre den pågældendes ret til tilbagebetaling af moms.
- 49 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 20, stk. 2, i direktiv 2008/9 skal fortolkes således, at den i bestemmelsen fastsatte frist på en måned, inden for hvilken de supplerende oplysninger, som tilbagebetalingsmedlemsstaten har anmodet om, skal være denne medlemsstat i hænde, ikke er en præklusiv frist, som indebærer, at den afgiftspligtige person,

såfremt denne frist ikke overholdes, eller såfremt anmodningen ikke besvares, mister muligheden for at berigtige sin tilbagebetalingsanmodning ved direkte for den nationale ret at fremlægge de supplerende oplysninger, der kan godtgøre den pågældendes ret til tilbagebetaling af moms.

Sagsomkostninger

- 50 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 sagsomkostningerne. 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 (Tredje Afdeling) for ret:

Artikel 20, stk. 2, i 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, skal fortolkes således, at den i bestemmelsen fastsatte frist på en måned, inden for hvilken de supplerende oplysninger, som tilbagebetalingsmedlemsstaten har anmodet om, skal være denne medlemsstat i hænde, ikke er en præklusiv frist, som indebærer, at den afgiftspligtige person, såfremt denne frist ikke overholdes, eller såfremt anmodningen ikke besvares, mister muligheden for at berigtige sin tilbagebetalingsanmodning ved direkte for den nationale ret at fremlægge de supplerende oplysninger, der kan godtgøre den pågældendes ret til tilbagebetaling af merværdiafgift.

Underskrifter