



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (tredje avdelningen)

den 2 maj 2019*

”Begäran om förhandsavgörande – Mervärdesskatt – Återbetalning av mervärdesskatt –
Direktiv 2008/9/EG – Artikel 20 – Den återbetalande medlemsstaten begär ytterligare information –
Information ska lämnas in inom en månad från det att mottagaren tar emot begäran –
Fristens rättsliga karaktär och följderna av dess åsidosättande”

I mål C-133/18,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av tribunal administratif de Montreuil (Förvaltningsdomstolen i Montreuil, Frankrike) genom beslut av den 14 februari 2018, som inkom till domstolen den 20 februari 2018, i målet

Sea Chefs Cruise Services GmbH

mot

Ministre de l'Action et des Comptes publics,

meddelar

DOMSTOLEN (tredje avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Prechal samt domarna F. Biltgen, J. Malenovský, C. G. Fernlund (referent) och L. S. Rossi,

generaladvokat: G. Hogan

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Sea Chefs Cruise Services GmbH, genom D. Martin-Picod, avocate,
- Frankrikes regering, genom A. Alidière, E. de Moustier och D. Colas, samtliga i egenskap av ombud,
- Spaniens regering, genom S. Jiménez García, i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom N. Gossement och J. Jokubauskaitė, båda i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: franska.

och efter att den 17 januari 2019 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,
följande

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 20.2 i rådets direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat (EUT L 44, 2008, s. 23).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan Sea Chefs Cruise Services GmbH (nedan kallat Sea Chefs), ett bolag etablerat i Tyskland, och Ministre de l'Action et des Comptes publics (ministern för offentlig förvaltning och offentliga räkenskaper, Frankrike), angående den senares beslut att avslå Sea Chefs ansökan om återbetalning av mervärdesskatt som bolaget betalade för år 2014.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

Direktiv 2008/9

- 3 Skäl 2 i direktiv 2008/9 har följande lydelse:

”De förfaranden som fastställs i [rådets åttonde direktiv 79/1072/EEG av den 6 december 1979 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Regler för återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium (EGT L 331, 1979, s. 11; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 84)] bör ändras i fråga om de tidsfrister inom vilka företagen måste underrättas om beslut om ansökningar om återbetalning. Samtidigt bör det föreskrivas att även företagen måste lämna svar inom fastställda tidsperioder. Vidare bör förfarandet förenklas och moderniseras på så sätt att modern teknik får användas.”

- 4 I skäl 3 i direktiv 2008/9 anges följande:

”Det nya förfarandet bör stärka företagens ställning eftersom medlemsstaterna ska vara skyldiga att betala ränta om återbetalningen görs för sent och företagens rätt att överklaga kommer att förstärkas.”

- 5 Följande stadgas i artikel 1 i direktiv 2008/9:

”I detta direktiv fastställs närmare regler för återbetalning av mervärdesskatt enligt artikel 170 i [rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 2006, 347, s. 1)] till beskattningsbara personer [som inte är] etablerade i den återbetalande medlemsstaten.”

- 6 I artikel 2 i direktiv 2008/9 anges följande:

”I detta direktiv avses med

...

5. *sökande*: den beskattningsbara person som inte är etablerad i den återbetalande medlemsstaten som lämnar en återbetalningsansökan.”

7 I artikel 3 i samma direktiv föreskrivs följande:

”Detta direktiv ska tillämpas på varje beskattningsbar person som inte är etablerad i den återbetalande medlemsstaten som uppfyller följande villkor:

...”

8 I artikel 5 i nämnda direktiv föreskrivs följande:

”Varje medlemsstat ska till en beskattningsbar person som inte är etablerad i den återbetalande medlemsstaten återbetala mervärdesskatt som debiterats för varor som levererats eller tjänster som tillhandahållits till honom av andra beskattningsbara personer i denna medlemsstat eller för import av varor till denna medlemsstat, i den mån varorna och tjänsterna används för följande transaktioner:

a) Transaktioner som avses i artikel 169 a och b i direktiv 2006/112/EG.

...”

9 I artikel 7 i direktiv 2008/9 föreskrivs följande:

”För att erhålla återbetalning av mervärdesskatt i den återbetalande medlemsstaten ska den beskattningsbara personen som inte är etablerad i den återbetalande medlemsstaten på elektronisk väg rikta en återbetalningsansökan till den medlemsstaten och inkomma med denna till den medlemsstat där han är etablerad via den elektroniska portal som ska inrättas av den medlemsstaten.”

10 Följande stadgas i artikel 8 i detta direktiv:

”1. Återbetalningsansökan ska innehålla följande information:

a) Sökandens namn och fullständiga adress.

b) En adress för kontakt på elektronisk väg.

c) En beskrivning av sökandens affärsverksamhet för vilken varorna och tjänsterna förvärvats.

d) Den återbetalningsperiod ansökan avser.

e) En förklaring från sökanden om att denne inte har levererat varor eller tillhandahållit tjänster som anses ha levererats eller tillhandahållits i den återbetalande medlemsstaten under återbetalningsperioden ...

f) Sökandens registreringsnummer för mervärdesskatt eller skatteregistreringsnummer.

g) Uppgifter om bankkonto, inbegripet IBAN- och BIC-koder.

2. Utöver den information som anges i punkt 1 ska återbetalningsansökan för varje återbetalande medlemsstat och för varje faktura eller importdokument innehålla följande uppgifter:

a) Varu- eller tjänsteleverantörens namn och fullständiga adress.

- b) Utom i fråga om import, varu- eller tjänsteleverantörens registreringsnummer för mervärdesskatt eller skatteregistreringsnummer som tilldelats av den återbetalande medlemsstaten i enlighet med artiklarna 239 och 240 i direktiv 2006/112/EG.
- c) Utom i fråga om import, prefixet för den återbetalande medlemsstaten i enlighet med artikel 215 i direktiv 2006/112/EG.
- d) Fakturans eller importdokumentets datum och nummer.
- e) Beskattningsunderlaget och mervärdesskattebeloppet uttryckta i den återbetalande medlemsstatens valuta.
- f) Det avdragsgilla mervärdesskattebeloppet beräknat i enlighet med artikel 5 och artikel 6 andra stycket [i direktiv 2008/9], uttryckt i den återbetalande medlemsstatens valuta.
- g) I förekommande fall, den avdragsgilla andel som beräknats enligt artikel 6 [i detta direktiv], uttryckt i procent.
- h) De förvärvade varornas och tillhandahållna tjänsternas art, beskrivna enligt koderna i artikel 9 [i samma direktiv].”

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

”1. I återbetalningsansökan ska de förvärvade varornas och tjänsternas art beskrivas med följande koder:

...

2. Den återbetalande medlemsstaten får kräva att sökanden lämnar ytterligare elektronisk kodad information avseende var och en av koderna i punkt 1, i den utsträckning sådan information behövs på grund av begränsningar av avdragsrätten enligt direktiv 2006/112/EG så som detta tillämpas i den återbetalande medlemsstaten eller för tillämpningen av ett relevant undantag som beviljats den återbetalande medlemsstaten enligt artiklarna 395 eller 396 i det direktivet.”

12 I artikel 11 i direktiv 2008/9 anges följande:

”Den återbetalande medlemsstaten får kräva att sökanden lämnar en redogörelse för sin affärsverksamhet med hjälp av de harmoniserade koder som fastställts i enlighet med artikel 34a.3 andra stycket i rådets förordning (EG) nr 1798/2003 [av den 7 oktober 2003 om administrativt samarbete i fråga om mervärdesskatt och om upphävande av förordning (EEG) nr 218/92 (EUT L 264, 2003, s. 1)].”

13 Artikel 15 i detta direktiv har följande lydelse:

”1. Återbetalningsansökan ska lämnas in till etableringsmedlemsstaten senast den 30 september kalenderåret efter återbetalningsperioden. Återbetalningsansökan ska anses ingiven endast om sökanden har lämnat samtliga de uppgifter som krävs enligt artiklarna 8, 9 och 11.

...”

14 I artikel 19 i samma direktiv föreskrivs följande:

”1. Den återbetalande medlemsstaten ska på elektronisk väg utan dröjsmål underrätta sökanden om vilket datum ansökan inkom.

2. Den återbetalande medlemsstaten ska meddela sökanden sitt beslut att bifalla eller avslå ansökan inom fyra månader från det att denna inkom till den medlemsstaten.”

15 I artikel 20 i direktiv 2008/9 föreskrivs följande:

”1. Om den återbetalande medlemsstaten anser att den inte har all relevant information som behövs för ett beslut i fråga om hela eller en del av återbetalningsansökan, får denna inom den fyramånadersperiod som avses i artikel 19.2 på elektronisk väg begära ytterligare information från bland annat sökanden eller etableringsmedlemsstaten. Om den ytterligare informationen begärs från en annan person än sökanden eller den behöriga myndigheten i en medlemsstat får framställningen göras på elektronisk väg endast om mottagaren av den har tillgång till sådana medel.

Den återbetalande medlemsstaten får vid behov begära in kompletterande ytterligare information.

Den information som begärs i enlighet med denna punkt får omfatta inlämnande av originalet eller en kopia av den berörda fakturan eller importdokumentet, om den återbetalande medlemsstaten hyser rimliga tvivel rörande giltigheten eller riktigheten av en viss fordran. I så fall ska tröskelbeloppen i artikel 10 inte gälla.

2. Den återbetalande medlemsstaten ska ges tillgång till den information som har begärts enligt punkt 1 inom en månad från det att begäran inkom till mottagaren.”

16 I artikel 21 i direktiv 2008/9 föreskrivs följande:

”Om den återbetalande medlemsstaten begär ytterligare information ska denna meddela sökanden sitt beslut att bifalla eller avslå återbetalningsansökan inom två månader från det att den begärda informationen inkom eller, om den inte har fått svar på sin begäran, inom två månader efter det att den tidsfrist som anges i artikel 20.2 löpt ut. Den tillgängliga tidsfristen för beslutsfattandet avseende hela eller en del av återbetalningsansökan ska dock alltid vara minst sex månader räknat från den dag återbetalningsansökan mottogs av den återbetalande medlemsstaten.

Om den återbetalande medlemsstaten begär kompletterande ytterligare information ska denna meddela sökanden sitt beslut i fråga om hela eller en del av återbetalningsansökan inom åtta månader från det att återbetalningsansökan mottogs av den återbetalande medlemsstaten.”

17 I artikel 23 i direktivet anges följande:

”1. Om återbetalningsansökan avslås helt eller delvis, ska den återbetalande medlemsstaten underrätta sökanden om avslagsbeslutet åtföljt av skälen för detta.

2. Sökanden får överklaga beslutet att avslå återbetalningsansökan hos behöriga myndigheter i den återbetalande medlemsstaten på de villkor och inom de tidsfrister som gäller för överklaganden i fråga om återbetalningsansökningar från personer som är etablerade i denna medlemsstat.

Om underlåtenhet av den återbetalande medlemsstaten att inom de i detta direktiv fastställda tidsfristerna fatta ett beslut om återbetalningsansökan enligt dess lagstiftning varken betraktas som bifall eller avslag, ska de administrativa eller rättsliga förfaranden som i en sådan situation är tillgängliga för beskattningsbara personer som är etablerade i denna medlemsstat på motsvarande sätt vara tillgängliga för sökanden. Om sådana förfaranden saknas ska underlåtenhet att fatta ett beslut om återbetalningsansökan inom den fastställda tidsfristen anses som ett avslag.”

18 I artikel 26 i samma direktiv föreskrivs följande:

”Den återbetalande medlemsstaten ska betala ränta till sökanden på det belopp som ska återbetalas till denne, om återbetalningen sker efter det sista datum för betalning enligt artikel 22.1.

Om sökanden inte lämnar in den begärda ytterligare informationen eller den kompletterande ytterligare informationen till den återbetalande medlemsstaten inom fastställda tidsfrister ska första stycket inte tillämpas. ...”

Direktiv 2006/112/EG

19 I direktiv 2006/112, i dess lydelse enligt rådets direktiv 2008/8/EG av den 12 februari 2008 (EUT L 44, 2008, s. 11) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet), föreskrivs följande i artikel 9.1 andra stycket:

”Med *ekonomisk verksamhet* avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav skall särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet.”

20 I artikel 167 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Avdragsrätten skall inträda vid den tidpunkt då den avdragsgilla skatten blir utkrävbar.”

21 Följande stadgas i artikel 169 i samma direktiv:

”Förutom det avdrag som avses i artikel 168 skall den beskattningsbara personen ha rätt till avdrag för eller återbetalning av den mervärdesskatt som avses i den artikeln i den mån varorna eller tjänsterna används för följande transaktioner:

- a) Transaktioner som avser de i artikel 10.1 andra stycket angivna verksamheterna, som utförs utanför den medlemsstat där skatten skall betalas eller har betalats och som skulle ha medfört rätt till avdrag för mervärdesskatt om de hade genomförts i medlemsstaten.
- b) Transaktioner som är undantagna från skatteplikt i enlighet med artiklarna 138, 142 och 144, artiklarna 146–149, artiklarna 151, 152, 153 och 156, artikel 157.1 b, artiklarna 158–161 och artikel 164.
- c) Transaktioner som är undantagna från skatteplikt i enlighet med artikel 135.1 a–f, om köparen är etablerad utanför gemenskapen eller om transaktionerna är direkt kopplade till varor som skall exporteras ut ur gemenskapen.”

22 Artikel 170 i mervärdesskattedirektivet har följande lydelse:

”De beskattningsbara personer som i enlighet med artikel 1 i [rådets trettonde direktiv 86/560/EEG av den 17 november 1986 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter – Regler om återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga personer som inte är etablerade i gemenskapens territorium (EGT L 326, 1986, s. 40)], artikel 2.1 och artikel 3 i direktiv 2008/9/EG och artikel 171 i detta direktiv inte är etablerade i den medlemsstat där de köper varor eller tjänster eller importerar varor som belastats med mervärdesskatt har rätt till återbetalning av den erlagda mervärdesskatten i den mån varorna och tjänsterna används för

- a) de transaktioner som avses i artikel 169,

b) transaktioner för vilka mervärdesskatten endast skall betalas av förvärvaren i enlighet med artiklarna 194–197 och 199.”

23 Artikel 171.1 i mervärdesskattedirektivet har följande lydelse:

”Återbetalning av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den medlemsstat där de köper varor och tjänster som belastats med mervärdesskatt eller importerar varor som är belagda med mervärdesskatt, men som är etablerade i en annan medlemsstat, ska ske i enlighet med genomförandereglerna i direktiv 2008/9/EG.”

Fransk rätt

24 Artikel 242–0 W i bilaga II till Code général des impôts (allmänna skattelagen), genom vilken artikel 20 i direktiv 2008/9 har införlivats med fransk rätt, föreskriver följande:

”I. – Skattemyndigheten kan på elektronisk väg inom den frist som anges ovan i punkt II i artikel 242–0 V begära ytterligare information från bland annat sökanden eller den behöriga myndigheten i den EU-medlemsstat där sökanden är etablerad om den anser att den inte har all relevant information som behövs för ett beslut i fråga om hela eller en del av återbetalningsansökan som ingetts av sökanden. Om den ytterligare informationen begärs från en annan person än sökanden eller den behöriga myndigheten i en medlemsstat ska framställningen göras på elektronisk väg om mottagaren av den har tillgång till sådana medel.

Skattemyndigheten får vid behov begära in kompletterande ytterligare information.

Skattemyndigheten kan inom ramen för denna begäran anmoda sökanden att lämna in originalet av en faktura eller ett importdokument, om den hyser rimliga tvivel rörande giltigheten eller riktigheten av en viss fordran. Begäran kan avse samtliga transaktioner, utan hänsyn till deras belopp.

II. – Den ytterligare information som har begärts enligt punkt I ska lämnas inom en månad från det att mottagaren tog emot begäran om information.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

25 Den 17 september 2015 inkom Sea Chefs, ett bolag som är etablerat i Tyskland, med en ansökan om återbetalning av överskjutande mervärdesskatt som det hade för perioden 1 januari till 31 december 2014 medelst den elektroniska portalen i den medlemsstat där det är etablerat.

26 Den 14 december 2015 tillställde den franska skattemyndigheten (nedan kallad skattemyndigheten) genom ett e-postmeddelande en begäran om ytterligare information till Sea Chefs. Med anledning av att Sea Chefs inte besvarade begäran inom den föreskrivna enmånadsfristen, avslog skattemyndigheten den 29 januari 2016 bolagets ansökan om återbetalning.

27 Sea Chefs överklagade detta beslut till Tribunal administratif de Montreuil (Förvaltningsdomstolen i Montreuil, Frankrike). Till stöd för sitt överklagande lämnade bolaget in de handlingar och den information som skattemyndigheten hade efterfrågat i sin begäran om ytterligare information till förvaltningsdomstolen.

- 28 Skattemyndigheten menar att överklagandet ska avvisas på grund av att ett åsidosättande av svarsfristen på en månad medför att ansökan om återbetalning prekluderas. Preklusionen innebär i sin tur att det inte längre är möjligt att komplettera ansökan om återbetalning genom att direkt vid den nationella domstolen inkomma med ytterligare information för att styrka sin rätt till återbetalning av mervärdesskatt.
- 29 Sea Chefs har gjort gällande att det strider mot principen om mervärdesskattens neutralitet och proportionalitetsprincipen att inte kunna komplettera sin ansökan inom ramen för det överklagande som föreskrivs i artikel 23 i direktiv 2008/9.
- 30 Den hänskjutande domstolen har angett att direktiv 2008/9 varken anger konsekvenserna av ett åsidosättande av svarsfristen i artikel 20.2 i det direktivet för rätten till återbetalning av mervärdesskatt, eller huruvida den beskattningsbara personen har möjlighet att komplettera sin ansökan genom att vid den nationella domstolen inkomma med uppgifter för att styrka rätten till återbetalning.
- 31 Mot denna bakgrund beslutade Tribunal administratif de Montreuil (Förvaltningsdomstolen i Montreuil) att vilandeförklara målet och hänskjuta följande tolkningsfråga till EU-domstolen:

”Ska artikel 20.2 i [direktiv 2008/9] tolkas på så sätt att den utgör en preklusionsbestämmelse som innebär att en beskattningsbar person i en medlemsstat, som begär återbetalning av mervärdesskatt i en medlemsstat i vilken den beskattningsbara personen inte är etablerad, inte kan komplettera sin ansökan om återbetalning i skattedomstolen om vederbörande har underlåtit att iaktta den frist för att svara på en begäran om information från myndigheten enligt bestämmelserna i [artikel 20.1 i detta direktiv], eller, tvärtom, på så sätt att den beskattningsbara personen inom ramen för den rätt att överklaga som föreskrivs i artikel 23 i direktivet och mot bakgrund av principerna om neutralitet och proportionalitet i fråga om mervärdesskatt, får komplettera sin ansökan i skattedomstolen?”

Prövning av tolkningsfrågan

- 32 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artikel 20.2 i direktiv 2008/9 ska tolkas så, att den frist på en månad som föreskrivs i denna bestämmelse för att till den återbetalande medlemsstaten inkomma med den ytterligare information som medlemsstaten har begärt, utgör en preklusionsfrist som medför att den beskattningsbara personen, för det fall fristen åsidosätts eller svar inte lämnas, förlorar möjligheten att komplettera sin ansökan om återbetalning genom att direkt vid den nationella domstolen inkomma med ytterligare information för att styrka sin rätt till återbetalning av mervärdesskatt.
- 33 Enligt artikel 170 a i mervärdesskattedirektivet, jämförd med artikel 169 i detta direktiv och artiklarna 3 och 5 i direktiv 2008/9, ska de beskattningsbara personer som inte är etablerade i den medlemsstat i vilken de utför inköp av varor och tjänster som belastats med mervärdesskatt eller importerar varor som är belagda med mervärdesskatt, ha rätt att erhålla återbetalning av mervärdesskatten i den mån varorna och tjänsterna används antingen för transaktioner som avser sådana verksamheter som avses i artikel 9.1 andra stycket i det första direktivet, som utförs utanför den medlemsstat där skatten ska betalas eller har betalats och som skulle ha medfört rätt till avdrag för mervärdesskatt om de hade genomförts i den medlemsstaten, eller för undantagna transaktioner som avses i artikel 169 b och c i mervärdesskattedirektivet. Vidare hänvisar artikel 171 i mervärdesskattedirektivet till direktiv 2008/9 vad gäller de bestämmelser som reglerar utövandet av denna rättighet.

- 34 När det gäller rätten till återbetalning, har domstolen redan slagit fast att rätten för en beskattningsbar person, som är etablerad i en medlemsstat, att enligt direktiv 2008/9 få den mervärdesskatt som denne erlagt i en annan medlemsstat återbetald motsvaras av den beskattningsbara personens rätt enligt mervärdesskattedirektivet att dra av ingående mervärdesskatt i sin egen medlemsstat (dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 36 och där angiven rättspraxis).
- 35 Domstolen har vidare konstaterat att precis som rätten till avdrag, är rätten till återbetalning en grundläggande princip i det gemensamma system för mervärdesskatt som har inrättats genom unionens lagstiftning och som syftar till att näringsidkaren inte till någon del ska belastas med den mervärdesskatt vederbörande ska betala eller har betalat inom ramen för sin ekonomiska verksamhet. Det gemensamma systemet för mervärdesskatt garanterar följaktligen en fullständig neutralitet beträffande skattebördan för all ekonomisk verksamhet, oavsett syfte och resultat, under förutsättning att verksamheten i princip är mervärdesskattepliktig i sig (se, för ett liknande resonemang, dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkterna 37 och 38 samt där angiven rättspraxis).
- 36 Avdragsrätten och följaktligen rätten till återbetalning utgör en oskiljaktig del av mervärdesskattesystemet och får i princip inte inskränkas. Avdragsrätten inträder omedelbart för hela den ingående skatten (se, för ett liknande resonemang, dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 39 och där angiven rättspraxis).
- 37 Vad gäller förfarandena för utövande av rätten till återbetalning av mervärdesskatt, ska det först påpekas att det i artikel 15.1 i direktiv 2008/9 föreskrivs ett antal skyldigheter som den beskattningsbara person som omfattas av det direktivet måste uppfylla för återbetalning. Den beskattningsbara personen måste nämligen ge in sin ansökan om återbetalning till den medlemsstat i vilken den är etablerad "senast" inom den frist som föreskrivs i denna bestämmelse och måste tillhandahålla samtliga uppgifter som krävs enligt artiklarna 8, 9 och 11 i detta direktiv. Vidare föreskrivs i artikel 20 i direktiv 2008/9 en möjlighet för den återbetalande medlemsstaten att exempelvis från den beskattningsbara personen eller de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där vederbörande är etablerad begära in ytterligare information om den anser att den inte förfogar över den information som krävs för att kunna besluta om hela eller delar av en sådan ansökan. Denna ytterligare information ska lämnas inom en månad från den dag då mottagaren tar emot begäran om ytterligare information.
- 38 Vad gäller den sistnämnda bestämmelsen ska det konstateras att dess ordalydelse som sådan inte gör det möjligt att avgöra huruvida den tidsfrist den föreskriver utgör en preklusionsfrist eller inte. Den icke tvingande karaktären hos denna tidsfrist kan emellertid utläsas av det sammanhang i vilket bestämmelsen ingår i direktiv 2008/9.
- 39 Vad gäller den tidsfrist för en ansökan om återbetalning som föreskrevs i artikel 7 i åttonde direktivet 79/1072 fanns redan uttrycket "senast", vilket uttryck togs in även i artikel 15.1 i direktiv 2008/9. Härvidlag har domstolen slagit fast att uttrycket är ett förtydligande som mycket tydligt förklarar att en ansökan om återbetalning inte längre kan göras efter utgången av den frist som fastställts för detta ändamål och följaktligen att en sådan tidsfrist är en preklusionsfrist, vars åsidosättande leder till förverkande av rätten till återbetalning av mervärdesskatt (se, för ett liknande resonemang, dom av den 21 juni 2012, Elsacom, C-294/11, EU:C:2012:382, punkterna 26 och 33).
- 40 För det första innehåller artikel 20.2 i direktiv 2008/9 inte uttrycket "senast", till skillnad från artikel 15.1 i samma direktiv.
- 41 Såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 36 i sitt förslag till avgörande, tyder avsaknaden av ett sådant uttryck på att unionslagstiftaren inom ramen för direktiv 2008/9 inte har avsett att införa en preklusionsfrist i artikel 20.2 i samma direktiv.

- 42 För det andra, medan ansökan om återbetalning av mervärdesskatt, som anges i artikel 15 i direktiv 2008/9, ska lämnas in av den beskattningsbara personen, kan begäran om ytterligare information enligt artikel 20 i samma direktiv tillställas någon annan än den beskattningsbara personen eller myndigheterna i den medlemsstat där den beskattningsbara personen är etablerad. I detta fall skulle denna andra persons eller myndighets avsaknad av svar eller sena svar, trots att det är omöjligt för den beskattningsbara personen att på något sätt påverka att ett svar skickas, leda till att den senare förlorar rätten till återbetalning av mervärdesskatten, i strid med de grundläggande principer som reglerar det gemensamma systemet för mervärdesskatt, såsom det erinrats om i punkterna 34–36 i förevarande dom.
- 43 Vidare följer det även av artiklarna 21 och 26 i nämnda direktiv att den frist på en månad som föreskrivs i artikel 20.2 i det direktivet inte är en preklusionsfrist.
- 44 Vad gäller artikel 21 i direktiv 2008/9 framgår det nämligen av ordalydelsen i den artikeln, för det fall den återbetalande medlemsstaten inte har fått den ytterligare information som begärts, att den tidsfrist inom vilken den medlemsstaten ska meddela sitt beslut att bevilja eller avslå återbetalningsansökan börjar löpa vid utgången av den frist som avses i artikel 20.2 i detta direktiv. Såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 40 i sitt förslag till avgörande, utesluter artikel 21 inte att en ansökan om återbetalning beviljas även för det fall den efterfrågade ytterligare informationen inte lämnas in.
- 45 Vad gäller artikel 26 i direktiv 2008/9 syftar den, mot bakgrund av skäl 3 i samma direktiv, till att stärka den beskattningsbara personens ställning, bland annat genom att dröjsmålsränta ska utgå om återbetalningen görs för sent. Det framgår av andra stycket i den artikeln att, om en sen återbetalning förorsakas av att den beskattningsbara personen inte har inkommit med begärd ytterligare information till den återbetalande medlemsstaten inom de angivna tidsfristerna, är den medlemsstaten inte skyldig att betala dröjsmålsränta till vederbörande. Om den tidsfrist på en månad som avses i artikel 20.2 i direktiv 2008/9 skulle ha utgjort en preklusionsfrist, skulle ett sent inkommet svar på begäran om ytterligare information med nödvändighet leda till ett avslag på ansökan om återbetalning och inte till någon för sent utförd återbetalning utan dröjsmålsränta. Härav följer att en tolkning av artikel 20.2 i direktiv 2008/9 varigenom denna frist ses som en preklusionsfrist, skulle medföra att artikel 26 andra stycket i samma direktiv förlorade sitt materiella innehåll.
- 46 Det framgår således att den tidsfrist på en månad som föreskrivs i artikel 20.2 i direktiv 2008/9 för att till den återbetalande medlemsstaten inkomma med den ytterligare information som medlemsstaten har begärt inte är en preklusionsfrist.
- 47 Visserligen följer det av domstolens praxis avseende preklusionsfrister på området för mervärdesskatt att en preklusionsfrist som innebär att en beskattningsbar person som inte är tillräckligt omsorgsfull och som har underlåtit att före fristens utgång göra avdrag för ingående mervärdesskatt förlorar sin avdragsrätt är, förutsatt att likvärdighetsprincipen och effektivitetsprincipen iakttas, förenlig med mervärdesskattedirektivet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 47 och där angiven rättspraxis). Artikel 20 i direktiv 2008/9 är emellertid tillämplig när en ansökan om återbetalning redan har inkommit inom den tidsfrist som föreskrivs i artikel 15 i direktiv 2008/9.
- 48 Under dessa omständigheter och eftersom den tidsfrist på en månad som föreskrivs i artikel 20.2 i direktiv 2008/9 för att tillställa den återbetalande medlemsstaten den ytterligare information som begärts av den medlemsstaten inte är en preklusionsfrist, får den beskattningsbara personen när återbetalningsansökan avslås helt eller delvis – oberoende av om den begärda ytterligare informationen har lämnats in – överklaga detta avslagsbeslut i enlighet med artikel 23.2 första stycket i direktiv 2008/9 till de behöriga myndigheterna i den återbetalande medlemsstaten på det sätt och inom de tidsfrister som gäller för överklaganden i fråga om återbetalningsansökningar från personer som är etablerade i denna medlemsstat. Härav följer att åsidosättandet av fristen i artikel 20.2 i

direktiv 2008/9 inte innebär att den beskattningsbara personen förlorar möjligheten att komplettera sin ansökan om återbetalning genom att direkt vid den nationella domstolen inkomma med ytterligare information för att styrka sin rätt till återbetalning av mervärdesskatt.

- 49 Mot bakgrund av det ovan anförda ska tolkningsfrågan besvaras enligt följande. Artikel 20.2 i direktiv 2008/9 ska tolkas så, att den frist på en månad som föreskrivs i denna bestämmelse för att till den återbetalande medlemsstaten inkomma med den ytterligare information som medlemsstaten har begärt inte utgör en preklusionsfrist som medför att den beskattningsbara personen, för det fall fristen åsidosätts eller svar inte lämnas, förlorar möjligheten att komplettera sin ansökan om återbetalning genom att direkt vid den nationella domstolen inkomma med ytterligare information för att styrka sin rätt till återbetalning av mervärdesskatt.

Rättegångskostnader

- 50 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (tredje avdelningen) följande:

Artikel 20.2 i rådets direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat ska tolkas så, att den frist på en månad som föreskrivs i denna bestämmelse för att till den återbetalande medlemsstaten inkomma med den ytterligare information som medlemsstaten har begärt inte utgör en preklusionsfrist som medför att den beskattningsbara personen, för det fall fristen åsidosätts eller svar inte lämnas, förlorar möjligheten att komplettera sin ansökan om återbetalning genom att direkt vid den nationella domstolen inkomma med ytterligare information för att styrka sin rätt till återbetalning av mervärdesskatt.

Underskrifter