Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (åttonde avdelningen)

5 december 2024*

”Begäran om förhandsavgörande – Gemensamt system för mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 183 första stycket – Villkor för avdragsrätt – Överföring av överskjutande mervärdesskatt – Begreppet nästa period – Återbetalning av överskjutande mervärdesskatt – Upphörande av ekonomisk verksamhet”

I mål C-680/23,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (Förvaltnings- och skattedomstolen i Funchal, Portugal) genom beslut av den 13 november 2023, som inkom till domstolen den 14 november 2023, i målet

Modexel - Consultores e Serviços SA.

mot

Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira,

meddelar

DOMSTOLEN (åttonde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden S. Rodin samt domarna O. Spineanu-Matei (referent) och N. Fenger,

generaladvokat: T. Ćapeta,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– Portugals regering, genom P. Barros da Costa, C. Bento och A. Rodrigues, samtliga i egenskap av ombud,

– Europeiska kommissionen, genom J. Jokubauskaitė och L. Santiago de Albuquerque, båda i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: portugisiska.

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

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 183 första stycket i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

2 Begäran har framställts i ett mellan Modexel – Consultores e Serviços SA (nedan kallat Modexel) och Autoridade Tributária e Assuntos Fiscais da Região Autónoma da Madeira (skatte- och tullmyndigheten i den autonoma regionen Madeira, Portugal) (nedan kallad skattemyndigheten) angående en ansökan om överföring, efter det att en ekonomisk verksamhet har återupptagits, av överskjutande mervärdesskatt som förelåg när samma ekonomiska verksamhet tidigare upphörde.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”Med *beskattningsbar person* avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat.

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.”

4 Artikel 179 första stycket i direktivet har följande lydelse:

”Den beskattningsbara personen skall göra avdraget genom att från det totala mervärdesskattebelopp som skall betalas för en given beskattningsperiod subtrahera det totala skattebelopp för vilket avdragsrätt har inträtt under samma period och utövas i enlighet med bestämmelserna i artikel 178.”

5 Artikel 183 i direktivet har följande lydelse:

”Om avdragen för en viss beskattningsperiod överstiger den mervärdesskatt som skall betalas får medlemsstaterna föra över det överskjutande beloppet till nästa period eller göra en återbetalning enligt de villkor som de skall fastställa.

Om det överskjutande beloppet är ringa, får medlemsstaterna dock vägra att föra över det till nästa period eller att återbetala det.”

6 I artikel 213.1 i samma direktiv föreskrivs följande:

”Varje beskattningsbar person skall uppge när hans ekonomiska verksamhet som beskattningsbar person inleds, förändras eller upphör.

Medlemsstaterna skall tillåta, och får kräva, att denna anmälan lämnas på elektronisk väg, i enlighet med de villkor som de själva fastställer.”

7 Artikel 252 i mervärdesskattedirektivet har följande lydelse:

”1. Mervärdesskattedeklarationen skall lämnas in inom en av medlemsstaterna fastställd tidsperiod. Denna får inte vara längre än två månader efter utgången av varje beskattningsperiod.

2. Beskattningsperiodens längd skall av medlemsstaterna bestämmas till en, två eller tre månader.

Medlemsstaterna får dock fastställa andra längder, så länge dessa inte överstiger ett år.”

8 Artikel 23 i rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri (EUT L 268, 2010, s. 1) har följande lydelse:

”Medlemsstaterna ska säkerställa att registreringsnumret för mervärdesskatt, som avses i artikel 214 i [mervärdesskattedirektivet], visas som ogiltigt i det elektroniska system som avses i artikel 17, åtminstone vid följande omständigheter:

a) Om personer som är registrerade till mervärdesskatt har förklarat att deras ekonomiska verksamhet, i enlighet med artikel 9 i [mervärdesskattedirektivet], har upphört eller om den behöriga skatteförvaltningen anser att de har upphört med sådan verksamhet. Skatteförvaltningen får i synnerhet utgå från att en person har upphört med sin ekonomiska verksamhet om personen, trots sin skyldighet att göra det, inte har lämnat in några mervärdesskattedeklarationer och periodiska sammanställningar för ett år efter det att tidsfristen för inlämnande av den första uteblivna deklarationen eller sammanställningen har löpt ut. Personen ska ha rätt att på annat sätt styrka att ekonomisk verksamhet bedrivs.

…”

Portugisisk rätt

9 Artikel 183 i mervärdesskattedirektivet har införlivats med portugisisk rätt genom artikel 22.4–22.6 i Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (mervärdesskattelagen).

10 I artikel 22 i mervärdesskattelagen, i dess lydelse enligt Lei n.o 10/2009 (lag nr 10/2009) av den 10 mars 2009 (*Diário da República*, serie 1, nr 48, av den 10 mars 2009), föreskrivs följande:

”…

4. Om skatteavdraget överstiger det belopp som ska betalas för skattepliktiga transaktioner under motsvarande period, får det överskjutande beloppet dras av under efterföljande skatteperioder.

5. Om det efter tolv månader som avser den period under vilken överskridandet började fortfarande finns en kredit till förmån för den beskattningsbara personen som överstiger 250 euro, får denne begära att den återbetalas.

6. Utan hinder av bestämmelserna i föregående punkt får den beskattningsbara personen begära återbetalning före utgången av den tolvmånadersperiod då denne upphör med sin verksamhet

eller omfattas av bestämmelserna i artikel 29.3 och 29.4, artikel 54.1 eller artikel 61.1, förutsatt att återbetalningsbeloppet är lika med eller överstiger 25 euro, samt när krediten till den beskattningsbara personens förmån överstiger 3 000 euro.

…”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

11 Modexel lämnade in en anmälan om att den ekonomiska verksamheten skulle upphöra med verkan från och med den 28 februari 2015 och angav i sin mervärdesskattedeklaration för första kvartalet år 2015 ett tillgodohavande avseende överskjutande mervärdesskatt på 12 456,20 euro.

12 Den 10 maj 2016 återupptog Modexel sin ekonomiska verksamhet. I sin första mervärdesskattedeklaration efter detta återupptagande gjorde Modexel avdrag för denna överskjutande mervärdesskatt.

13 Skattemyndigheten beslutade att inte medge avdrag för nämnda överskjutande mervärdesskatt med motiveringen att Modexel borde ha begärt återbetalning av denna mervärdesskatt inom tolv månader från den dag då bolaget upphörde med sin ekonomiska verksamhet och att det aktuella beloppet därför hade gått förlorat för Modexel, eftersom bolaget inte hade ingett någon sådan ansökan.

14 Modexel överklagade skattemyndighetens beslut till Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (Förvaltnings- och skattedomstolen i Funchal, Portugal), som är den hänskjutande domstolen.

15 Den hänskjutande domstolen vill få klarhet i hur begreppet ”nästa period” i artikel 183 första stycket i mervärdesskattedirektivet ska tolkas. Den hänskjutande domstolen har i detta avseende preciserat att skattemyndigheten anser att detta uttryck ska förstås bokstavligen så, att det avser den period som omedelbart följer på den period för vilken den aktuella mervärdesskattekrediten deklarerades. Modexel anser däremot att det, på grund av att det berörda företagets ekonomiska verksamhet har upphört, kan finnas ett tidsintervall mellan den period för vilken mervärdesskattekrediten har deklarerats och den period under vilken avdraget för nämnda kredit görs, och detta efter det att företagets ekonomiska verksamhet har återupptagits.

16 Mot denna bakgrund beslutade Tribunal Administrativo e Fiscal do Funchal (Förvaltnings- och skattedomstolen i Funchal) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till EU-domstolen:

”1) Ska uttrycket ’nästa period’ i artikel 183 i mervärdesskattedirektivet tolkas så, att det avser den period som följer omedelbart därpå i kalendern?

2) Om så inte är fallet, får ett företag som har upphört med sin verksamhet och sedan återupptar den, med ett mellanrum på cirka 15 månader, i sin första skattedeklaration efter återupptagandet dra av det belopp som det redovisade för högt när verksamheten upphörde?”

Prövning av tolkningsfrågorna

17 Det följer av fast rättspraxis att det enligt det förfarande för samarbete mellan nationella domstolar och EU-domstolen som införts genom artikel 267 FEUF ankommer på EU-domstolen att ge den nationella domstolen ett användbart svar, som gör det möjligt för den domstolen att

avgöra det mål som den ska pröva. I detta syfte kan EU-domstolen behöva omformulera de frågor som hänskjutits. Det ankommer på EU-domstolen att utifrån samtliga uppgifter som den nationella domstolen har lämnat, och i synnerhet utifrån skälen i beslutet om hänskjutande, avgöra vilka delar av unionsrätten som behöver tolkas med hänsyn till saken i målet (dom av den 30 april 2024, M.N. (EncroChat), C-670/22, EU:C:2024:372, punkt 78 och där angiven praxis).

18 Såsom framgår av beslutet om hänskjutande deklarerade Modexel, i samband med att dess ekonomiska verksamhet upphörde, överskjutande mervärdesskatt som bolaget ville dra av från den mervärdesskatt som det var skyldigt att betala i den första deklaration som gjordes efter det att bolaget hade återupptagit sin ekonomiska verksamhet. Det framgår även av detta beslut att skattemyndigheten rättade deklarationen, eftersom myndigheten ansåg att det inte gick att överföra det överskjutande beloppet, eftersom Modexel borde ha begärt återbetalning inom tolv månader från den dag då bolagets ekonomiska verksamhet upphörde.

19 I formuleringen av den första frågan, som avser överföring av överskjutande mervärdesskatt, har den hänskjutande domstolen inte preciserat att det berörda företaget har upphört med sin ekonomiska verksamhet och därefter återupptagit den. Den hänskjutande domstolen har i formuleringen av den andra frågan inte hänvisat till en sådan situation som den som är aktuell i det nationella målet, där ett företag som har upphört med sin ekonomiska verksamhet enligt nationell lagstiftning inte får föra över överskjutande mervärdesskatt efter det att företaget har återupptagit denna verksamhet, men kan ansöka om återbetalning inom tolv månader från den dag då företagets ekonomiska verksamhet upphörde. Rättelsen av Modexels deklaration följer av en tillämpning av denna lagstiftning.

20 För att ge den hänskjutande domstolen ett användbart svar, så att den kan avgöra det mål som är anhängigt vid den, ska domstolen, för att tolka begreppet ”nästa period” i den mening som avses i artikel 183 första stycket i mervärdesskattedirektivet, under dessa omständigheter utgå från antagandet att det berörda företaget har upphört med sin ekonomiska verksamhet och därefter har återupptagit sådan verksamhet.

21 Det ska dessutom prövas huruvida artikel 183 första stycket ska tolkas så, att den inte utgör hinder för att det i nationell lagstiftning föreskrivs att ett företag som har upphört med sin ekonomiska verksamhet inte får föra över överskjutande mervärdesskatt efter det att denna verksamhet har återupptagits, men kan ansöka om återbetalning av denna inom tolv månader från den dag då nämnda verksamhet upphörde.

22 Den hänskjutande domstolen ska följaktligen anses ha ställt sina två frågor, vilka ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida artikel 183 första stycket i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att den inte utgör hinder för en nationell lagstiftning som föreskriver att när en beskattningsbar person upphör med sin ekonomiska verksamhet får denna beskattningsbara person inte föra över överskjutande mervärdesskatt som deklarerats när verksamheten upphör till nästa period och kan återfå detta belopp endast genom att ansöka om återbetalning inom tolv månader från den dag då verksamheten upphörde.

23 Domstolen erinrar inledningsvis om att det följer av fast praxis att beskattningsbara personers rätt att, från den mervärdesskatt som de är skyldiga att betala in, dra av den mervärdesskatt som de ska betala eller har betalat vid ingående förvärv av varor och tjänster, utgör en grundläggande princip i det gemensamma system för mervärdesskatt som har inrättats genom unionslagstiftningen (dom av den 6 oktober 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, punkt 38 och där angiven rättspraxis).

24 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 gemensamma systemet för mervärdesskatt garanterar följaktligen en fullständig neutralitet beträffande skattebördan för all ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat, under förutsättning att verksamheten, i princip, är mervärdesskattepliktig i sig (dom av den 6 oktober 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, punkt 39 och där angiven rättspraxis).

25 Såsom domstolen vid upprepade tillfällen har understrukit utgör avdragsrätten en oskiljaktig del av mervärdesskattesystemet och får i princip inte inskränkas. I synnerhet gäller att avdragsrätt inträder omedelbart för hela den ingående skatten (dom av den 6 oktober 2022, Vittamed technologijos, C-293/21, EU:C:2022:763, punkt 40 och där angiven rättspraxis).

26 Det ska vidare erinras om att enligt artikel 179 första stycket i mervärdesskattedirektivet ska den beskattningsbara personen göra avdraget genom att från det totala mervärdesskattebelopp som ska betalas för en given beskattningsperiod subtrahera det totala skattebelopp för vilket avdragsrätt har inträtt under samma period.

27 I artikel 183 första stycket i direktivet preciseras att om avdragen för en viss beskattningsperiod överstiger den mervärdesskatt som ska betalas får medlemsstaterna föra över det överskjutande beloppet till nästa period eller göra en återbetalning.

28 Vad för det första gäller begreppet ”nästa period” i denna bestämmelse, framgår det, såsom Europeiska kommissionen har påpekat i sitt skriftliga yttrande, av användningen av detta begrepp i singularis att det ska förstås så, att det avser den beskattningsperiod som omedelbart följer på den beskattningsperiod under vilken avdragen överstiger den mervärdesskatt som ska betalas. Enligt artikel 252 i mervärdesskattedirektivet ska dessutom längden på en beskattningsperiod fastställas av varje medlemsstat inom de gränser som fastställs i den andra punkten i denna artikel, utan att det framgår av den artikeln eller av artikel 183 i direktivet att denna längd, eller på varandra följande beskattningsperioder, beror på att en beskattningsbar person har bedrivit en ekonomisk verksamhet under hela eller en del av beskattningsperioden.

29 Det framgår dessutom av domstolens praxis att överföring av överskjutande mervärdesskatt till flera beskattningsperioder efter den period då denna överskjutande skatt har uppkommit inte med nödvändighet är oförenlig med denna bestämmelse (se, för ett liknade resonemang, dom av den 18 oktober 2012, Mednis, C-525/11, EU:C:2012:652, punkt 25 och där angiven rättspraxis, och dom av den 10 februari 2022, Philips Orăştie, C-487/20, EU:C:2022:92, punkt 26 och där angiven rättspraxis).

30 Domstolen erinrar om att det är just om ekonomisk verksamhet bedrivs som en person kan klassificeras som beskattningsbar person, och därmed ha avdragsrätt enligt mervärdesskattedirektivet (se, analogt, dom av den 3 mars 2005, Fini H, C-32/03, EU:C:2005:128, punkt 19). För att kunna utnyttja denna rätt krävs att den berörda personen är en ”beskattningsbar person” i den mening som avses i detta direktiv (se, för ett liknande resonemang, dom av den 21 mars 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punkt 41 och där angiven rättspraxis).

31 Enligt artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet avses med beskattningsbar person den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat. Enligt artikel 213.1 i mervärdesskattedirektivet ska den beskattningsbara personen

uppge att hans ekonomiska verksamhet har upphört till skattemyndigheten, som i enlighet med artikel 23 a i förordning nr 904/2010 ska ogiltigförklara det registreringsnummer för mervärdesskatt som tilldelats den beskattningsbara personen.

32 Följaktligen upphör en näringsidkare som upphör med sin ekonomiska verksamhet även att vara skattskyldig för mervärdesskatt. När en aktör förlorar sin ställning som ”beskattningsbar person” till följd av att verksamheten upphör innebär detta att det inte föreligger någon sådan kontinuitet mellan beskattningsperioderna som krävs enligt artikel 183 första stycket i mervärdesskattedirektivet, eftersom det för denna aktör varken finns någon nästa period, i den mening som avses i denna bestämmelse, eller, om det antas att aktören återupptar en ekonomisk verksamhet, en föregående period, eftersom den sistnämnda verksamheten kommer att vara ny.

33 Härav följer att även om artikel 183 första stycket i mervärdesskattedirektivet gör det möjligt att föra över ett överskjutande mervärdesskattebelopp till flera beskattningsperioder som följer efter den beskattningsperiod under vilken det överskjutande beloppet uppkom, medför den omständigheten att den berörda beskattningsbara personens ekonomiska verksamhet upphör att det inte finns någon nästa period, i den mening som avses i artikel 183 första stycket i mervärdesskattedirektivet, till vilken det överskjutande beloppet kan överföras.

34 Dessutom skulle, såsom kommissionen har påpekat, den omständigheten att en näringsidkare ges möjlighet att efter att ha återupptagit den ekonomiska verksamheten föra över ett överskjutande mervärdesskattebelopp som deklarerats när den tidigare verksamheten upphörde kunna uppmuntra till missbruk och till att de ekonomiska aktörerna genomför konstlade upplägg. En sådan näringsidkare, som av något skäl inte har iakttagit den frist som föreskrivs i nationell lagstiftning för att ansöka om återbetalning av överskjutande mervärdesskatt efter det att ha upphört med sin ekonomiska verksamhet, skulle nämligen kunna återuppta en ekonomisk verksamhet i det huvudsakliga eller enda syftet att ansöka om överföring av det överskjutande beloppet. En sådan möjlighet att utnyttja avdragsrätten utan någon begränsning i tiden skulle emellertid, vilket domstolen redan har preciserat, stå i strid med principen om rättssäkerhet, enligt vilken en beskattningsbar persons skatterättsliga ställning, vad gäller hans rättigheter och skyldigheter i förhållande till skattemyndigheten, inte kan ifrågasättas under obegränsad tid (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 april 2018, Biosafe – Indústria de Reciclagens, C-8/17, EU:C:2018:249, punkt 36 och där angiven rättspraxis).

35 I förevarande fall framgår det av beslutet om hänskjutande att den omständigheten att Modexel upphörde med sin ekonomiska verksamhet fick till följd att bolaget inte längre var skyldigt att betala mervärdesskatt, vilket det emellertid ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera, och att den överskjutande mervärdesskatten inte kunde överföras till nästa period, i den mening som avses i artikel 183 första stycket i mervärdesskattedirektivet, på grund av att det inte fanns någon kontinuitet mellan beskattningsperioden för den månad då bolaget upphörde med sin verksamhet, det vill säga februari 2015, och den beskattningsperiod som motsvarade den månad då bolaget återupptog sin verksamhet, det vill säga maj 2016.

36 För det andra föreskrivs det emellertid, såsom det har erinrats om i punkt 27 ovan, i artikel 183 första stycket i mervärdesskattedirektivet att medlemsstaterna får föra över det överskjutande beloppet till nästa period eller göra en återbetalning enligt de villkor som de ska fastställa.

37 Det framgår av beslutet om hänskjutande att den portugisiska lagstiftningen i princip kombinerar dessa båda metoder för restitution av överskjutande mervärdesskatt, men att en aktör, för det fall denne upphör med all ekonomisk verksamhet, kan ansöka om återbetalning av ett sådant överskjutande belopp före utgången av en tolvmånadersperiod som börjar löpa från och med den period under vilken det överskjutande beloppet uppkom.

38 Domstolen erinrar om att artikel 183 i mervärdesskattedirektivet inte kan tolkas så, att återbetalning och överföring utesluter varandra (dom av den 12 maj 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, punkt 47).

39 Vidare framgår det av domstolens praxis att även om medlemsstaterna förfogar över ett klart handlingsutrymme när de fastställer de villkor som avses i artikel 183 i mervärdesskattedirektivet, får dessa villkor emellertid inte medföra att principen om skatteneutralitet äventyras genom att mervärdesskatten helt eller delvis belastar den beskattningsbara personen (dom av den 12 maj 2021, technoRent International m.fl., C-844/19, EU:C:2021:378, punkt 37 och där angiven rättspraxis).

40 Sådana villkor ska särskilt göra det möjligt för den beskattningsbara personen att under godtagbara förhållanden utkräva hela den fordran som följer av den överskjutande mervärdesskatten. Detta innebär att återbetalningen ska verkställas inom rimlig genom kontant betalning eller på ett likvärdigt sätt. Det sätt på vilket återbetalningen verkställs får under inga omständigheter ge upphov till en finansiell risk för den beskattningsbara personen (dom av den 12 maj 2021, technoRent International m. fl., C-844/19, EU:C:2021:378, punkt 38 och där angiven praxis).

41 Även om genomförandet av den i artikel 183 i mervärdesskattedirektivet föreskrivna rätten till återbetalning av den överskjutande mervärdesskatten i princip omfattas av medlemsstaternas processuella autonomi, gäller likafullt att denna autonomi omgärdas av likvärdighetsprincipen och effektivitetsprincipen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 februari 2022, Philips Orăştie, C-487/20, EU:C:2022:92, punkt 24).

42 En preklusionsfrist som innebär att en beskattningsbar person som inte är tillräckligt omsorgsfull och som har underlåtit att före fristens utgång begära återbetalning av mervärdesskatt förlorar sin rätt till denna återbetalning, kan inte anses vara oförenlig med bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet, i den mån fristen dels tillämpas på samma sätt både på de rättigheter av liknande slag inom skatteområdet som grundas på nationell rätt och på de rättigheter som grundas på unionsrätten (likvärdighetsprincipen), dels inte innebär att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att utnyttja rätten till återbetaling (effektivitetsprincipen) (se, analogt, dom av den 12 september 2024, NARE-BG, C-429/23, EU:C:2024:742, punkt 52).

43 Även om det är på den nationella domstolen som det ankommer att bedöma huruvida nationella bestämmelser är förenliga med unionsrätten, så får EU-domstolen inte desto mindre tillhandahålla den nationella domstolen uppgifter som kan vara användbara för att den domstolen ska kunna lösa tvisten (dom av den 14 februari 2019, Nestrade, C-562/17, EU:C:2019:115, punkt 36).

44 Vad beträffar likvärdighetsprincipen erinrar domstolen om att det inte finns några uppgifter i handlingarna i målet som ger anledning att betvivla att den lagstiftning som är aktuell i det nationella målet är förenlig med den principen.

45 Vad beträffar effektivitetsprincipen framgår det av beslutet om hänskjutande att Modexel, enligt skattemyndigheten, skulle ha ansökt om återbetalning av överskjutande mervärdesskatt inom tolv månader från den dag då bolaget upphörde med sin ekonomiska verksamhet.

46 I detta avseende ankommer det på den hänskjutande domstolen att kontrollera den frist inom vilken Modexel skulle ansöka om återbetalning av överskjutande mervärdesskatt som deklarerats när bolaget upphörde med sin verksamhet. Den portugisiska regeringen har i sitt skriftliga yttrande angett att den frist som är tillämplig i förevarande fall var fyra år. En preklusionsfrist på tolv månader från och med den period under vilken den överskjutande mervärdesskatten uppkom, såsom anges i beslutet om hänskjutande, förefaller inte kunna medföra att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt för en beskattningsbar person eller en före detta beskattningsbar person att göra gällande sin rätt till återbetalning av överskjutande mervärdesskatt. Samma slutsats gör sig i än högre grad gällande när det gäller en preklusionsfrist på fyra år.

47 I förevarande fall framgår det inte på något sätt av beslutet om hänskjutande att Modexel försökte göra gällande sin rätt till återbetalning av överskjutande mervärdesskatt, vilken deklarerades när bolagets ekonomiska verksamhet upphörde, före utgången av denna tolvmånadersperiod och att Modexel hade stött på svårigheter i detta avseende. Under dessa omständigheter konstaterar domstolen, med förbehåll för den hänskjutande domstolens prövning, att det i praktiken inte var omöjligt eller orimligt svårt för Modexel att utöva sin rätt till återbetalning av mervärdesskatt.

48 Mot denna bakgrund ska tolkningsfrågorna besvaras enligt följande. Artikel 183 första stycket i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att den inte utgör hinder för en nationell lagstiftning som föreskriver att en beskattningsbar person, när denne upphör med sin ekonomiska verksamhet, inte får föra över överskjutande mervärdesskatt som deklarerats när denna verksamhet upphör till nästa period och endast kan återföra detta belopp genom att ansöka om återbetalning inom tolv månader från den dag då verksamheten upphörde, under förutsättning att likvärdighetsprincipen och effektivitetsprincipen iakttas.

Rättegångskostnader

49 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 (åttonde avdelningen) följande:

Artikel 183 första stycket i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt,

ska tolkas så,

att den inte utgör hinder för en nationell lagstiftning som föreskriver att en beskattningsbar person, när denne upphör med sin ekonomiska verksamhet, inte får föra över överskjutande mervärdesskatt som deklarerats när verksamheten upphör till nästa period och endast kan återföra detta belopp genom att ansöka om återbetalning inom tolv månader från den dag då

verksamheten upphörde, under förutsättning att likvärdighetsprincipen och effektivitetsprincipen iakttas.

Underskrifter