

Zadeva C-37/23**Povzetek predloga za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 98(1)
Poslovnika Sodišča****Datum vložitve:**

25. januar 2023

Predložitveno sodišče:

Corte suprema di cassazione (Italija)

Datum predložitvene odločbe:

16. januar 2023

Pritožnica:

Agenzia delle Entrate (davčna uprava, Italija)

Nasprotna stranka v postopku s kasacijsko pritožbo:

PR

Predmet postopka v glavni stvari

Olajšave – Davek na dodano vrednost – Potres leta 2009 – Vračilo 60 % davka

Predmet in pravna podlaga predloga za sprejetje predhodne odločbe

- 1 Predložitveno sodišče v okviru spora o glavni stvari, ki je nastal med Agenzia delle Entrate (davčna uprava, Italija) in davčnim zavezancem, po uradni dolžnosti sprašuje, ali je nacionalna zakonodaja, ki je bila sprejeta kot odziv na potres, ki je 6. aprila 2009 prizadel deželo Abruci, in določa vračilo 60 % davka, ki je bil od aprila 2009 do decembra 2010 že plačan iz naslova davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV), združljiva z načelom davčne nevtralnosti. Ta zakonodaja naj bi privedla do različnega obravnavanja, ki je v nasprotju z načelom davčne nevtralnosti. Ker je bila vmes izdana odredba o začasnem odlogu nezakonitih pomoči, ki jih je Italija dodelila v okviru ukrepa državne pomoči SA.35083 (2012/NN) – Potres v Abrucih, se izpodbija tudiodobritev tega vračila davka.

Vprašanje za predhodno odločanje

- 2 „Ali načela, ki izhajajo iz sklepa Agenzia delle Entrate/Nuova Invincibile srl (C-82/14, EU:C:2015:510) in sodbe z dne 17. julija 2008, Komisija/Italija (C-132/06, EU:C:2008:412), nasprotujejo zakonodajni določbi, kakršna je ta iz člena 33(28) zakona št. 183 iz leta 2011, ki davčnim zavezancem omogoča, da zahtevajo vračilo 60 % DDV, ki so ga od aprila 2009 do decembra 2010 že plačali za transakcije, povezane s potresom, ki je 6. aprila 2009 prizadel območje Abrucev?“

Navedene določbe prava Unije

- 3 Členi 2, 206 in 273 ter uvodna izjava 45 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 (Šesta direktiva o DDV); člen 108(3) PDEU; člen 11(1) Uredbe (ES) št. 659/1999.

Navedene nacionalne določbe

- 4 Člen 39 decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, nella legge 30 luglio 2010, n. 122 (uredba-zakon št. 78 z dne 31. maja 2010, ki je bila s spremembami potrjena z zakonom št. 122 z dne 30. julija 2010) je določal, da so bile fizične osebe, ki prejemajo dohodek iz dejavnosti ali samozaposlitve, in subjekti, ki niso fizične osebe in katerih promet ne presega 200.000 EUR, do 20. decembra 2010 upravičene do odloga plačila davkov, vključno z DDV, pri čemer pa pravice do vračila niso mogli uveljavljati za že plačane zneske.
- 5 Člen 33(28) legge 12 novembre 2011, n. 183 (zakon št. 183 z dne 12. novembra 2011) je določal, da se zaradi lažjega okrevanja po izrednih razmerah, nastalih po potresu, ki je 6. aprila 2009 prizadel območje Abrucev, ponovno pobiranje davkov iz člena 39 uredbe-zakona št. 78 z dne 31. maja 2010 vzpostavi tako, da se omogoči obročno plačilo (plačilo v 120 mesečnih obrokih) in da se znesek, dolgovan za posamezen davek, za katerega je veljal odlog plačila, zniža na 40 %, kar pa ni veljalo za že plačane zneske.
- 6 Na podlagi navedenih določb so bile torej osebe, ki prejemajo dohodek iz dejavnosti ali samozaposlitve (in subjekti, ki niso fizične osebe in katerih promet ne presega 200.000 EUR), v obdobju od 9. aprila 2009 do 20. decembra 2010 najprej upravičene do odloga plačila davkov, vključno z DDV, nato pa so imele možnost obročnega plačila davkov, pri čemer se je celoten znesek teh davkov znižal za 60 %.
- 7 Določbe, ki so deloma podobne navedenim, so bile na podlagi člena 9(17) legge 27 dicembre 2002, n. 289 (zakon št. 289 z dne 27. decembra 2002) sprejete tudi v zvezi s subjekti, ki jih je leta 1990 prizadel potres na Siciliji.

Kratka predstavitev dejanskega stanja in postopka v glavni stvari

- 8 PR, ki opravlja notarske storitve, je zahteval vračilo zneska v višini 102.088 EUR, ki ga je za DDV plačal od aprila 2009 do decembra 2010, saj je bil ta davek, za katerega je zaradi potresa, ki je deželo Abruci prizadel 6. aprila 2009, sprva veljala odložena obveznost plačila, v skladu s členom 33(28) zakona št. 183 z dne 12. novembra 2011 znižan na 40 % dolgovanega zneska. Davčna uprava je ta zahtevek zavrnila z obrazložitvijo, da navedena določba izključuje vračilo že plačanih zneskov.
- 9 Davčni zavezanec je zoper zavrnitev zahtevka vložil tožbo, ki pa jo je Commissione tributaria provinciale (pokrajinsko davčno sodišče, Italija) zavrnilo, saj je menilo, da se zadevno znižanje davka uporablja za znesek, ki še ni bil plačan, ne pa za že plačane zneske.
- 10 Davčni zavezanec je pri Commissione tributaria regionale (deželno davčno sodišče, Italija) vložil pritožbo, v kateri je trdil, da je treba šteti, da so zavezanci, ki davka niso plačali in so upravičeni do znižanja dolgovanega davka, v podobnem položaju kot zavezanci, ki so davek že plačali in zdaj zahtevajo vračilo preveč plačanih zneskov, kar naj bi bilo v skladu z razlago, ki jo je Corte di cassazione (kasacijsko sodišče, Italija) podalo v zvezi s podobno določbo iz člena 9(17) zakona št. 289 z dne 27. decembra 2002, ki je bil sprejet po potresu leta 1990 na Siciliji. Davčna uprava je trditev davčnega zavezanca izpodbijala, ker naj bi šlo za področje DDV, in v vsakem primeru predlagala, naj se postopek prekine do sprejetja Sklepa Evropske komisije C(2012) 7128 final z dne 17. oktobra 2012 o začetku formalnega postopka preiskave iz člena 108 PDEU, ki vsebuje odredbo o začasnem odlogu državnih pomoči, ki niso združljive s pravnim redom Evropske unije.
- 11 Commissione tributaria regionale (deželno davčno sodišče) je s spremembo sodbe, izdane v postopku na prvi stopnji, ugodilo pritožbi davčnega zavezanca in zavrnitev zahtevka za vračilo DDV razglasilo za nezakonito. Davčna uprava je zoper to sodbo vložila kasacijsko pritožbo, ki jo je davčni zavezanec izpodbijal z odgovorom na kasacijsko pritožbo.

Bistvene trditve strank

- 12 **Davčna uprava, pritožnica**, zatrjuje kršitev člena 108(3) PDEU in člena 11(1) Uredbe št. 659/1999/ES, ker je Commissione tributaria regionale (deželno davčno sodišče) kljub odredbi o začasnem odlogu nezakonitih pomoči, ki jih je Italija dodelila v okviru ukrepa državne pomoči SA.35083 (2012/NN) – Potres v Abrucih, pravico do vračila DDV priznalo subjektu, ki opravlja gospodarsko dejavnost, kakršna je svobodni poklic notarja iz obravnavane zadeve.
- 13 **Davčni zavezanec, nasprotna stranka v postopku s kasacijsko pritožbo**, zatrjuje, da ta pritožbeni razlog ni utemeljen, ker meni, da se sklep Komisije ne

uporablja za obravnavano zadevo, v kateri gre za ponudnika storitev, ki posluje v lokalnem okolju.

Upoštevna sodna praksa Sodišča

- 14 Posebej upoštevna sta sklep z dne 15. julija 2015, Agenzia delle Entrate/Nuova Invincibile srl (C-82/14, EU:C:2015:510), in sodba z dne 17. julija 2008, Komisija/Italija (C-132/06, EU:C:2008:412), ki se nanaša na člena 8 in 9 zakona št. 289 iz leta 2002.
- 15 Sodišče je v navedenem sklepu najprej navedlo, da „je bil sistem odbitkov vzpostavljen zaradi zagotavljanja nevtralnosti DDV[, pri čemer] je namen tega sistema davčnemu zavezancu v celoti olajšati breme dolgovanega ali plačanega DDV v okviru vseh njegovih gospodarskih dejavnosti. Skupni sistem DDV zato zagotavlja, da se vse ekonomske dejavnosti obdavčijo nevtralno [...]“; v nadaljevanju pa poudarilo, da „ukrep, ki se uvaja s členom 9(17) zakona št. 289/2002, po eni strani ne zmanjšuje davčne obremenitve davčnih zavezancev v zvezi z DDV, ampak omogoča, da nekateri davčni zavezanci obdržijo ali zadržijo zneske, ki jih je plačal končni potrošnik in ki jih dolgujejo davčnim organom“, po drugi strani pa pomeni „različno obravnavanje, ki je v nasprotju z načelom davčne nevtralnosti, saj ta določba za nekatere davčne zavezance, ki so v njej navedeni, določa znižanje zneska DDV, ki ga je treba običajno plačati – pri čemer gre za znižanje, ki ga predvideva ta ista določba –, s čimer jim omogoča, da obdržijo ali zadržijo večji del zneska DDV, ki ga prejmejo iz naslova dobave blaga ali opravljanja storitev, medtem ko morajo drugi davčni zavezanci, ki poslujejo na ozemlju Italije, davčnemu organu plačati celoten znesek DDV, ki se običajno obračuna za take transakcije“.

Kratka predstavitev obrazložitve predloga za sprejetje predhodne odločbe

- 16 Predložitveno sodišče ugotavlja, da sta za preučitev pritožbe upoštevni ti okoliščini:
- a) Evropska komisija je med postopkom sprejela končni Sklep C(2012) 7128 final z dne 17. oktobra 2012;
 - b) zahtevek za vračilo se nanaša na DDV.
- 17 Predložitveno sodišče v zvezi s prvim vidikom ugotavlja, da je treba nezdružljivost ukrepov, s katerimi država članica opusti pravilno odmero in/ali pobiranje zneskov, dolgovanih iz naslova DDV, ugotoviti po uradni dolžnosti ne glede na konkretne trditve strank, saj mora nacionalno sodišče v skladu z načelom učinkovitosti iz člena 10 Pogodbe ES pravo Unije uporabiti po uradni dolžnosti. V tej zadevi je Komisija v Sklepu z dne 14. avgusta 2015, C(2015) 5549 final (ki ga mora nacionalno sodišče izvršiti tudi z neuporabo nasprotujočih pravil), v členu 1 odločila, da so „*scheme državne pomoči [...], na podlagi katerih se davki in*

prispevki znižajo za podjetja na območjih, ki so jih od leta 1990 prizadele naravne nesreče v Italiji, ter ki jih je Italija nezakonito izvedla v nasprotju s členom 108(3) Pogodbe o delovanju Evropske unije, [...] nezdržljive z notranjim trgovom.“

- 18 Predložitveno sodišče meni, da se na podlagi člena 33(28) zakona št. 183 iz leta 2011 izvaja enak mehanizem, kot je bil že uveden s členom 9(17) zakona št. 289 iz leta 2002, saj v skladu s to določbo ravno tako velja, da se „[z]nesek, dolgovan za posamezen davek ali prispevek [...], za katerega je veljal odlog plačila, zniža na 40 %, kar pa ne velja za že plačane zneske“, zaradi česar so se zneski, ki jih je bilo treba plačati, znižali za 60 %.
- 19 Zdi se, da upravičenost do znižanja davka, prvič, ne more prispevati k zmanjšanju davčne obremenitve davčnih zavezancev v zvezi z DDV, ampak nekaterim davčnim zavezancem omogoča, da obdržijo ali zadržijo zneske, ki jih je končni potrošnik že plačal in ki jih dolgujejo davčnim organom: povedano drugače, to pravilo nekaterim subjektom omogoča, da prejmejo vračilo zneska, ki so ga dejansko že plačale druge osebe, in sicer končni potrošniki, pri čemer pa imajo te osebe zgolj hipotetično možnost, da od trgovca ali ponudnika storitev same zahtevajo vračilo že plačanega zneska.
- 20 Drugič, zdi se, da je ta določba podlaga za različno obravnavanje in zato pomeni neposredno kršitev načela davčne nevtralnosti, saj nekaterim davčnim zavezancem omogoča, da obdržijo ali zadržijo zelo velik delež (60 %) zneska DDV, ki ga prejmejo za dobavo blaga in opravljanje storitev, kar pa ne velja za druge davčne zavezance na ozemlju Italije, ki morajo za enake transakcije plačati celoten znesek DDV.
- 21 Davčni zavezanec poudarja, da nova določba v nasprotju z določbo iz leta 2002 davčni upravi ne preprečuje, da bi odmerila davek; da gre za znižanje, ki znaša le 60 % (v nasprotju z 90-odstotnim znižanjem, ki je bilo predpisano z določbo iz leta 2002); in da je ozemeljsko področje uporabe bolj omejeno, ter ugotavlja, da načel, ki jih je Sodišče potrdilo v sklepu Agenzia delle Entrate/Nuova Invincibile s.r.l., ni mogoče razširiti na obravnavano zadevo.
- 22 Predložitveno sodišče meni, da niti zadevno znižanje niti omejitev njegove uporabe na določeno ozemlje nista elementa, ki bi bila pomembna, in da dejstvo, da to pravilo ne omejuje postopka odmere davka, ni upoštevno, saj nikakor ne vpliva na višino znižanih zneskov. Zdi se torej, da ta določba pomeni neupravičeno kršitev načela nevtralnosti DDV.
- 23 Ker pa gre za pravilo, ki ga Sodišče še ni izrecno obravnavalo, predložitveno sodišče meni, da je treba ob upoštevanju stališč, ki sta jih navedli stranki, Sodišču predložiti vprašanje glede združljivosti člena 33(28) zakona št. 183/2011, ki ga je treba preučiti z vidika navedene sodne prakse.