

Sprawa C-37/23**Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości****Data wpływu:**

25 stycznia 2023 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Corte suprema di cassazione (Włochy)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

16 stycznia 2023 r.

Strona wnosząca skargę kasacyjną:

Agenzia delle Entrate

Druga strona postępowania:

PR

Przedmiot postępowania głównego

Korzyści podatkowe – VAT – Trzęsienie ziemi w 2009 r. – Zwrot podatku w wysokości 60%

Przedmiot i podstawa prawna odesłania prejudycjalnego

- 1 W odniesieniu do sporu w postępowaniu głównym, w którym stronami są Agenzia delle entrate (organ podatkowy) i podatnik, sąd odsyłający podnosi z urzędu kwestię zgodności z zasadą neutralności podatkowej uregulowania krajowego przewidującego zwrot w wysokości 60% kwot zapłaconych już tytułem podatku od wartości dodanej (VAT) w okresie od kwietnia 2009 r. do grudnia 2010 r., które to uregulowanie zostało wprowadzone w szczególności w związku z trzęsieniem ziemi, które miało miejsce w regionie Abruzja w dniu 6 kwietnia 2009 r. Przepis ten prowadzi do odmiennego traktowania sprzecznego z zasadą neutralności podatkowej. Ponadto kwestionuje się przyznanie takiego zwrotu, ponieważ istnieje nakaz zawieszenia niezgodnej z prawem pomocy przyznanej

przez Włochy w ramach spraw dotyczących pomocy państwa SA.35083 (2012/NN) - Trzęsienie ziemi w Abruzji.

Pytanie prejudycjalne

- 2 „Czy zasady wyrażone w postanowieniu Agenzia delle Entrate/Nuova Invincibile srl, C-82/14, EU:C:2015:510, oraz w wyroku z dnia 17 lipca 2008 r., Komisja/Włochy, C-132/06, EU:C:2008:412, stoją na przeszkodzie przepisowi ustawowemu, takiemu jak przepis wynikający z art. 33 ust. 28 legge n. 183 del 2011 (ustawy nr 183 z 2011 r.), który umożliwia podatnikom uzyskanie zwrotu w wysokości 60% kwot zapłaconych tytułem VAT w okresie od kwietnia 2009 r. do grudnia 2010 r. w związku z trzęsieniem ziemi, które dotknęło Abruzję w dniu 6 kwietnia 2009 r.?”

Przywołane przepisy prawa Unii Europejskiej

- 3 Artykuły 2, 206 i 273 oraz motyw 45 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. (szósta dyrektywa VAT); art. 108 ust. 3 TFUE; art. 11 ust. 1 rozporządzenia (WE) nr 659/1999.

Przywołane przepisy prawa krajowego

- 4 Artykuł 39 decreto legge 31 maggio 2010, n. 78 (dekretu z mocą ustawy nr 78 z dnia 31 maja 2010 r.), przekształconego ze zmianami w legge 30 luglio 2010, n. 122 (ustawę nr 122 z dnia 30 lipca 2010 r.), stanowi, że w przypadku osób fizycznych osiągających dochody z działalności gospodarczej lub z pracy na własny rachunek, a także w przypadku podmiotów, które nie są osobami fizycznymi i których obroty nie przekraczają 200 000 EUR, płatność podatków, w tym VAT, zostaje zawieszona do dnia 20 grudnia 2010 r., bez prawa do zwrotu kwot, które zostały już zapłacone.
- 5 Artykuł 33 ust. 28 legge 12 novembre 2011, n. 183 (ustawy nr 183 z dnia 12 listopada 2011 r.) stanowi, że w celu umożliwienia zniesienia stanu nadzwyczajnego wynikającego z trzęsienia ziemi, które dotknęło Abruzję w dniu 6 kwietnia 2009 r., wznowienie poboru, o którym mowa we wspomnianym art. 39 decreto legge 31 maggio 2010, n. 78 (dekretu z mocą ustawy nr 78 z dnia 31 maja 2010 r.), zostaje rozłożone na raty (płatność w 120 ratach miesięcznych) oraz że kwota należna z tytułu każdego podatku podlegającego zawieszeniu, po odliczeniu dokonanych już płatności, zostaje obniżona do 40%.
- 6 W konsekwencji, w wyniku tego szeregu przepisów w odniesieniu do okresu od dnia 9 kwietnia 2009 r. do dnia 20 grudnia 2010 r., w przypadku osób osiągających dochody z działalności gospodarczej lub z pracy na własny rachunek (a także osób innych niż osoby fizyczne, których obroty nie przekraczają

200 000 EUR), płatność podatków, w tym VAT, została najpierw zawieszona, a następnie, przy płatności w ratach, zmniejszona w swojej łącznej kwocie o 60%.

- 7 Częściowo podobne przepisy zostały wprowadzone na mocy art. 9 ust. 17 legge 27 dicembre 2002, n. 289 (ustawy nr 289 z dnia 27 grudnia 2002 r.) w odniesieniu do osób dotkniętych trzęsieniem ziemi w 1990 r. na Sycylii.

Zwięzłe przedstawienie okoliczności faktycznych i postępowania głównego

- 8 PR, wykonujący zawód notariusza, wniósł o zwrot kwoty 102 088 EUR z tytułu VAT zapłaconego za okres od kwietnia 2009 r. do grudnia 2010 r., ponieważ podatek ten, którego zapłata została początkowo zawieszona w związku z trzęsieniem ziemi w dniu 6 kwietnia 2009 r., które dotknęło Abruzję, został obniżony do 40% należnych kwot zgodnie z art. 33 ust. 28 legge 12 novembre 2011, n. 183 (ustawy nr 183 z dnia 12 listopada 2011 r.). Agenzia delle entrate (organ skarbowy) oddaliła ten wniosek na tej podstawie, że wspomniany przepis wykluczał zwrot zapłaconych już kwot.
- 9 Skarga wniesiona przez podatnika od tej odmowy została oddalona przez Commissione tributaria provinciale (prowincjonalną komisję podatkową), która uznała, że zmniejszenie należało zastosować do kwoty pozostającej do zapłaty i nie dotyczyło płatności już dokonanych.
- 10 Podatnik wniósł odwołanie do Commissione tributaria regionale (regionalnej komisji podatkowej), podnosząc, że sytuację osób, które nie zapłaciły podatku, a które mogły skorzystać z obniżenia kwoty podlegającej zapłacie, należy uznać za analogiczną do sytuacji osób, które z kolei po dokonaniu płatności żądają zwrotu większych zapłaconych kwot, który to argument jest zgodny z dokonaną przez Corte di cassazione (sąd kasacyjny, Włochy) wykładnią analogicznego przepisu art. 9 ust. 17 legge 27 dicembre 2002, n. 289 (ustawy 289 z dnia 27 grudnia 2002 r.), odnoszącego się do trzęsienia ziemi na Sycylii w 1990 r. Agenzia delle entrate (organ podatkowy) zakwestionowała argument podatnika, gdyż chodziło o dziedzinę VAT, a w każdym razie wniósł o zawieszenie postępowania do czasu wydania przez Komisję Europejską decyzji C(2012) 7128 *final* z dnia 17 października 2012 r. o wszczęciu formalnego postępowania wyjaśniającego na podstawie art. 108 TFUE, obejmującego nakaz zawieszenia pomocy państwa niezgodnej z prawem Unii Europejskiej.
- 11 Commissione tributaria regionale (regionalna komisja podatkowa), zmieniając wyrok wydany w pierwszej instancji, uwzględniła odwołanie podatnika i uznała odmowę zwrotu VAT za niezgodną z prawem. Agenzia delle entrate (organ podatkowy) wniosła niniejszą skargę kasacyjną od tego wyroku, w stosunku do której podatnik złożył odpowiedź na skargę.

Główne argumenty stron

- 12 **Agenzia delle entrate (organ podatkowy), wnosząca skargę kasacyjną**, podnosi naruszenie art. 108 ust. 3 TFUE i art. 11 ust. 1 rozporządzenia nr 659/1999/WE, ponieważ Commissione tributaria regionale (regionalna komisja podatkowa) uznała, pomimo nakazu zawieszenia niezgodnej z prawem pomocy przyznanej przez Włochy w ramach spraw dotyczących pomocy państwa SA.35083 (2012/NN) - Trzęsienie ziemi w Abruzji, prawo do zwrotu VAT na rzecz osoby prowadzącej działalność gospodarczą, w niniejszej sprawie wykonującej wolny zawód notariusza.
- 13 **Podatnik, będący drugą stroną postępowania**, twierdzi, że zarzut ten jest bezzasadny, ponieważ jego zdaniem decyzja Komisji Europejskiej nie ma zastosowania w niniejszej sprawie, w której chodzi o przedsiębiorcę działającego w kontekście lokalnym.

Orzecznictwo Trybunału istotne w niniejszej sprawie

- 14 Szczególnie istotne wydają się: postanowienie z dnia 15 lipca 2015 r., Agenzia delle Entrate/Nuova Invincibile srl, C-82/14, EU:C:2015:510, oraz wyrok z dnia 17 lipca 2008 r., Komisja/Włochy, C-132/06, EU:C:2008:412, dotyczący art. 8 i 9 legge n. 289 del 2002 (ustawy nr 289 z 2002 r.).
- 15 We wspomnianym postanowieniu Trybunał, po stwierdzeniu na wstępie, że „system odliczeń został ustanowiony w celu zapewnienia neutralności VAT [...]; system ten ma na celu całkowite uwolnienie podatnika od ciężaru VAT należnego lub zapłaconego w ramach całej prowadzonej przez niego działalności gospodarczej. Wspólny system VAT gwarantuje w ten sposób neutralność opodatkowania dla wszystkich rodzajów działalności gospodarczej”, zauważył, że „środek wprowadzony na mocy art. 9 ust. 17 legge n. 289/2002 (ustawy nr 289/2002) nie skutkuje, po pierwsze, zmniejszeniem w odniesieniu do VAT obciążenia podatkowego podatników, lecz umożliwieniem niektórym podatnikom zatrzymania lub poboru kwot zapłaconych przez konsumenta końcowego i należnych organom podatkowym”, a po drugie, powoduje „odmienne traktowanie sprzeczne z zasadą neutralności podatkowej, ponieważ przepis ten umożliwia niektórym podatnikom wskazanym w tym przepisie i z tytułu obniżenia zwykle należnego VAT – które to obniżenie jest przewidziane w owym przepisie – zatrzymanie lub pobór większej części kwoty VAT otrzymanego z tytułu dostawy towarów i świadczenia usług, podczas gdy inni podatnicy na terytorium Włoch muszą zapłacić w całości kwotę VAT zwykle należnego organom podatkowym na podstawie tych transakcji”.

Zwięzłe przedstawienie uzasadnienia odesłania prejudycjalnego

- 16 Sąd odsyłający zauważa, że przy rozpatrywaniu skargi kasacyjnej istotne są dwie okoliczności:

a) w toku sprawy została wydana ostateczna decyzja Komisji Europejskiej C(2012) 7128 *final* z dnia 17 października 2012 r.

b) wniosek o zwrot dotyczy VAT.

- 17 W odniesieniu do pierwszego aspektu sąd odsyłający zauważa, że niezgodność środków, za pomocą których państwo członkowskie rezygnuje z prawidłowego stosowania lub poboru kwoty należnej z tytułu VAT, jest stwierdzana z urzędu, niezależnie od konkretnych zarzutów podniesionych przez stronę, ponieważ zasada skuteczności zawarta w art. 10 traktatu WE oznacza obowiązek stosowania z urzędu prawa Unii przez sąd krajowy. W niniejszej sprawie Komisja w decyzji z dnia 14 sierpnia 2015 r., C(2015) 5549 *final* (którą sąd krajowy musi wykonać również poprzez odstąpienie od stosowania sprzecznych przepisów) stwierdziła w art. 1, że „[ś]rodki pomocy państwa [...], które obniżają podatki i składki należne od przedsiębiorstw na obszarach dotkniętych klęskami żywiołowymi we Włoszech od 1990 r. i które Włochy wprowadziły w życie w sposób niezgodny z prawem, z naruszeniem art. 108 ust. 3 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, są niezgodne z rynkiem wewnętrznym”.
- 18 Zdaniem sądu odsyłającego art. 33 ust. 28 legge n. 183 del 2011 (ustawy nr 183 z 2011 r.) wprowadza ten sam mechanizm, który został już wprowadzony na mocy art. 9 ust. 17 legge n. 289 del 2002 (ustawy nr 289 z 2002 r.), ponieważ, podobnie jak w przypadku tego ostatniego przepisu, „kwota należna z tytułu każdego podatku lub składki [...] podlegających zawieszeniu, po odliczeniu płatności już dokonanych, zostaje zmniejszona do 40 procent”, przewidując w ten sposób zmniejszenie kwot podlegających zapłacie o 60%.
- 19 Wydaje się, że korzyść polegająca na obniżeniu podatku może, po pierwsze, nie skutkować zmniejszeniem w odniesieniu do VAT obciążenia podatkowego podatników, lecz umożliwieniem niektórym z nich zatrzymania lub poboru kwot już zapłaconych przez konsumenta końcowego i należnych organom podatkowym: innymi słowy, przepis ten sprowadza się do umożliwienia niektórym osobom zwrotu kwoty, która w rzeczywistości została już zapłacona przez inne osoby, a mianowicie przez konsumentów końcowych, w przypadku których możliwość żądania z kolei od przedsiębiorcy zwrotu zapłaconych kwot jest jedynie hipotetyczna.
- 20 Po drugie, przepis ten wydaje się prowadzić do nierównego traktowania z bezpośrednim naruszeniem zasady neutralności podatkowej, ponieważ umożliwi niektórym podatnikom zatrzymanie i pobór bardzo znaczącej części (60%) kwoty VAT pobranego z tytułu dostaw towarów i świadczenia usług, w odróżnieniu od innych podatników na terytorium Włoch, którzy z kolei muszą zapłacić całą kwotę VAT w przypadku tego samego rodzaju transakcji.
- 21 Podatnik podkreślił, że nowy przepis, w odróżnieniu od przepisu z 2002 r., nie wyklucza ustalenia przez Agenzia delle entrate (organ podatkowy), że obniżka wynosi jedynie 60% (w porównaniu do obniżki wynoszącej 90% przewidzianej

w przepisie z 2002 r.) oraz że terytorialny zakres stosowania jest bardziej ograniczony, dochodząc do wniosku, że zasady potwierdzone przez Trybunał w postanowieniu Agenzia delle Entrate/Nuova Invincibile s.r.l. nie rozciągają się na niniejszą sprawę.

- 22 Zdaniem sądu odsyłającego ani obniżka, ani określenie zakresu terytorialnego nie wydają się być istotnymi elementami, podobnie jak nie ma znaczenia brak wykluczenia ustalenia, bez uszczerbku dla wysokości obniżonych kwot. Przepis ten wydaje się zatem prowadzić do nieuzasadnionego naruszenia zasady neutralności VAT.
- 23 Jednakże sąd odsyłający, ze względu na to, że jest to przepis, który nigdy nie był przedmiotem wyraźnej oceny Trybunału, uważa, że w świetle uwag strony należy zwrócić się do Trybunału z pytaniem dotyczącym zgodności art. 33 ust. 28 legge n. 183/2011 (ustawy nr 183 z 2011 r.) w świetle wspomnianych wyżej wcześniejszych orzeczeń.