

Predmet C-37/23**Sažetak zahtjeva za prethodnu odluku sastavljen na temelju članka 98.
stavka 1. Poslovnika Suda****Datum podnošenja:**

25. siječnja 2023.

Sud koji je uputio zahtjev:

Corte suprema di cassazione (Italija)

Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:

16. siječnja 2023.

Žalitelj:

Agenzia delle Entrate

Protužalitelj:

PR

Predmet glavnog postupka

Olakšice – PDV – Potres 2009. – Povrat poreza od 60 %

Predmet i pravna osnova zahtjeva za prethodnu odluku

- 1 U pogledu spora u glavnom postupku, koji se vodi između Agencije delle Entrate (Porezna uprava, Italija) i poreznog obveznika, sud koji je uputio zahtjev po službenoj dužnosti ističe pitanje o usklađenosti s načelom porezne neutralnosti nacionalnih propisa kojima se predviđa povrat poreza od 60 % iznosa koji su već plaćeni na ime poreza na dodanu vrijednost (PDV) od travnja 2009. do prosinca 2010., što su propisi koji su posebno uvedeni zbog potresa koji je 6. travnja 2009. pogodio regiju Abruzzo. Ta odredba dovodi do nejednakog postupanja koje se protivi načelu porezne neutralnosti. Osim toga, osporava se odobravanje tog povrata jer postoji nalog za obustavu nezakonitih potpora koje je Italija dodijelila u okviru slučajeva državne potpore SA.35083 (2012/NN) – Potres u Abruzzu.

Prethodno pitanje

- 2 „Protivi li se načelima utvrđenim u rješenju Agenzia delle Entrate/Nuova Invincibile srl u predmetu C-82/14, EU:C:2015:510, i u presudi od 17. srpnja 2008., Komisija/Italija, u predmetu C-132/06, EU:C:2008:412, zakonska odredba, poput one koja proizlazi iz članka 33. stavka 28. Legge n. 183 del 2011 (Zakon br. 183 iz 2011.), kojom se poreznim obveznicima omogućuje da ostvare povrat od 60 % iznosa koji su već plaćeni na ime PDV-a od travnja 2009. do prosinca 2010. u vezi s potresom koji je 6. travnja 2009. pogodio područje Abruzza?”

Navedene odredbe prava Europske unije

- 3 Članci 2., 206. i 273. kao i uvodna izjava 45. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. (Šesta direktiva o PDV-u); članak 108. stavak 3. UFEU-a; članak 11. stavak 1. Uredbe (EZ) br. 659/1999.

Navedene odredbe nacionalnog prava

- 4 Člankom 39. Decreta-legge 31 maggio 2010, n. 78 (Uredba sa zakonskom snagom br. 78 od 31. svibnja 2010.), koji je izmijenjen i pretvoren u Legge 30 luglio 2010, n. 122 (Zakon br. 122 od 30. srpnja 2010.), utvrđuje se da se za fizičke osobe koje ostvaruju prihod od obavljanja gospodarske djelatnosti ili samostalnog rada, kao i za osobe koje nisu fizičke osobe čiji promet ne prelazi 200 000 eura, do 20. prosinca 2010. obustavlja plaćanje poreza, među kojima je PDV, pri čemu ne postoji pravo na povrat već plaćenih iznosa.
- 5 Kako bi se omogućio oporavak od hitne situacije izazvane potresom koji je 6. travnja 2009. pogodio područje Abruzza, člankom 33. stavkom 28. Legge 12 novembre 2011, n. 183 (Zakon br. 183 od 12. studenoga 2011.) predviđa se da će se porez iz navedenog članka 39. Uredbe sa zakonskom snagom br. 78 od 31. svibnja 2010. nastaviti naplaćivati u obrocima (plaćanje u 120 mjesečnih obroka) i da se iznos koji se duguje za svaki porez čije je plaćanje obustavljeno, umanjeno za već izvršena plaćanja, smanjuje na 40 %.
- 6 Stoga je zbog učinka tog skupa pravnih pravila od 9. travnja 2009. do 20. prosinca 2010. za osobe koje ostvaruju prihod od obavljanja gospodarske djelatnosti i samostalnog rada (kao i za osobe koje nisu fizičke osobe čiji promet ne prelazi 200 000 eura) najprije obustavljeno plaćanje poreza, među kojima je PDV, nakon čega je ukupni iznos tog plaćanja smanjen za 60 % na temelju obročnog plaćanja.
- 7 Djelomično slične odredbe uvedene su člankom 9. stavkom 17. Legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Zakon br. 289 od 27. prosinca 2002.) u pogledu osoba koje je 1990. pogodio potres na Siciliji.

Sažet prikaz činjenica i postupka

- 8 Osoba PR, koja je po zanimanju javni bilježnik, tražila je povrat u iznosu od 102 088 eura za PDV koji je platila od travnja 2009. do prosinca 2010. jer je porez, čije je plaćanje najprije bilo obustavljeno zbog potresa koji je 6. travnja 2009. pogodio Abruzzo, smanjen na 40 % dugovanih iznosa u skladu s člankom 33. stavkom 28. Zakona br. 183 od 12. studenoga 2011. Porezna uprava odbila je zahtjev uz obrazloženje da se tom odredbom isključuje povrat već plaćenih iznosa.
- 9 Commissione tributaria provinciale (Općinski porezni sud, Italija) odbio je tužbu koju je porezni obveznik podnio protiv odluke o odbijanju jer je smatrao da se smanjenje izvršava u pogledu iznosa koje tek treba platiti te se ne odnosi na već izvršena plaćanja.
- 10 Porezni obveznik podnio je žalbu Commissione tributaria regionale (Okružni porezni sud, Italija), pri čemu je tvrdio da situaciju osoba koje nisu platile porez, a koje imaju pravo na smanjenje plaćanja koje treba izvršiti, treba smatrati istovjetnom situaciji osoba koje, za razliku od njih, nakon što izvrše plaćanja, traže povrat većih plaćenih iznosa, što je tvrdnja koja je u skladu s tumačenjem koje je Corte suprema di cassazione (Vrhovni kasacijski sud, Italija) pružio u pogledu slične odredbe članka 9. stavka 17. Zakona br. 289 od 27. prosinca 2002. koji se odnosio na potres koji je 1990. pogodio Siciliju. Porezna uprava osporavala je tvrdnju poreznog obveznika jer je bila riječ o PDV-u i tražila, u svakom slučaju, prekid postupka do donošenja odluke Europske komisije C(2012) 7128 *final* od 17. listopada 2012. o pokretanju formalnog istražnog postupka iz članka 108. UFEU-a koji se odnosi na nalog za obustavu državnih potpora nespojivih s pravom Europske unije.
- 11 Commissione tributaria regionale (Okružni porezni sud) izmijenio je prvostupanjsku presudu, prihvatio je tužbu poreznog obveznika te je utvrdio da je odbijanje povrata PDV-a nezakonito. Porezna uprava podnijela je protiv presude ovu žalbu u kasacijskom postupku, kojoj se porezni obveznik usprotivio protužalbom.

Glavni argumenti stranaka

- 12 **Porezna uprava**, odnosno **žalitelj**, ističe povredu članka 108. stavka 3. UFEU-a i članka 11. stavka 1. Uredbe (EZ) br. 659/1999 jer je Commissione tributaria regionale (Okružni porezni sud) osobi koja obavlja gospodarsku djelatnost, odnosno u ovom slučaju slobodno zanimanje javnog bilježnika, priznao pravo na povrat PDV-a iako je postojao nalog za obustavu nezakonitih potpora koje je Italija dodijelila u okviru slučajeva državne potpore SA.35083 (2012/NN) – Potres u Abruzzu.

- 13 **Porezni obveznik**, odnosno **protužalitelj**, ističe neosnovanost tog razloga jer se, prema njegovu mišljenju, odluka Europske komisije ne primjenjuje na predmetni slučaj u kojem je riječ o pružatelju usluge na lokalnoj razini.

Relevantna sudska praksa Suda

- 14 Relevantni su osobito rješenje od 15. srpnja 2015., Agenzia delle Entrate/Nuova Invincibile srl, C-82/14, EU:C:2015:510, i presuda od 17. srpnja 2008., Komisija/Italija, C-132/06, EU:C:2008:412, koja se odnosi na članke 8. i 9. Zakona br. 289 iz 2002.
- 15 Nakon što je naveo da je „sustav odbitaka uspostavljen [...] kako bi se zajamčila neutralnost PDV-a [...] [i da je] svrha tog sustava to da se porezni obveznik u potpunosti rastereti tereta PDV-a dugovanog ili plaćenog u okviru svih njegovih gospodarskih aktivnosti. Zajednički sustav PDV-a na taj način jamči neutralnost oporezivanja svih gospodarskih aktivnosti”, Sud je u navedenom rješenju istaknuo da „učinak mjere uvedene člankom 9. stavkom 17. Zakona br. 289/2002, s jedne strane, nije smanjiti porezni teret poreznih obveznika u pogledu PDV-a, nego omogućiti određenim poreznim obveznicima da zadrže ili naplate iznose koje je platio krajnji potrošač i koje duguju poreznim tijelima”, te da, s druge strane, dovodi do „nejednakog postupanja koje se protivi načelu porezne neutralnosti jer ta odredba određenim poreznim obveznicima koji su njome obuhvaćeni, i na temelju smanjenja PDV-a koji se obično duguje koje se predviđa tom odredbom, omogućuje da zadrže ili naplate veći dio iznosa PDV-a koji se naplaćuje na isporuke robe i usluga, dok drugi porezni obveznici na talijanskom državnom području trebaju platiti cijeli iznos PDV-a koji obično duguju poreznim tijelima na temelju tih transakcija”.

Sažet prikaz obrazloženja zahtjeva za prethodnu odluku

- 16 Sud koji je uputo zahtjev napominje da su u okviru ispitivanja žalbe relevantne dvije okolnosti:
- (a) tijekom postupka Europska komisija donijela je konačnu odluku C(2012) 7128 *final* od 17. listopada 2012.
 - (b) zahtjev za povrat odnosi se na PDV.
- 17 S obzirom na prvi aspekt, sud koji je uputio zahtjev napominje da neusklađenost mjera kojima država članica odustaje od pravilne primjene i/ili naplate iznosa koji se duguje na ime PDV-a treba istaknuti po službenoj dužnosti, neovisno o posebnim argumentima stranke, jer načelo djelotvornosti iz članka 10. UEZ-a podrazumijeva obvezu nacionalnog suda da po službenoj dužnosti primijeni pravo Unije. U ovom slučaju, Komisija je u članku 1. Odluke od 14. kolovoza 2015., C(2015) 5549 *final* (koju nacionalni sud također treba provesti na način da izuzme iz primjene pravna pravila koja se protive toj odluci) utvrdila da „[...] [p]rogrami

državnih potpora [...] kojima se smanjuju porezi i doprinosi koje od 1990. moraju plaćati poduzetnici u područjima Italije pogođenima prirodnim katastrofama i koje je Italija nezakonito provela protivno članku 108. stavku 3. Ugovora o funkcioniranju Europske unije, nisu spojivi s unutarnjim tržištem”.

- 18 Prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, člankom 33. stavkom 28. Zakona br. 183 iz 2011. provodi se isti mehanizam koji je već uveden člankom 9. stavkom 17. Zakona br. 289 iz 2002. jer se, kao u slučaju tog potonjeg pravnog pravila, „Iznos koji se duguje za svaki porez i doprinos [...] i čije je plaćanje obustavljeno, umanjen za već izvršena plaćanja, smanjuje [...] na 40 %”, čime se predviđa da se iznosi koje treba platiti smanjuju za 60 %.
- 19 Čini se da pravo na smanjenje poreza može, kao prvo, prouzročiti to da se njime ne smanjuje porezni teret poreznih obveznika u pogledu PDV-a, nego omogućuje određenim poreznim obveznicima da zadrže ili naplate iznose koje je već platio krajnji potrošač i koje duguju poreznim tijelima: drugim riječima, pravno pravilo omogućuje određenim osobama povrat iznosa koji su zapravo platile druge osobe, odnosno krajnji potrošači, koji pak imaju samo hipotetsku mogućnost da od pružatelja usluge zahtijevaju povrat već plaćenih iznosa.
- 20 Kao drugo, čini se da odredba dovodi do nejednakog postupanja s izravnom povredom načela porezne neutralnosti jer omogućuje određenim poreznim obveznicima da zadrže i naplate znatan dio (60 %) iznosa PDV-a naplaćenog na isporuke robe i usluga, za razliku od drugih poreznih obveznika na talijanskom državnom području koji pak trebaju platiti cijeli iznos PDV-a za istu vrstu transakcija.
- 21 Porezni obveznik naglasio je da nova odredba, za razliku od one iz 2002., ne sprečava Poreznu upravu da utvrdi da je riječ o smanjenju od samo 60 % (u usporedbi sa smanjenjem od 90 % koje se predviđalo pravnim pravilom iz 2002.) i da je teritorijalno područje primjene ograničenije te je zaključio da se načela koja je Sud utvrdio u rješenju Agenzia delle Entrate/Nuova Invincibile srl ne primjenjuju na ovaj slučaj.
- 22 Prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, ni smanjenje ni teritorijalno ograničenje nisu važni elementi, kao što nije relevantno ni to da nije isključena mogućnost utvrđivanja, s obzirom na to da se, u svakom slučaju, ne dovodi u pitanje visina smanjenih iznosa. Stoga se čini da navedena odredba predstavlja neopravdanu povredu načela neutralnosti PDV-a.
- 23 Međutim, budući da je riječ o pravnom pravilu koje Sud nikad nije izričito razmatrao, sud koji je uputio zahtjev smatra da je potrebno uputiti Sudu pitanje o usklađenosti članka 33. stavka 28. Zakona br. 183/2011 s obzirom na prethodno navedene presedane, pri čemu valja uzeti u obzir očitovanja stranke.