

**Υπόθεση C-37/23****Σύνοψη της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως κατά το άρθρο 98,  
παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου****Ημερομηνία καταθέσεως:**

25 Ιανουαρίου 2023

**Αιτούν δικαστήριο:**

Corte suprema di cassazione (Ιταλία)

**Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:**

16 Ιανουαρίου 2023

**Αναιρεσείουσα:**

Agenzia delle Entrate

**Αναιρεσίβλητη:**

PR

**Αντικείμενο της κύριας δίκης**

Πλεονεκτήματα — ΦΠΑ — Σεισμός του 2009 — Επιστροφή του φόρου σε ποσοστό 60 %.

**Αντικείμενο και νομική βάση της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως**

- 1 Στο πλαίσιο της διαφοράς της κύριας δίκης μεταξύ της Agenzia delle Entrate (Υπηρεσίας εσόδων, Ιταλία) και μίας φορολογούμενης, το αιτούν δικαστήριο υποβάλλει αυτεπαγγέλτως το ερώτημα κατά πόσον συνάδει με την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας εθνική ρύθμιση η οποία προβλέπει την επιστροφή, σε ποσοστό 60 %, του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) που είχε ήδη καταβληθεί κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ Απριλίου 2009 και Δεκεμβρίου 2010, ρύθμιση η οποία θεσπίστηκε ειδικά λόγω του σεισμού που έπληξε την περιφέρεια του Αμπρούτσο στις 6 Απριλίου 2009. Η εν λόγω διάταξη συνεπάγεται άνιση μεταχείριση η οποία αντιβαίνει στην αρχή της φορολογικής ουδετερότητας. Επιπλέον, αμφισβητείται η χορήγηση της εν λόγω επιστροφής, δεδομένου ότι υφίσταται διαταγή αναστολής των παράνομων ενισχύσεων που

χορηγήθηκαν από την Ιταλία στο πλαίσιο των υποθέσεων κρατικής ενίσχυσης SA.35083 (2012/NN) — Σεισμός στο Αμπρούτσο.

### Προδικαστικό ερώτημα

- 2 Αντιτίθενται οι αρχές που διατυπώθηκαν στη διάταξη Agenzia delle Entrate κατά Nuova Invincibile srl, C-82/14, EU:C:2015:510, καθώς και στην απόφαση της 17ης Ιουλίου 2008, Επιτροπή κατά Ιταλίας, C-132/06, EU:C:2008:412, σε νομοθετική διάταξη, όπως αυτή που απορρέει από το άρθρο 33, παράγραφος 28, του legge n. 183 del 2011 (νόμου 183/2011), η οποία επιτρέπει στους φορολογούμενους να λάβουν επιστροφή, σε ποσοστό 60 %, του ΦΠΑ που κατέβαλαν κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ Απριλίου 2009 και Δεκεμβρίου 2010 λόγω του σεισμού που έπληξε την περιοχή του Αμπρούτσο στις 6 Απριλίου 2009;

### Σχετικές διατάξεις του δικαίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης

- 3 Άρθρα 2, 206 και 273, καθώς και αιτιολογική σκέψη 45 της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006 (έκτη οδηγία ΦΠΑ) άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ· άρθρο 11, παράγραφος 1, του κανονισμού (ΕΚ) 659/1999.

### Σχετικές διατάξεις του εθνικού δικαίου

- 4 Το άρθρο 39 της decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, nella legge 30 luglio 2010, n. 122 (πράξης νομοθετικού περιεχομένου 78, της 31ης Μαΐου 2010, η οποία κυρώθηκε, κατόπιν τροποποιήσεων, με τον νόμο 122 της 30ής Ιουλίου 2010) ορίζει ότι για τα φυσικά πρόσωπα με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα ή από μη μισθωτή εργασία, καθώς και για τα πρόσωπα, πλην των φυσικών προσώπων, των οποίων ο κύκλος εργασιών δεν υπερβαίνει τις 200 000 ευρώ, η καταβολή των φόρων, μεταξύ των οποίων του ΦΠΑ, αναστέλλεται μέχρι τις 20 Δεκεμβρίου 2010, χωρίς δικαίωμα επιστροφής των ήδη καταβληθέντων ποσών.
- 5 Το άρθρο 33, παράγραφος 28, του legge n. 183 (νόμου 183), της 12ης Νοεμβρίου 2011, προβλέπει ότι προκειμένου να καταστεί δυνατή η επανόρθωση της κατάστασης έκτακτης ανάγκης που προέκυψε από τον σεισμό που έπληξε την περιοχή του Αμπρούτσο στις 6 Απριλίου 2009, η εκ νέου είσπραξη περί της οποίας γίνεται λόγος στο άρθρο 39 της decreto-legge n. 78 (πράξης νομοθετικού περιεχομένου 78), της 31ης Μαΐου 2010, πραγματοποιείται σε δόσεις (καταβολή σε 120 μηνιαίες δόσεις) και ότι το ποσό που οφείλεται για κάθε φόρο, του οποίου η καταβολή υπόκειται σε αναστολή, αφαιρουμένων των ήδη καταβληθέντων ποσών, μειώνεται στο 40 %.
- 6 Επομένως, δυνάμει του εν λόγω συνόλου κανόνων, για το χρονικό διάστημα από τις 9 Απριλίου 2009 έως τις 20 Δεκεμβρίου 2010, για τους έχοντες εισόδημα από

επιχειρηματική δραστηριότητα και από μη μισθωτή εργασία (καθώς και για τα πρόσωπα, πλην των φυσικών προσώπων, των οποίων ο κύκλος εργασιών δεν υπερβαίνει τις 200 000 ευρώ), η καταβολή των φόρων, μεταξύ των οποίων του ΦΠΑ, αρχικά ανεστάλη και στη συνέχεια πραγματοποιήθηκε σε δόσεις, κατόπιν μείωσης του συνολικού ποσού του φόρου σε ποσοστό 60 %.

7. Εν μέρει παρόμοιες διατάξεις θεσπίστηκαν με το άρθρο 9, παράγραφος 17, του legge n. 289 (νόμου 289), της 27ης Δεκεμβρίου 2002, όσον αφορά τους πληγέντες από τον σεισμό του 1990 στη Σικελία.

### **Συνοπτική έκθεση των πραγματικών περιστατικών και της πορείας της διαδικασίας**

8. Η PR, συμβολαιογράφος, ζήτησε την επιστροφή του ποσού των 102 088 ευρώ για τον ΦΠΑ που κατέβαλε για το χρονικό διάστημα μεταξύ Απριλίου 2009 και Δεκεμβρίου 2010, δεδομένου ότι ο φόρος του οποίου η καταβολή είχε αρχικά ανασταλεί λόγω του σεισμού της 6ης Απριλίου 2009 που είχε πλήξει το Abruzzo, μειώθηκε στο 40 % των οφειλόμενων ποσών, δυνάμει του άρθρου 33, παράγραφος 28, του legge n. 183 (νόμου 183), της 12ης Νοεμβρίου 2011. Η Agenzia delle Entrate (Υπηρεσία εσόδων) απέρριψε την αίτηση με την αιτιολογία ότι η εν λόγω διάταξη απέκλειε την επιστροφή των ήδη καταβληθέντων ποσών.
9. Η προσφυγή που άσκησε η φορολογούμενη κατά της απορριπτικής απόφασης απορρίφθηκε από το Commissione tributaria provinciale (πρωτοβάθμιο φορολογικό δικαστήριο, Ιταλία), κατά το οποίο η μείωση έπρεπε να εφαρμοστεί επί του καταβλητέου ποσού και δεν αφορούσε τις ήδη γενόμενες καταβολές.
10. Η φορολογούμενη άσκησε έφεση ενώπιον του Commissione tributaria regionale (δευτεροβάθμιου φορολογικού δικαστηρίου, Ιταλία), ισχυριζόμενη ότι η κατάσταση όσων δεν έχουν καταβάλει τον φόρο και έχουν δικαίωμα σε μείωση επί του καταβλητέου ποσού, πρέπει να θεωρηθεί ανάλογη με την κατάσταση εκείνων οι οποίοι, αντιθέτως, αφού προέβησαν στις σχετικές καταβολές, ζητούν την επιστροφή των υψηλότερων ποσών που κατέβαλαν, άποψη η οποία συνάδει με την ερμηνεία που δόθηκε από το Corte di cassazione (Ανώτατο Ακυρωτικό Δικαστήριο, Ιταλία) στην αντίστοιχη διάταξη του άρθρου 9, παράγραφος 17, του legge n. 289 (νόμου 289), της 27ης Δεκεμβρίου 2002, η οποία αφορά τον σεισμό του 1990 στη Σικελία. Η Agenzia delle Entrate (Υπηρεσία εσόδων) αμφισβήτησε την άποψη της φορολογούμενης για τον λόγο ότι επρόκειτο για ζήτημα σχετικό με τον ΦΠΑ και ζήτησε, εν πάση περιπτώσει, την αναστολή της διαδικασίας εν αναμονή της έκδοσης της απόφασης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής C(2012) 7128 *final* της 17ης Οκτωβρίου 2012, με αντικείμενο την κίνηση της επίσημης διαδικασίας έρευνας του άρθρου 108 ΣΛΕΕ, με την οποία διατάσσεται η αναστολή των κρατικών ενισχύσεων που είναι ασυμβίβαστες με το δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
11. Το Commissione tributaria regionale (δευτεροβάθμιο φορολογικό δικαστήριο), μεταρρυθμίζοντας την πρωτόδικη απόφαση, έκανε δεκτή την προσφυγή της

φορολογούμενης και έκρινε παράνομη την άρνηση επιστροφής του ΦΠΑ. Κατά της εν λόγω απόφασης η Agenzia delle Entrate (Υπηρεσία εσόδων) άσκησε την υπό κρίση αναίρεση, την οποία η φορολογούμενη αντέκρουσε με δικόγραφο.

### Κυριότερα επιχειρήματα των διαδίκων

- 12 **Η Agenzia delle Entrate (Υπηρεσία εσόδων), αναιρεσείουσα**, προβάλλει παράβαση του άρθρου 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ και του άρθρου 11, παράγραφος 1, του κανονισμού 659/1999/ΕΚ, καθόσον το Commissione tributaria regionale (δευτεροβάθμιο φορολογικό δικαστήριο) αναγνώρισε, μολονότι υφίσταται διαταγή αναστολής των παράνομων ενισχύσεων που χορηγήθηκαν από την Ιταλία στο πλαίσιο των υποθέσεων κρατικής ενίσχυσης SA.35083 (2012/NN) — Σεισμός στο Αμπρούτσο, το δικαίωμα επιστροφής ΦΠΑ σε πρόσωπο που ασκεί οικονομική δραστηριότητα, εν προκειμένω το ελεύθερο επάγγελμα του συμβολαιογράφου.
- 13 **Η φορολογούμενη, αναιρεσίβλητη**, ισχυρίζεται ότι ο λόγος αυτός είναι αβάσιμος, διότι, κατά την άποψή της, η απόφαση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής δεν έχει εφαρμογή στην υπό κρίση υπόθεση, η οποία αφορά επαγγελματία δραστηριοποιούμενο σε τοπικό πλαίσιο.

### Η σχετική νομολογία του Δικαστηρίου

- 14 Η διάταξη της 15ης Ιουλίου 2015, Agenzia delle Entrate κατά Nuova Invincibile srl ,C-82/14, EU:C:2015:510, καθώς και η απόφαση της 17ης Ιουλίου 2008, Επιτροπή κατά Ιταλίας, C-132/06, EU:C:2008:412, σχετικά με τα άρθρα 8 και 9 του legge n. 289 del 2002 (νόμου 289/2002), είναι ιδιαίτερα σχετικές.
- 15 Με την ανωτέρω διάταξη, το Δικαστήριο, αφού διευκρίνισε ότι «το καθεστώς των εκπτώσεων θεσπίστηκε προς διασφάλιση της ουδετερότητας του ΦΠΑ [...], το εν λόγω καθεστώς αποβλέπει στο να απαλλάσσεται ο υποκείμενος στον φόρο από το βάρος του ΦΠΑ που οφείλεται ή καταβλήθηκε στο πλαίσιο όλων των οικονομικών του δραστηριοτήτων. Κατά συνέπεια, το κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας εξασφαλίζει ουδετερότητα ως προς τη φορολογική επιβάρυνση όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων», επισήμανε ότι «το μέτρο που θεσπίστηκε με το άρθρο 9, παράγραφος 17, του legge n. 289/2002 (νόμου 289/2002) δεν έχει ως αποτέλεσμα, αφενός, τη μείωση, όσον αφορά τον ΦΠΑ, της φορολογικής επιβάρυνσης των υποκειμένων στον φόρο, αλλά την παροχή της δυνατότητας σε ορισμένους υποκειμένους στον φόρο να παρακρατούν ή να εισπράττουν ποσά τα οποία έχουν καταβληθεί από τον τελικό καταναλωτή και οφείλονται στις φορολογικές αρχές» και, αφετέρου, συνεπάγεται «άνιση μεταχείριση η οποία αντιβαίνει στην αρχή της φορολογικής ουδετερότητας, στο μέτρο που η εν λόγω διάταξη παρέχει σε ορισμένους υποκειμένους στον φόρο που η ίδια υποδεικνύει, και βάσει της μείωσης του ΦΠΑ που οφείλεται κανονικά — μείωση η οποία προβλέπεται στην ίδια διάταξη— τη δυνατότητα να παρακρατούν ή να εισπράττουν το μεγαλύτερο μέρος του ποσού του ΦΠΑ που έχει εισπραχθεί

για την παράδοση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, ενώ άλλοι υποκείμενοι στον φόρο στην ιταλική επικράτεια οφείλουν να καταβάλουν πλήρως το ποσό του ΦΠΑ που κανονικά οφείλεται στις φορολογικές αρχές, βάσει των εν λόγω πράξεων».

### Συνοπτική έκθεση του σκεπτικού της αποφάσεως περί παραπομπής

- 16 Το αιτούν δικαστήριο παρατηρεί ότι στο πλαίσιο της εξέτασης της υπό κρίση αιτήσεως αναιρέσεως έχουν σημασία δύο περιστάσεις:
- α) η τελική απόφαση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής C(2012) 7128 *final* της 17ης Οκτωβρίου 2012 εκδόθηκε ενόσω εκκρεμεί η υπόθεση·
- β) η αίτηση επιστροφής αφορά τον ΦΠΑ.
- 17 Πρώτον, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι το ασύμβατο των μέτρων με τα οποία το κράτος μέλος δεν προβαίνει σε ορθή εφαρμογή και/ή είσπραξη του οφειλόμενου ΦΠΑ πρέπει να διαπιστώνεται αυτεπαγγέλτως, ανεξαρτήτως των συγκεκριμένων ισχυρισμών των διαδίκων, δεδομένου ότι η αρχή της αποτελεσματικότητας, η οποία προβλέπεται στο άρθρο 10 της Συνθήκης ΕΚ, συνεπάγεται την υποχρέωση του εθνικού δικαστηρίου να εφαρμόζει αυτεπαγγέλτως το δίκαιο της Ένωσης. Εν προκειμένω, η Επιτροπή με την απόφαση C (2015) 5549 *final* της 14ης Αυγούστου 2015 (την οποία το εθνικό δικαστήριο οφείλει να εφαρμόσει αφήνοντας εν ανάγκη ανεφάρμοστες αντιτιθέμενες διατάξεις) όρισε στο άρθρο 1 ότι «*Τα [...] μέτρα κρατικής ενίσχυσης [...] με τα οποία μειώνονται φόροι και εισφορές που οφείλουν οι επιχειρήσεις σε πληγείσες από θεομηνίες περιοχές στην Ιταλία από το 1990 και τα οποία εφάρμοσε παράνομα η Ιταλία κατά παράβαση του άρθρου 108 παράγραφος 3 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης είναι ασυμβίβαστα με την εσωτερική αγορά*».
- 18 Κατά το αιτούν δικαστήριο, το άρθρο 33, παράγραφος 28, του *legge n. 183 del 2011* (νόμου 183/2011) εφαρμόζει τον ίδιο μηχανισμό με εκείνον που έχει ήδη θεσπιστεί με το άρθρο 9, παράγραφος 17, του *legge n. 289 del 2002* (νόμου 289/2002), δεδομένου ότι όπως και στην περίπτωση της τελευταίας αυτής διάταξης, «*[τ]ο ποσό το οποίο οφείλεται για κάθε φόρο ή εισφορά [...], του οποίου η καταβολή υπόκειται σε αναστολή, αφαιρουμένων των ήδη καταβληθέντων ποσών, μειώνεται στο 40 τοις εκατό*», προβλέποντας, κατ' αυτόν τον τρόπο, μείωση των καταβλητέων ποσών σε ποσοστό 60 %.
- 19 Το πλεονέκτημα της μείωσης του φόρου φαίνεται ότι δύναται να έχει ως αποτέλεσμα, πρώτον, όχι τη μείωση, όσον αφορά τον ΦΠΑ, της φορολογικής επιβάρυνσης των υποκειμένων στον φόρο, αλλά την παροχή της δυνατότητας σε ορισμένους εξ αυτών να παρακρατούν ή να εισπράττουν ποσά τα οποία έχουν ήδη καταβληθεί από τον τελικό καταναλωτή και οφείλονται στις φορολογικές αρχές: η διάταξη, με άλλα λόγια, καταλήγει να επιτρέπει σε ορισμένα πρόσωπα την επιστροφή ποσού το οποίο, στην πραγματικότητα, έχει ήδη καταβληθεί από

άλλους, ήτοι τους τελικούς καταναλωτές, για τους οποίους η δυνατότητα να αξιώσουν, με τη σειρά τους, από τον επαγγελματία την επιστροφή του καταβληθέντος ποσού είναι μόνον υποθετική.

- 20 Δεύτερον, η διάταξη φαίνεται να οδηγεί σε άνιση μεταχείριση η οποία θίγει ευθέως την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας, δεδομένου ότι παρέχει σε ορισμένους υποκείμενους στον φόρο τη δυνατότητα να παρακρατούν και να εισπράττουν ένα πολύ σημαντικό μέρος (το 60 %) του ποσού του ΦΠΑ το οποίο έχει εισπραχθεί για την παράδοση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, τούτο δε σε αντίθεση με τους άλλους υποκείμενους στον φόρο στην ιταλική επικράτεια οι οποίοι, αντιθέτως οφείλουν να καταβάλουν, για το ίδιο είδος πράξεων, το συνολικό ποσό του ΦΠΑ.
- 21 Η φορολογούμενη επισήμανε ότι η νέα διάταξη, σε αντίθεση με τη διάταξη του 2002, δεν αποκλείει τη διαπίστωση, εκ μέρους της Agenzia delle Entrate (Υπηρεσίας εσόδων), ότι η μείωση ανέρχεται μόλις σε 60 % (έναντι του 90 % που προέβλεπε η διάταξη του 2002) και ότι το εδαφικό πεδίο εφαρμογής είναι πιο οριοθετημένο, καταλήγοντας στο συμπέρασμα ότι οι αρχές που διατυπώθηκαν από το Δικαστήριο στη διάταξη Agenzia delle Entrate κατά Nuova Invincibile s.r.l. δεν επεκτείνονται στην υπό κρίση υπόθεση.
- 22 Κατά το αιτούν δικαστήριο, ούτε η μείωση ούτε η εδαφική οριοθέτηση φαίνεται να αποτελούν σημαντικά στοιχεία, όπως επίσης δεν ασκεί επιρροή ο μη αποκλεισμός της εξέτασης, με την επιφύλαξη, εν πάση περιπτώσει, του ύψους των μειωμένων ποσών. Ως εκ τούτου, η εν λόγω διάταξη φαίνεται να συνεπάγεται αδικαιολόγητη παραβίαση της αρχής της ουδετερότητας του ΦΠΑ.
- 23 Εντούτοις, το αιτούν δικαστήριο, καθόσον πρόκειται για διάταξη η οποία ουδέποτε έχει υποβληθεί σαφώς στην κρίση του Δικαστηρίου, κρίνει αναγκαία, λαμβανομένων υπόψη των παρατηρήσεων της διαδίκου, την υποβολή στο Δικαστήριο του ερωτήματος περί συμβατότητας του άρθρου 33, παράγραφος 28, του legge n. 183/2011 (νόμου 183/2011) υπό το πρίσμα των μνημονευόμενων αποφάσεων με ισχύ δεδικασμένου.