

Zadeva C-602/20**Povzetek predloga za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 98(1)
Poslovnika Sodišča****Datum vložitve:**

12. november 2020

Predložitveno sodišče:

Varhoven administrativen sad (Bolgarija)

Datum predložitvene odločbe:

30. september 2020

Vlagateljica kasacijske pritožbe:

„AKZ-Burgas“ EOOD („AKZ – Burgas“ EOOD)

Nasprotna stranka v postopku s kasacijsko pritožbo:

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika“ (direktor direktorata za pritožbe in davčne prakse ter prakse na področju socialne varnosti)

Predmet postopka v glavni stvari

Kasacijska pritožba zoper odločbo organov za prihodke, s katero se na podlagi upoštevne nacionalne zakonodaje prizna pravica do zakonitih obresti za obveznosti prispevkov za socialno varnost, ki so bile plačane brez pravne podlage, in sicer ne od datuma plačila, ki je bilo opravljeno brez pravne podlage, ampak od datuma, na katerega bi morale biti te javne obveznosti, ki so bile plačane brez pravne podlage, vrnjene. Morebitna nesorazmernost nacionalne zakonodaje, zaradi katere je potrebna razlaga prava Unije v zvezi z morebitno kršitvijo načela lojalnega sodelovanja ter načel enakovrednosti in učinkovitosti, ki izhajata iz njega.

Predmet in pravna podlaga predloga

Razlaga prava Unije, člen 267 PDEU

Vprašanja za predhodno odločanje

1. Ali pravo Unije nasprotuje nacionalni ureditvi, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ki zakonite obresti, ki se plačajo v okviru povračila prispevkov za socialno varnost, pobranih v nasprotju s pravom Unije, omejuje na obresti, ki začnejo teči naslednji dan po vložitvi zahtevka za povračilo glavnice?
2. Ali pravo Unije, zlasti načeli enakovrednosti in učinkovitosti, nasprotuje nacionalni ureditvi, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ki zakonite obresti, ki se plačajo v okviru povračila obveznih prispevkov za socialno varnost, pobranih v nasprotju s pravom Unije, omejuje na obresti, ki začnejo teči naslednji dan po vložitvi zahtevka za povračilo teh zneskov, plačanih/pobranih brez pravne podlage, in ki tečejo do povračila teh zneskov?

Navedene določbe prava Unije

Pogodba o Evropski uniji – člen 4(3); člen 19(1), drugi stavek

Pogodba o delovanju Evropske unije – člen 291(1); člen 267, prvi odstavek, točka (b)

Navedena sodna praksa Sodišča

Sodbe Sodišča: z dne 14. julija 1977, Concetta Sagulo, Gennaro Brenca in Addelmadjid Bakhouché (8/77, ECLI:EU:C:1977:131); z dne 9. novembra 1983, Amministrazione delle Finanze dello Stato (199/82, ECLI:EU:C:1983:318); z dne 17. julija 1997, GT-Link A/S (C-242/95, ECLI:EU:C:1997:376); z dne 2. decembra 1997, Fantask A/S in drugi (C-188/95, ECLI:EU:C:1997:580); z dne 8. marca 2001, Metallgesellschaft Ltd in drugi, Hoechst AG in Hoechst (UK) Ltd (C-397/98 in C-410/98; ECLI:EU:C:2001:134); z dne 7. septembra 2006, N (C-470/04; ECLI:EU:C:2006:525); z dne 12. decembra 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, ECLI:EU:C:2006:774); z dne 13. marca 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, ECLI:EU:C:2007:161); z dne 15. marca 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken (C-35/05, ECLI:EU:C:2007:167); z dne 10. aprila 2008, Marks & Spencer plc (C-309/06, ECLI:EU:C:2008:211); z dne 21. januarja 2010, Alstom Power Hydro (C-472/08, ECLI:EU:C:2010:32); z dne 6. septembra 2011, Lady & Kid in drugi (C-398/09, ECLI:EU:C:2011:540); z dne 19. julija 2012, Littlewoods Retail in drugi (C-591/10, ECLI:EU:C:2012:478); z dne 27. septembra 2012, Zuckerfabrik Jülich in drugi (C-113/10, C-147/10 in C-234/10, ECLI:EU:C:2012:591); z dne 18. aprila 2013, Mariana Irimie (C-565/11, ECLI:EU:C:2013:250).

Navedene nacionalne določbe

Danachno-osiguritelni protsesualni kodeks (zakonik o davčnem postopku in postopku na področju prispevkov za socialno varnost, DOPK, v nadaljevanju: DOPK) – členi od 128 do 132; člen 162(2), točki 1 in 9; člen 163(1)

Zakon za danatsite varhu dohodite na fizicheskite litsa (zakon o dohodnini fizičnih oseb, ZDDFL, zakon o dohodnini) – člen 42

Kratka predstavitev dejanskega stanja, trditev strank in postopka

Dejansko stanje v obravnavani zadevi med strankama ni sporno in ga je mogoče povzeti tako:

- 1 Organi za prihodke pri Teritorialna direksia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Burgas (območni direktorat Burgas nacionalne agencije za prihodke, v nadaljevanju: območni direktorat Burgas NAP) so po opravljenem nadzoru 30. januarja 2017 družbi „AKZ – Burgas“ EOOD izdali odločbo o naknadni odmeri, s katero so ji za obdobje od 1. januarja 2014 do 31. avgusta 2014 odmerili javne obveznosti v obliki dajatve, dolgovane na podlagi člena 42 ZDDFL, in dolgovanih prispevkov za socialno varnost skupaj z dolgovanimi zakonitimi obrestmi.

Pristojni nadrejeni organ za prihodke je odločbo o naknadni odmeri po postopku z ugovorom delno potrdil. V skladu z bolgarsko zakonodajo so odločbe o naknadni odmeri začasno izvršljive, zaradi česar je družba „AKZ – Burgas“ EOOD tako odmerjene obveznosti plačala, preden je bila zakonitost odločbe o naknadni odmeri predmet sodnega nadzora.

Burgaski administrativni sad (upravno sodišče v Burgasu, Bolgarija) je s sodbo z dne 10. maja 2018 razveljavilo navedeno odločbo o naknadni odmeri. Varhoven administrativni sad (vrhovno upravno sodišče, Bolgarija, v nadaljevanju: VAS) je na podlagi kasacijske pritožbe potrdilo prvostopenjsko sodbo.

- 2 Družba „AKZ – Burgas“ EOOD je 13. februarja 2019 pri območnem direktoratu Burgas NAP vložila zahtevek za pobot ali vračilo na podlagi člena 129 DOPK. Nad družbo je bil opravljen naknadni davčni nadzor, ki je bil zaključen z izdajo odločbe o pobotu ali vračilu (v nadaljevanju: APV) z dne 5. marca 2019. V njej je navedeno, da na podlagi člena 129(6) DOPK za glavnice v obliki prispevkov za socialno varnost, ki jih je plačala družba na podlagi razveljavljene odločbe o naknadni odmeri, ni treba plačati obresti in da se za zamudne obresti, ki jih je plačala za te obveznosti, odmerijo obresti od datuma njihovega plačila do datuma izdaje APV v skupni višini 12.863,09 leva (BGN).
- 3 Družba „AKZ – Burgas“ EOOD je po neuspešnem ugovoru v upravnem postopku vložila tožbo pred upravnim sodiščem. Administrativni sad Burgas (upravno sodišče v Burgasu) je s sodbo z dne 11. oktobra 2019 zavrnilo tožbo zoper APV z

dne 5. marca 2019 v delu, v katerem se družbi s to odločbo niso priznale zakonite obresti za znesek neupravičeno pobranih prispevkov za socialno varnost za obdobje med plačilom tega zneska, ki je bil plačan brez pravne podlage, in datumom, na katerega bi moral biti ta znesek vrnjen. V obrazložitvi sodbe prvostopenjskega sodišča je navedeno, da se na podlagi člena 129(6) DOPK zneski, ki so bili plačani brez pravne podlage, z izjemo obveznosti prispevkov za socialno varnost, vrnejo skupaj z zakonitimi obrestmi, ki začnejo teči na datum plačila teh zneskov na podlagi odločbe organa za prihodke, in da se v drugih primerih zneski vrnejo skupaj z zakonitimi obrestmi, ki začnejo teči na datum, ko bi morali biti vrnjeni davčnemu zavezancu. Glede na to nacionalno ureditev je sodišče odločilo, da za zneske prispevkov za socialno varnost, ki so bili plačani brez pravne podlage, ni treba plačati obresti, ker jih je zakonodajalec izrecno izključil iz kroga zneskov, za katere se plačujejo take obresti.

- 4 Družba „AKZ – Burgas“ EOOD je zoper to sodbo vložila kasacijsko pritožbo pri VAS (vrhovno upravno sodišče), ki je predložitveno sodišče v obravnavani zadevi. Vlagateljica kasacijske pritožbe meni, da je prvostopenjsko sodišče njeno tožbo zoper APV nezakonito zavrnilo v delu, v katerem ji v tej odločbi niso bile priznane zakonite obresti za znesek neupravičeno pobranih prispevkov za socialno varnost za obdobje med plačilom tega zneska, ki je bil plačan brez pravne podlage, in datumom, na katerega bi moral biti ta znesek vrnjen.

Kratka obrazložitev predloga

- 5 Predložitveno sodišče bo najprej na kratko analiziralo upoštevno bolgarsko ureditev.
- 6 Predložitveno sodišče opozarja, da so plačila davkov in obvezni prispevki za socialno varnost javne terjatve države, ki so kot obvezne določene v zakonu in katerih plačilo ni odvisno od volje državljanov. Plačila davkov in obvezni prispevki za državno zdravstveno in socialno zavarovanje imajo različno pravno naravo. Ti kategoriji javnih terjatev države imata različno naravo in namen, temeljita na različni pravni podlagi in ustvarjata različne pravne posledice. Prispevki za socialno varnost nimajo narave davka. Zavarovanec kot nasprotno dajatev zanje prejme pravico do ustreznih dajatev, medtem ko je davek terjatev države, ki jo je treba plačati, ne da bi se za njeno plačilo prejelo nasprotno dajatev.
- 7 Bolgarski zakonodajalec je v določbah DOPK določil skupni postopek za odmero davkov in obveznih prispevkov za socialno varnost (poglavje 14 DOPK) in skupni postopek za vračilo ali pobot (členi od 128 do 132 DOPK) za primere, v katerih se davčnemu zavezancu s pravnomočno sodbo ali dokončno upravno odločbo prizna pravica do vračila zneskov davkov in obveznih prispevkov za socialno varnost, ki so bili plačani (plačani ali pobrani) neupravičeno ali brez pravne podlage in ki so jih pobrali ali naložili organi za prihodke.
- 8 V skladu s členom 129(6), prvi stavek, DOPK obvezni prispevki za socialno varnost, plačani ali pobrani brez pravne podlage, ne spadajo med terjatve, ki se

vrnejo skupaj z zakonitimi obrestmi za celotno obdobje, ki je minilo od plačila, opravljenega brez pravne podlage, do datuma njihovega vračila, izvedenega na podlagi odločbe organa za prihodke. V skladu s to določbo se za obveznosti prispevkov za socialno varnost, ki so bile plačane brez pravne podlage, obresti plačajo šele od datuma, na katerega je bilo pravilno odločeno, da jih je treba davčnemu zavezancu vrniti.

- 9 Predložitveno sodišče bo nato preverilo upošteveno sodno prakso Sodišča tako, da bo med drugim navedlo:
- 10 Predložitveno sodišče se sklicuje na sodbe Metallgesellschaft in drugi (C-397/98 in C-410/98), Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04), Littlewoods Retail in drugi (C-591/10) in Zuckerfabrik Jülich in drugi (C-113/10, C-147/10 in C-234/10), v katerih je Sodišče razsodilo, da morajo države članice zneske davkov, pobranih v nasprotju s pravom Unije, vrniti skupaj z obrestmi. Za vprašanje obrestovanja zneskov, pobranih v nasprotju s pravom Unije, so v skladu z načelom procesne avtonomije pristojne države članice.
- 11 VAS (vrhovno upravno sodišče) opozarja, da je Sodišče v svoji sodni praksi presodilo, da je pravica pridobiti povračilo takih dajatev kljub temu, da ne obstajajo določbe Unije v zvezi z vračilom nacionalnih dajatev, ki niso v skladu s pravom Unije, posledica in dopolnilo pravic, ki jih posameznikom zagotavljajo predpisi prava Unije, kot jih razlaga Sodišče. Država članica mora povrniti dajatve, prejete s kršitvijo prava Unije, pri čemer je ta pravica do povračila subjektivna pravica, ki izhaja iz pravnega reda Unije (sodba Littlewoods Retail in drugi, C-591/10, točka 24).
- 12 Kadar ni upoštevnih predpisov Unije, mora pravni red vsake države članice v skladu z načelom procesne avtonomije določiti pristojna sodišča in podrobneje urediti postopkovna pravila sodnih postopkov, katerih namen je varstvo pravic, ki za upravičene subjekte izhajajo iz prava Unije, če, na eni strani, ta pravila niso manj ugodna od tistih, ki veljajo za podobne nacionalne sodne postopke (načelo enakovrednosti), in če, na drugi strani, v praksi ne povzročajo nemogočega ali znatno oteženega uveljavljanja pravic, ki jih podeljuje pravni red Unije (načelo učinkovitosti) (sodbi Metallgesellschaft in drugi, C-397/98 in C-410/98, točka 85, in Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, točka 203). V skladu z načelom procesne avtonomije držav članic lahko pravni red vsake države članice določi procesna sredstva, katerih namen je varstvo pravic, ki za posameznike izhajajo iz prava Unije; vendar zaradi tega te pravice v svojem bistvu ne smejo biti omejene ali prizadete.
- 13 V skladu z načelom enakovrednosti predpisi o vračilu zneskov, pobranih v nasprotju z nacionalnim pravom, veljajo tudi za ustrezne zahtevke za vračilo zneskov, pobranih v nasprotju s pravom Unije (sodba C-591/10). Prav spoštovanje načela enakovrednosti je argument za to, da je treba uporabiti primer, ki je časovno najbolj upošteven za določitev datuma, na katerega začnejo teči obresti za

neupravičeno pobrane zneske obveznih prispevkov za socialno varnost, pri čemer nacionalna ureditev ni v skladu s tem načelom.

- 14 V skladu z načelom enakovrednosti se mora primer, ki je časovno najbolj upošteven za določitev datuma, na katerega začnejo teči obresti za neupravičeno pobrane obvezne prispevke za socialno varnost, ujemati z datumom, na katerega začnejo teči obresti za druge/ostale zneske, ki so bili brez pravne podlage plačani ali pobrani na podlagi odločbe organa za prihodke. Zato je določba člena 129(6), prvi stavek, DOPK po mnenju predložitvenega sodišča nesorazmerna.
- 15 VAS (vrhovno upravno sodišče) ponavlja, da je treba ob neobstoju upoštevne zakonodaje Unije v notranjem pravnem redu vsake države članice ob upoštevanju načel enakovrednosti in učinkovitosti obrestno mero in način izračuna dolgovanih obresti določiti tako, da nista manj ugodna od tistih, ki urejajo podobne zahtevke na podlagi določb notranjega prava, niti nista določena tako, da v praksi onemogočata izvrševanje pravic, ki jih podeljuje pravni red Unije (sodba Littlewoods Retail in drugi, C-591/10, točki 27 in 28). Sodišče je odločilo, da čeprav je treba v pravnem redu vsake države članice določiti pogoje, pod katerimi je treba plačati te obresti, zlasti način izračuna teh obresti, nacionalni predpisi zavezancev ne smejo prikrajšati za primerno odškodnino za škodo, ki jim je nastala z izgubo zaradi neupravičenega plačila davka.
- 16 VAS (vrhovno upravno sodišče) pojasnjuje, da so obresti v skladu s presojo Sodišča nadomestilo za nedostopnost zneskov, plačanih v nasprotju s pravom Unije (sodbi Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, točka 112 in naslednje, in Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, točka 202 in naslednje). Predložitveno sodišče meni, da pravica do zakonitih obresti kot odškodnine za izgube, ki jih je posameznik utrpel zaradi dajatve, ki je v nasprotju s pravom Unije in je bila plačana brez pravne podlage, obstaja vzporedno s pravico do vračila dajatve, plačane brez pravne podlage, in pomeni subjektivno pravico, ki izhaja iz pravnega reda Unije. Ta subjektivna pravica obsega obveznost plačila zakonitih obresti od datuma plačila te dajatve. VAS (vrhovno upravno sodišče) meni, da je očitno, da ima davčni zavezanec, ker nima dostopa do zadevnega denarnega zneska, izgube ravno od tega in ne od poznejšega datuma.
- 17 Tako je treba vrniti ne le neupravičeno pobrano dajatev, ampak tudi zneske, ki so bili tej državi plačani ali jih je zadržala in so neposredno povezani s to dajatvijo. To zajema tudi izgube, nastale zaradi nedostopnosti denarnih zneskov zaradi predčasne zapadlosti davka (sodbe Metallgesellschaft in drugi, C-397/98 in C-410/98, točke od 87 do 89; Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, točka 205; Littlewoods Retail in drugi, C-591/10, točka 25, in Zuckerfabrik Jülich in drugi, C-113/10, C-147/10 in C-234/10, točka 65).
- 18 Glede na navedeno je predložitveno sodišče ob upoštevanju načel, ki jih je Sodišče razvilo v sodni praksi, v dvomih, ali je ureditev, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ki obresti, ki jih je treba plačati, omejuje na znesek, ki se obračuna

od dneva, ko bi morale biti obveznosti prispevkov za socialno varnost, ki so bile plačane brez pravne podlage (v skladu s členom 129 od (1) do (4) DOPK), povrnjene, v skladu z zahtevami, ki jih je določilo Sodišče. Postavlja se vprašanje, ali mora biti višina obresti odvisna od dolžine obdobja, v katerem davčni zavezanec ni imel dostopa do zneska, ki je bil plačan brez pravne podlage, in ali to obdobje zajema tudi obdobje med datumom plačila zadevnega zneska, ki je bilo opravljeno brez pravne podlage, in datumom njegovega vračila.

- 19 Zato predložitveno sodišče meni, da je za pravilno odločitev o sporu potrebna razlaga določb prava Unije, in sicer člena 4(3) Pogodbe o Evropski uniji (načelo lojalnega sodelovanja ter načeli enakovrednosti in učinkovitosti, ki izhajata iz njega), člena 19(1), drugi stavek, PEU in člena 291(1) Pogodbe o delovanju Evropske unije.

DELOVNI DOKUMENT