Сборник съдебна практика

ОПРЕДЕЛЕНИЕ НА СЪДА (осми състав)

18 март 2024 година *

„Преюдициално запитване — Член 99 от Процедурния правилник на Съда — Обща система на данъка върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Членове 2, 206 и 273 — Принцип на данъчна неутралност — Намаление на размера на ДДС, дължим от данъчнозадължените лица, засегнати от земетресението на 6 април 2009 г. в регион Абруцо“

По дело C-37/23 [Giocevi] [i]

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Corte suprema di cassazione (Върховен касационен съд, Италия) с акт от 16 януари 2023 г., постъпил в Съда на 25 януари 2023 г., в рамките на производство по дело

Agenzia delle Entrate

срещу

PR,

СЪДЪТ (осми състав),

състоящ се от: N. Piçarra (докладчик), председател на състава, N. Jääskinen и M. Gavalec, съдии,

генерален адвокат: L. Medina,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

– за PR, от F. Camerini и A. Rossi, avvocati,

– за Европейската комисия, от M. Herold, J. Jokubauskaitė и F. Tomat, в качеството на представители,

* Език на производството: италиански.

[i] — Името на настоящото дело е измислено. То не съвпада с истинското име на никоя от страните в производството.

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, да се произнесе с мотивирано определение в съответствие с член 99 от Процедурния правилник на Съда,

постанови настоящото

Определение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на принципите, прогласени в решение от 17 юли 2008 г., Комисия/Италия (C-132/06, EU:C:2008:412), и в определение от 15 юли 2015 г., Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), относно общата система на данъка върху добавената стойност (ДДС).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между Agenzia delle Entrate (Агенция за приходите, Италия) и PR, нотариус, във връзка с искането на последния за възстановяване на 60 % от платения от него ДДС за периода от април 2009 г. до декември 2010 г.

Правна уредба

Правото на Съюза

3 Съображение 45 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7, наричана по-нататък „Директивата за ДДС“) предвижда:

„Задълженията на данъчнозадължените лица следва да бъдат хармонизирани във възможно най-голяма степен, така че да се осигурят необходимите гаранции за събирането на ДДС по еднообразен начин във всичките държави членки“.

4 Член 2 от тази директива гласи:

„1. Следните сделки подлежат на облагане с ДДС:

а) възмездната доставка на стоки на територията на дадена държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество;

[…]

в) доставката на услуги, извършвана възмездно на територията на държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество;

[…]“.

5 Член 206 от посочената директива предвижда:

„Всяко данъчнозадължено лице — платец на ДДС, трябва да плати нетния размер на ДДС при представянето на справка-декларацията за ДДС, предвидена в член 250. Въпреки това,

държавите членки могат да определят различна дата за плащането на тази сума, или могат да изискат извършването на междинни плащания“.

6 Член 273 от същата директива гласи:

„Държавите членки могат да наложат други задължения, които те считат за необходими за осигуряване правилното събиране на ДДС и предотвратяване избягването на данъчно облагане, при спазване на условието за равнопоставено третиране между вътрешни сделки и сделки, извършвани между държави членки от данъчнозадължени лица и при условие че такива задължения не пораждат в търговията между държавите членки […] формалности, свързани с преминаването на границите.

[…]“.

Италианското право

Декрет-закон № 78 от 31 май 2010 г.

7 Член 39 от Decreto-legge № 78 — Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica (Декрет-закон № 78 за спешни мерки в областта на финансовото стабилизиране и икономическата конкурентоспособност, преобразуван с изменения от Закон № 122 от 30 юли 2010 г.) от 31 май 2010 г. (редовна притурка към GURI, бр. 125 от 31 май 2010 г.) предвижда в параграф 1, че за физическите лица с доходи от стопанска дейност или самостоятелна заетост и за лицата, различни от физически лица, чийто оборот не надвишава 200 000 евро, срокът за спиране на изпълнението на данъчни задължения и плащания се удължава до 20 декември 2010 г., без право на възстановяване на вече платените суми. Член 39, параграф 3 от същия декрет-закон предвижда, че за всички тези лица срокът за спиране на плащанията на вноските за социално и пенсионно осигуряване, и на задължителните осигурителни вноски за злополуки и професионални болести се удължава до 15 декември 2010 г., без право на възстановяване вече платените суми. Тези мерки не се прилагат по отношение на данъците, удържани при източника, които се удържат върху доходите, различни от доходите от професионална дейност или самостоятелна заетост, и по отношение на свързаните с тях плащания.

Закон № 183/2011

8 Член 33, параграф 28 от Legge № 183 — Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2012) (Закон № 183 за приемане на разпоредби за формирането на годишния и многогодишния държавен бюджет (Закон за стабилността за 2012 г.) от 12 ноември 2011 г. (редовна притурка към GURI, бр. 265 от 14 ноември 2011 г.), в редакцията му, приложима към спора по главното производство (наричан по-нататък „Закон № 183/2011“), предвижда, че за да се позволи възстановяването от извънредното положение в резултат на земетресението, засегнало регион Абруцо (Италия) на 6 април 2009 г., събирането на данъците, предвидени в член 39 от Декрет-закон № 78 от 31 май 2010 г., се възобновява, без да се налагат санкции, лихви и допълнителни такси, чрез плащане на 120 равни месечни вноски, считано от януари 2012 г., и че сумата, дължима за всеки данък или вноска, които са били предмет на спиране, без да се вземат предвид вече извършените плащания, се намалява на 40 %.

Спорът в главното производство и преюдициалният въпрос

9 PR, нотариус, иска да му бъде възстановена сумата от 102 088 евро за ДДС, платен за периода от април 2009 г. до декември 2010 г., на основание член 33, параграф 28 от Закон № 183/2011, който предвижда намаление с 60 % на размера на данъците, чието плащане е било спряно вследствие на земетресението в регион Абруцо на 6 април 2009 г.

10 Агенцията за приходите отхвърля тази молба с мотива, че посочената разпоредба изключва възстановяването на вече платени суми за ДДС.

11 PR подава жалба срещу това решение пред Commissione tributaria provinciale di L'Aquila (Данъчна комисия на провинция Акуила, Италия), която я отхвърля.

12 PR подава въззивна жалба пред Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo (Данъчна комисия на регион Абруцо, Италия), като изтъква, че положението на данъчнозадължените лица, които все още не са платили ДДС и следователно могат да се ползват от намаление на дължимото плащане, е идентично на положението на данъчнозадължените лица, които са извършили тези плащания и които следователно би трябвало да могат да поискат възстановяване на надплатените суми.

13 От своя страна Агенцията за приходите иска спиране на производството в очакване на окончателното решение на Европейската комисия след провеждане на официалната процедура по разследване на държавните помощи по член 108 ДФЕС, открита с Решение от 17 октомври 2012 година, Държавна помощ № SA.33083 (2012/C) (ex 2012/NN) & SA.35083 (2012/C) (ex 2012/NN). — Намалени данъци и вноски, свързани с природни бедствия, и намалени данъци и вноски, свързани със земетресението в Абруцо през 2009 г. (всички сектори с изключение на селското стопанство) (ОВ C 381, 2012 г., стр. 32).

14 С решение от 6 март 2014 г. Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo (Данъчна комисия на регион Абруцо) уважава жалбата и обявява за незаконосъобразен отказа за възстановяване на ДДС на PR.

15 Агенцията за приходите подава касационна жалба срещу това решение пред запитващата юрисдикция, Corte suprema di cassazione (Върховен касационен съд, Италия). В подкрепа на жалбата си Агенцията за приходите твърди по-специално, че е налице нарушение на член 108, параграф 3 ДФЕС и на член 11, параграф 1 от Регламент (ЕО) № 659/1999 на Съвета от 22 март 1999 година за установяване на подробни правила за прилагането на член [108 ДФЕС] (ОВ L 83, 1999 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 8, том 1, стр. 41).

16 В това отношение е важно да се отбележи, че с Решение (ЕС) 2016/195 от 14 август 2015 година относно мерки за държавна помощ SA.33083 (12/C) (ex 12/NN), приведени в действие от [Италианската република], предвиждащи намалени данъци и вноски, свързани с природни бедствия (всички сектори с изключение на селското стопанство), и SA.35083 (12/C) (ex 12/NN), приведени в действие от [Италианската република], предвиждащи намалени данъци и вноски, свързани със земетресението в Абруцо през 2009 г. (всички сектори с изключение на селското стопанство) (ОВ L 43, 2016 г., стр. 1), прието след приключване на процедурата, посочена в точка 13 от настоящото определение, Комисията заключава, че разглежданите мерки, и по-специално приетите на основание член 33, параграф 28 от Закон № 183/2011, са несъвместими с вътрешния пазар.

17 Запитващата юрисдикция счита, че в съответствие с принципа на ефективност на правото на Съюза тя трябва да установи несъвместимостта с това право на мерките, с които Италианската република е отказала да приложи и/или да събере сумите, дължими като ДДС, независимо от конкретните основания, изтъкнати от страните по делото, с което е сезирана.

18 Тази юрисдикция отбелязва, че не съществува конкретна съдебна практика относно прилагането на член 33, параграф 28 от Закон № 183/2011 и иска да установи доколко принципите, прогласени в определение от 15 юли 2015 г., Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), по отношение на предимството, предвидено в член 9, параграф 17 от Legge n. 289. — Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale delle Stato (legge finanziaria 2003) (Закон № 289 за приемане на разпоредби за формирането на годишния и многогодишния държавен бюджет (Закон за бюджета за 2003 г.) от 27 декември 2002 г. (редовна притурка към GURI № 305 от 31 декември 2002 г.) (наричан по-нататък „Закон № 289/2002“), са приложими към делото, с което е сезирана.

19 Посочената юрисдикция припомня, че в това определение Съдът се основава на решение от 17 юли 2008 г., Комисия/Италия (C-132/06, EU:C:2008:412), което се отнася до членове 8 и 9 от Закон № 289/2002, за да постанови, че разглежданите тогава мерки не са довели до облекчаване на данъчната тежест на данъчнозадължените лица по отношение на ДДС, а до това, че позволяват на някои данъчнозадължени лица да задържат или да събират суми, платени от крайния потребител и дължими на данъчните органи, в нарушение на принципа на данъчна неутралност.

20 Запитващата юрисдикция подчертава, че предимството, произтичащо от намаляването на размера на ДДС на основание член 33, параграф 28 от Закон № 183/2011, води до същите последици като последиците, критикувани от Съда в цитираните в точки 18 и 19 от настоящото определение решения. Тя обаче отбелязва, като същевременно се съмнява в тяхната релевантност, някои твърдени от PR разлики между италианската правна уредба, за която се отнасят тези решения, и разглежданата пред нея правна уредба. Всъщност, първо, Закон № 183/2011, за разлика от Закон № 289/2002, не изключвал Агенцията за приходите да извърши проверки, второ, размерът на намалението на ДДС бил по-малък в Закон № 183/2011, и трето, териториалният обхват на прилагане на последния закон бил по-ограничен.

21 При тези обстоятелства Corte suprema di cassazione (Върховен касационен съд) решава да спре производството и да постави на Съда следният преюдициален въпрос:

„Допускат ли принципите, изложени в определение [на Съда от 15 юли 2015 г.,] Nuova Invincibile srl (C-82/14, EU:C:2015:510), и в решение от 17 юли 2008 г., Комисия/Италия, (C-132/06, EU:C:2008:412), правна уредба като съдържащата се в член 33, параграф 28 от […] Закон № 183 от 2011 г., с която се дава възможност на данъчнозадължените лица да получат възстановяване в размер на 60 % на ДДС, платен в периода от април 2009 г. до декември 2010 г. във връзка със земетресението, засегнало територията на регион Абруцо на 6 април 2009 г.?“.

По преюдициалния въпрос

22 С въпроса си запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали членове 2, 206 и 273 от Директивата за ДДС във връзка с принципа на данъчна неутралност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба, която предвижда в полза на данъчнозадължените лица, засегнати от земетресението в регион Абруцо, намаление с 60 % на размера на ДДС, който обичайно се дължи от тези данъчнозадължени лица за периода от април 2009 г. до декември 2010 г.

23 Съгласно член 99 от Процедурния правилник, когато отговорът на преюдициален въпрос се налага недвусмислено от съдебната практика, Съдът може във всеки един момент да се произнесе с мотивирано определение по предложение на съдията докладчик и след изслушване на генералния адвокат.

24 Тази разпоредба следва да се приложи по настоящото дело.

25 Всъщност, макар делата, по които са постановени решение от 17 юли 2008 г., Комисия/Италия (C-132/06, EU:C:2008:412), и определение от 15 юли 2015 г., Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), да не се отнасят до член 33, параграф 28 от Закон № 183/2011, изводите от тази съдебна практика са приложими към обстоятелствата по настоящото дело.

26 От акта за преюдициално запитване е видно, че националното право предвижда само намаление с 60 % на размера на ДДС, който обичайно се дължи, а не възстановяване на вече платения ДДС, чиито бенефициери са данъчнозадължени по ДДС лица, действащи в това си качество по смисъла на член 2, параграф 1, букви а) и в) от Директивата за ДДС.

27 В това отношение, на първо място, от членове 2, 206 и 273 от Директивата за ДДС във връзка със съображение 45 от нея, както и от член 4, параграф 3 ДЕС, следва, че всяка държава членка има задължение да вземе всички подходящи законодателни и административни мерки за гарантиране на събирането на целия дължим на нейната територия ДДС (вж. в този смисъл решение от 17 юли 2008 г., Комисия/Италия, C-132/06, EU:C:2008:412, т. 37, и определение от 15 юли 2015 г., Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, т. 22).

28 На второ място, Директивата за ДДС трябва да се тълкува в съответствие с присъщия на общата система на ДДС принцип на данъчна неутралност, според който икономическите оператори, които осъществяват едни и същи сделки, не трябва да бъдат третирани по различен начин при събиране на ДДС. Всяко действие на държавите членки, свързано със събирането на ДДС, трябва да спазва този принцип (определение от 15 юли 2015 г., Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, т. 23, и решение от 7 април 2016 г., Degano Trasporti, C-546/14, EU:C:2016:206, т. 21 и цитираната съдебна практика).

29 На трето място, режимът на приспадане цели да гарантира неутралността на ДДС, като освободи изцяло данъчнозадълженото лице от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на всичките му икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, при условие че тези дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС (определение от 15 юли 2015 г., Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, т. 24, вж. решение от 7 септември 2023 г., Schütte, C-453/22, EU:C:2023:639, т. 19).

30 В определение от 15 юли 2015 г., Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510, т. 25), е констатирано, че член 9, параграф 17 от Закон № 289/2002 — който предвижда в полза на данъчнозадължените лица, засегнати от земетресението в провинциите Катания, Рагуза и Сиракуза (Италия), или намаление с 90 % на ДДС, който обичайно се дължи за периода 1990—1992 г., или възстановяване в това съотношение на вече платените на това основание суми — има за последица не да облекчи данъчната тежест на засегнатите данъчнозадължени лица по отношение на ДДС, а да позволи на някои данъчнозадължени лица да задържат или да събират суми, платени от крайния потребител и дължими на данъчните органи.

31 Доколкото тази разпоредба, по силата на предвиденото в нея намаление на ДДС, който обичайно се дължи, позволява на засегнатите данъчнозадължени лица да задържат или да събират по-голямата част от размера на ДДС, начисляван върху доставките на стоки и услуги, докато други данъчнозадължени лица на италианска територия трябва да платят пълния размер на ДДС, който обичайно се дължи на данъчните органи въз основа на тези сделки, тази разпоредба води до разлика в третирането, която противоречи на принципа на данъчна неутралност (определение от 15 юли 2015 г., Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, т. 26, вж. също в този смисъл решение от 17 юли 2008 г., Комисия/Италия, C-132/06, EU:C:2008:412, т. 44).

32 В случая, както е видно от акта за преюдициално запитване, с член 33, параграф 28 от Закон № 183/2011 се прилага същият механизъм като въведения със Закон № 289/2002, а именно значително намаление на размера на дължимия ДДС, който е бил предмет на спиране поради извънредни ситуации, които са резултат от природни бедствия.

33 В това отношение е без значение обстоятелството, че предвиденото в този закон намаление на ДДС е по-малко от това, което произтича от член 9, параграф 17 от Закон № 289/2002, разглеждано в определение от 15 юли 2015 г., Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510). Всъщност, макар и по-малко, подобно намаление води до същите последици като посочените от Съда в точки 30 и 31 от настоящото определение.

34 Подобна констатация не може да бъде оборена от факта, че за разлика от член 33, параграф 28 от Закон № 183/2011, разглежданата в посоченото постановление национална правна уредба лишава администрацията, поради автоматичния си характер, от всякаква възможност за проверка на данъчните събития.

35 С оглед на изложеното по-горе на поставения въпрос следва да се отговори, че членове 2, 206 и 273 от Директивата за ДДС във връзка с принципа на данъчна неутралност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба, която предвижда в полза на данъчнозадължените лица, засегнати от земетресението в регион Абруцо, намаление с 60 % на размера на ДДС, който обичайно се дължи от тези данъчнозадължени лица за периода от април 2009 г. до декември 2010 г.

По съдебните разноски

36 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (осми състав) реши:

Членове 2, 206 и 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност във връзка с принципа на данъчна неутралност

трябва да се тълкуват в смисъл, че

не допускат национална правна уредба, която предвижда в полза на данъчнозадължените лица, засегнати от земетресението в регион Абруцо (Италия), намаление с 60 % на размера на данъка върху добавената стойност, който обичайно се дължи от тези данъчнозадължени лица за периода от април 2009 г. до декември 2010 г.

Подписи