Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS KENDELSE (Ottende Afdeling)

18. marts 2024*

»Præjudiciel forelæggelse – artikel 99 i Domstolens procesreglement – det fælles merværdiafgiftssystem (moms) – direktiv 2006/112/EF – artikel 2, 206 og 273 – princip om afgiftsneutralitet – nedsættelse af den moms, der skal betales af afgiftspligtige personer berørt af jordskælvet den 6. april 2009 i regionen Abruzzo«

I sag C-37/23 [Giocevi] [i],

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Corte suprema di cassazione (kassationsdomstol, Italien) ved afgørelse af 16. januar 2023, indgået til Domstolen den 25. januar 2023, i sagen

Agenzia delle Entrate

mod

PR

har

DOMSTOLEN (Ottende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, N. Piçarra (refererende dommer), og dommerne N. Jääskinen og M. Gavalec,

generaladvokat: L. Medina,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

– PR ved avvocati F. Camerini og A. Rossi,

– Europa-Kommissionen ved M. Herold, J. Jokubauskaitė og F. Tomat, som befuldmægtigede,

* Processprog: italiensk.

[i] – Den forelæggende sags navn er et vedtaget navn. Det svarer ikke til et navn på en part i sagen.

og under henvisning til Domstolens beslutning om, efter at have hørt generaladvokaten, at træffe afgørelse ved begrundet kendelse i overensstemmelse med artikel 99 i Domstolens procesreglement,

afsagt følgende

Kendelse

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af de principper, der er fastsat i dom af 17. juli 2008, Kommissionen mod Italien (C-132/06, EU:C:2008:412), og i kendelse af 15. juli 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), vedrørende det fælles merværdiafgiftssystem (moms).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Agenzia delle Entrate (skatte- og afgiftsmyndighed, Italien) og notar PR vedrørende sidstnævntes anmodning om tilbagebetaling af 60% af den moms, som han har betalt for perioden fra april 2009 til december 2010.

Retsforskrifter

EU-retten

3 45. betragtning til Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«) lyder således:

»De afgiftspligtige personers forpligtelser bør så vidt muligt harmoniseres for i nødvendigt omfang at sikre ensartet opkrævning af momsen i alle medlemsstater.«

4 Dette direktivs artikel 2 bestemmer:

»1. Følgende transaktioner er momspligtige:

a) levering af varer, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab

[...]

c) levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab

[...]«

5 Det nævnte direktivs artikel 206 bestemmer:

»Enhver afgiftspligtig person, der er betalingspligtig for momsen, skal indbetale momsens nettobeløb samtidig med indgivelsen af den i artikel 250 omhandlede momsangivelse. Medlemsstaterne kan dog fastsætte en anden tidsfrist for indbetalingen af dette beløb eller opkræve acontobeløb.«

6 Direktivets artikel 273 har følgende ordlyd:

»Medlemsstaterne kan fastsætte andre forpligtelser, som de skønner nødvendige for at sikre en korrekt opkrævning af momsen og for at undgå svig, forudsat at der sker ligebehandling af indenlandske transaktioner og transaktioner mellem medlemsstaterne foretaget af afgiftspligtige personer, og såfremt disse forpligtelser ikke i samhandelen mellem medlemsstaterne giver anledning til formaliteter ved grænsepassagen.

[...]«

Italiensk ret

Lovdekret nr. 78 af 31. maj 2010

7 Artikel 39 i decreto legislativo n. 78 – Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica (lovdekret nr. 78 om hasteforanstaltninger vedrørende finansiel stabilisering og økonomisk konkurrenceevne, som ændret og ophøjet til lov nr. 122 af 30.7.2010) af 31. maj 2010 (almindeligt tillæg til GURI nr. 125 af 31.5.2010), bestemmer i stk. 1, at for fysiske personer, der har virksomhedsindkomst eller indkomst fra selvstændig erhvervsvirksomhed, og for personer, der ikke er fysiske personer, hvis omsætning ikke overstiger 200 000 EUR, forlænges fristen for suspension af forpligtelser og skatte- og afgiftsmæssige betalinger indtil den 20. december 2010, uden tilbagebetaling af allerede betalte beløb. Artikel 39, stk. 3, bestemmer, at for disse personer forlænges fristen for suspension af bidrag til social sikring, til forsikringer og til obligatoriske forsikringspræmier mod ulykker og erhvervssygdomme indtil den 15. december 2010, uden tilbagebetaling af allerede betalte beløb. Disse foranstaltninger finder ikke anvendelse på kildeskat, der skal indeholdes i anden indkomst end indkomst fra erhvervsmæssig eller selvstændig virksomhed og de dertil knyttede betalinger.

Lov nr. 183/2011

8 Artikel 33, stk. 28, i legge n. 183 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2012) (lov nr. 183 om bestemmelser om fastsættelsen af det årlige og flerårige statsbudget (finansloven for 2012)) af 12. november 2011 (almindeligt tillæg til GURI nr. 265 af 14.11.2011), i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen (herefter »lov nr. 183/2011«), bestemmer, for at gøre det muligt at afhjælpe den nødsituation, der opstod som følge af jordskælvet i regionen Abruzzo (Italien) den 6. april 2009, at opkrævningen af de skatter og afgifter, der er fastsat i artikel 39 i lovdekret nr. 78 af 31. maj 2010, genoptages uden anvendelse af bøder, renter og andre omkostninger, ved betaling i 120 lige store månedlige betalinger fra januar 2012, og at det skyldige beløb for hver skat eller afgift, der har været suspenderet, med fradrag af allerede foretagne betalinger, nedsættes til 40%.

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

9 Notaren PR anmodede om tilbagebetaling af et beløb på 102 088 EUR for moms, der var betalt for perioden fra april 2009 til december 2010, på grundlag af artikel 33, stk. 28, i lov nr. 183/2011, som fastsætter en nedsættelse på 60% af størrelsen af de afgifter, hvis betaling var blevet suspenderet som følge af jordskælvet i regionen Abruzzo den 6. april 2009.

10 Skatte- og afgiftsmyndigheden afslog denne anmodning med den begrundelse, at den påberåbte bestemmelse udelukkede tilbagebetaling af allerede betalte momsbeløb.

11 PR anlagde sag til prøvelse af denne afgørelse ved Commissione tributaria provinciale di L'Aquila (retten i første instans i skatte- og afgiftsretlige sager i provinsen Aquila, Italien), som ikke gav PR medhold.

12 PR iværksatte appel ved Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo (appeldomstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i regionen Abruzzo, Italien), idet han gjorde gældende, at situationen for de afgiftspligtige personer, som endnu ikke havde betalt moms, og som herefter kunne nyde godt af nedsættelsen af den betaling, der skulle foretages, var identisk med situationen for de afgiftspligtige personer, der havde foretaget disse betalinger, og som derfor burde kunne kræve tilbagebetaling af de for meget betalte beløb.

13 Skatte- og afgiftsmyndigheden anmodede om udsættelse af sagen i afventning af Europa-Kommissionens endelige afgørelse efter den formelle undersøgelsesprocedure vedrørende statsstøtte i henhold til artikel 108 TEUF, der blev indledt ved en afgørelse af 17. oktober 2012, Statsstøttesag SA.33083 (2012/C) (ex 2012/NN) & SA.35083 (2012/C) (ex 2012/NN) – Reducerede skatter og sociale bidrag i forbindelse med naturkatastrofer og reducerede skatter og sociale bidrag i forbindelse med jordskælvet i Abruzzo i 2009 (alle sektorer undtagen landbrug) (EUT 2012, C 381, s. 32).

14 Ved dom af 6. marts 2014 gav Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo (appeldomstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i regionen Abruzzo) PR medhold og fastslog, at afvisningen af at tilbagebetale momsen til PR var ulovlig.

15 Skatte- og afgiftsmyndigheden har iværksat kassationsappel til prøvelse af denne dom ved Corte suprema di cassazione (kassationsdomstol, Italien), der er den forelæggende ret. Til støtte for appellen har skatte- og afgiftsmyndigheden bl.a. gjort gældende, at der er sket tilsidesættelse af artikel 108, stk. 3, TEUF og af artikel 11, stk. 1, i Rådets forordning (EF) nr. 659/1999 af 22. marts 1999 om fastlæggelse af regler for anvendelsen af [artikel 108 TEUF] (EFT 1999, L 83, s. 1).

16 I denne henseende bemærkes, at Kommissionen ved sin afgørelse (EU) 2016/195 af 14. august 2015 om statsstøtteforanstaltning SA.33083 (12/C) (ex 12/NN) gennemført af [Den Italienske Republik] vedrørende reducerede skatter og sociale bidrag i forbindelse med naturkatastrofer (alle sektorer undtagen landbrug) og SA.35083 (12/C) (ex 12/NN) gennemført af [Den Italienske Republik] vedrørende reducerede skatter og sociale bidrag i forbindelse med jordskælvet i Abruzzo i 2009 (alle sektorer undtagen landbrug) (EUT 2016, L 43, s. 1), vedtaget efter afslutningen af den procedure, der er nævnt i nærværende kendelses præmis 13, konkluderede, at de pågældende foranstaltninger, bl.a. dem, der var vedtaget på grundlag af artikel 33, stk. 28, i lov nr. 183/2011, var uforenelige med det indre marked.

17 Den forelæggende ret er af den opfattelse, at den, i overensstemmelse med effektivitetsprincippet i EU-retten, må konstatere, at de foranstaltninger, hvorved Den Italienske Republik har givet afkald på at anvende og/eller opkræve skyldige momsbeløb, er uforenelige med denne ret, uafhængigt af de specifikke anbringender, som parterne har gjort gældende i den sag, der er indbragt for den.

18 Den forelæggende ret har anført, at der ikke findes specifik retspraksis vedrørende anvendelsen af artikel 33, stk. 28, i lov nr. 183/2011, og ønsker oplyst, i hvilket omfang de principper, der er fastsat i kendelse af 15. juli 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), med hensyn til den fordel, der er fastsat i artikel 9, stk. 17, i legge n. 289 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale delle Stato (legge finanziaria 2003) (lov nr. 289 om bestemmelser om fastsættelsen af det årlige og flerårige statsbudget (finansloven for 2003)) af 27. december 2002 (almindeligt tillæg til GURI nr. 305 af 31.12.2002) (herefter »lov nr. 289/2002«), kan overføres til den sag, der er indbragt for den.

19 Nævnte ret har anført, at Domstolen i denne kendelse støttede sig på dom af 17. juli 2008, Kommissionen mod Italien (C-132/06, EU:C:2008:412), som vedrørte artikel 8 og 9 i lov nr. 289/2002, med henblik på at fastslå, at de i denne dom omhandlede foranstaltninger ikke havde bevirket, at de afgiftspligtige personer blev fritaget for den skattebyrde, som momsen udgjorde, men at visse af dem kunne beholde eller indkassere beløb, der var blevet betalt af den endelige forbruger og som skyldtes til skatte- og afgiftsmyndigheden, i strid med princippet om afgiftsneutralitet.

20 Den forelæggende ret har fremhævet, at den fordel, der kan udledes af nedsættelsen af størrelsen af momsen, jf. artikel 33, stk. 28, i lov nr. 183/2011, har samme virkninger som dem, Domstolen forkastede i de afgørelser, der er nævnt i nærværende kendelses præmis 18 og 19. Den forelæggende ret har ikke desto mindre påpeget visse forskelle, som er påberåbt af PR, mellem den italienske lovgivning, der blev omhandlet i disse beslutninger, og den lovgivning, der omhandlet i den sag, der er indbragt for den, idet den forelæggende ret er i tvivl om, hvorvidt disse forskelle er relevante. For det første forhindrer lov nr. 183/2011, i modsætning til lov nr. 289/2002, nemlig ikke skatte- og afgiftsmyndigheden i at foretage kontroller, for det andet er størrelsen af momsnedsættelsen mindre i lov nr. 183/2011, og for det tredje er sidstnævnte lovs territoriale anvendelsesområde mere begrænset.

21 På denne baggrund har Corte suprema di cassazione (kassationsdomstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er principperne i Domstolens kendelse af 15. juli 2015, [...], Nuova Invincibile srl, Nuova Invincibile (C-82/14, [...], EU:C:2015:510), og i dom af 17. juli 2008, Kommissionen mod Italien (C-132/06, EU:C:2008:412), til hinder for en ordning såsom den, der følger af artikel 33, stk. 28, i lov nr. 183/2011, ifølge hvilken afgiftspligtige personer omfattet af det jordskælv, som ramte regionen Abruzzo den 6. april 2009, kan opnå tilbagebetaling af 60% af den moms, som blev indbetalt i perioden fra april 2009 til december 2010?«

Det præjudicielle spørgsmål

22 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 2, 206 og 273, sammenholdt med princippet om afgiftsneutralitet, skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning, der til fordel for afgiftspligtige personer, som er berørt af det jordskælv, der ramte regionen Abruzzo, fastsætter en nedsættelse på 60% af det momsbeløb, som disse afgiftspligtige personer normalt skulle have betalt i perioden fra april 2009 til december 2010.

23 I henhold til procesreglementets artikel 99 kan Domstolen til enhver tid på forslag fra den refererende dommer og efter at have hørt generaladvokaten beslutte at træffe afgørelse ved begrundet kendelse, såfremt besvarelsen af et præjudicielt spørgsmål klart kan udledes af retspraksis.

24 Denne bestemmelse skal anvendes i den foreliggende sag.

25 Selv om de sager, der gav anledning til dom af 17. juli 2008, Kommissionen mod Italien (C-132/06, EU:C:2008:412), og til kendelse af 15. juli 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), ikke vedrørte artikel 33, stk. 28, i lov nr. 183/2011, kan de konklusioner, der kan udledes af denne retspraksis, nemlig overføres på omstændighederne i den foreliggende sag.

26 Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at den nationale ret kun fastsætter en nedsættelse på 60% af det beløb, der normalt skal være blevet i moms, og ikke en tilbagebetaling af den allerede betalte moms, til fordel for de momspligtige personer, der handler i denne egenskab, jf. momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a) og c).

27 I denne henseende følger det for det første af momsdirektivets artikel 2, 206 og 273, sammenholdt med 45. betragtning hertil, samt af artikel 4, stk. 3, TEU, at hver medlemsstat har pligt til at vedtage alle de love og administrative foranstaltninger, som er egnede til at sikre, at den moms, som skyldes på dens område, opkræves i sin helhed (jf. i denne retning dom af 17.7.2008, Kommissionen mod Italien, C-132/06, EU:C:2008:412, præmis 37, og kendelse af 15.7.2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, præmis 22).

28 For det andet skal momsdirektivet fortolkes i overensstemmelse med princippet om afgiftsneutralitet, som er uadskilleligt forbundet med det fælles momssystem, hvorefter erhvervsdrivende, som udfører de samme transaktioner, ikke bør behandles forskelligt med hensyn til opkrævning af moms. Enhver handling fra medlemsstaternes side vedrørende opkrævning af moms skal overholde dette princip (kendelse af 15.7.2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, præmis 23, og dom af 7.4.2016, Degano Trasporti, C-546/14, EU:C:2016:206, præmis 21 og den deri nævnte retspraksis).

29 For det tredje tilsigter fradragsordningen at sikre momsens neutralitet ved fuldt ud at aflaste den afgiftspligtige for den moms, denne skylder eller har erlagt i forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed, uanset dennes formål eller resultater, forudsat at virksomheden principielt er momspligtig (kendelse af 15.7.2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, præmis 24; jf. dom af 7.9.2023, Schütte, C-453/22, EU:C:2023:639, præmis 19).

30 I kendelse af 15. juli 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510, præmis 25), blev det konstateret, at artikel 9, stk. 17, i lov nr. 289/2002 – der til fordel for de afgiftspligtige personer, der var berørt af jordskælvet i provinserne Catania, Raguse og Syracuse (Italien), enten fastsatte en nedsættelse på 90% af den moms, der normalt skulle betales for årene 1990-1992, eller en tilbagebetaling, i samme størrelsesorden, af de beløb, der allerede var erlagt i denne forbindelse – ikke medførte, at de berørte afgiftspligtige personer blev fritaget for momsbyrden, men gav visse afgiftspligtige personer mulighed for at beholde eller indkassere beløb, der var blevet betalt af den endelige forbruger og som skyldtes til skatte- og afgiftsmyndigheden.

31 For så vidt som denne bestemmelse, i medfør af nedsættelsen af den moms, der normalt skulle betales, som var fastsat heri, gjorde det muligt for de berørte afgiftspligtige personer at beholde eller indkassere størstedelen af det momsbeløb, der blev opkrævet på leveringer af varer og

tjenesteydelser, mens andre afgiftspligtige personer på det italienske område skulle indbetale hele den moms, der normalt skyldes til skatte- og afgiftsmyndigheden, på grundlag af disse transaktioner, medførte den en forskelsbehandling, der var i strid med princippet om afgiftsneutralitet (kendelse af 15.7.2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, præmis 26; jf. ligeledes, i denne retning, dom af 17.7.2008, Kommissionen mod Italien, C-132/06, EU:C:2008:412, præmis 44).

32 Som det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, gennemfører artikel 33, stk. 28, i lov nr. 183/2011 i det foreliggende tilfælde den samme mekanisme som den, der blev indført ved lov nr. 289/2002, dvs. en betydelig nedsættelse af det skyldige momsbeløb, der har været genstand for en suspension på grund af nødsituationer som følge af naturkatastrofer.

33 Den omstændighed, at momsnedsættelsen i henhold til denne lov er mindre end den, der følger af artikel 9, stk. 17, i lov nr. 289/2002, som blev omhandlet i kendelsen af 15. juli 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), er i denne henseende uden betydning. En sådan nedsættelse medfører nemlig, selv om den er mindre, de samme virkninger som dem, Domstolen har nævnt i nærværende kendelses præmis 30 og 31.

34 En sådan konstatering svækkes ikke af den omstændighed, at den nationale lovgivning, der blev omhandlet i nævnte kendelse, til forskel fra artikel 33, stk. 28, i lov nr. 183/2011, ved sin automatiske karakter fratog administrationen enhver mulighed for at efterprøve de skattepligtige situationer.

35 Henset til det ovenstående skal det forelagte spørgsmål besvares med, at momsdirektivets artikel 2, 206 og 273, sammenholdt med princippet om afgiftsneutralitet, skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning, der til fordel for afgiftspligtige personer, som er berørt af det jordskælv, der ramte regionen Abruzzo, fastsætter en nedsættelse på 60% af det momsbeløb, som disse afgiftspligtige personer normalt skulle have betalt i perioden fra april 2009 til december 2010.

Sagsomkostninger

36 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra de nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Ottende Afdeling) for ret:

Artikel 2, 206 og 273 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, sammenholdt med princippet om afgiftsneutralitet,

skal fortolkes således, at

de er til hinder for en national lovgivning, der til fordel for afgiftspligtige personer, som er berørt af det jordskælv, der ramte regionen Abruzzo, fastsætter en nedsættelse på 60% af det momsbeløb, som disse afgiftspligtige personer normalt skulle have været betalt i perioden fra april 2009 til december 2010.

Underskrifter