Sbírka soudních rozhodnutí

USNESENÍ SOUDNÍHO DVORA (osmého senátu)

18. března 2024*

„Řízení o předběžné otázce – Článek 99 jednacího řádu Soudního dvora – Společný systém daně z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Články 2, 206 a 273 – Zásada daňové neutrality – Snížení DPH splatné osobami povinnými k dani postiženými zemětřesením, k němuž došlo dne 6. dubna 2009 v regionu Abruzzo“

Ve věci C-37/23 [Giocevi] [i],

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná na základě článku 267 SFEU rozhodnutím Corte suprema di cassazione (Nejvyšší kasační soud, Itálie) ze dne 16. ledna 2023, došlým Soudnímu dvoru dne 25. ledna 2023, v řízení

Agenzia delle Entrate

proti

PR,

SOUDNÍ DVŮR (osmý senát),

ve složení: N. Piçarra (zpravodaj), předseda senátu, N. Jääskinen a M. Gavalec, soudci,

generální advokátka: L. Medina,

za soudní kancelář: A. Calot Escobar, vedoucí,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření, která předložili:

– za PR: F. Camerini a A. Rossi, avvocati,

– za Evropskou komisi: M. Herold, J. Jokubauskaitė a F. Tomat, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout usnesením s odůvodněním podle článku 99 jednacího řádu Soudního dvora,

vydává toto

* Jednací jazyk: italština.

[i] – Název projednávané věci je fiktivní. Neodpovídá skutečnému jménu žádného z účastníků řízení.

Usnesení

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu zásad vyjádřených v rozsudku ze dne 17. července 2008, Komise v. Itálie (C-132/06, EU:C:2008:412) a v usnesení ze dne 15. července 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), týkajících se společného systému daně z přidané hodnoty (DPH).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Agenzia delle Entrate (daňová správa, Itálie) a PR, notářem, ve věci žádosti podané PR o vrácení 60 % DPH, kterou zaplatil za období od dubna 2009 do prosince 2010.

Právní rámec

Unijní právo

3 Bod 45 odůvodnění směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“) stanoví:

„Povinnosti osob povinných k dani by měly být co nejvíce harmonizovány, aby byl zaručen rovnocenný způsob výběru DPH ve všech členských státech.“

4 Článek 2 této směrnice stanoví:

„1. Předmětem DPH jsou tato plnění:

a) dodání zboží za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[…]

c) poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[…]“

5 Článek 206 uvedené směrnice stanoví:

„Každá osoba povinná k dani, která je osobou povinnou odvést daň, zaplatí při podání přiznání k dani podle článku 250 čistou výši daně. Členské státy však mohou pro odvedení této daně určit jiný den nebo mohou požadovat předběžné splátky.“

6 Článek 273 téže směrnice zní:

„Členské státy mohou uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výběru daně a k předcházení daňovým únikům, dostojí-li požadavku rovného zacházení s domácími plněními i plněními mezi členskými státy uskutečňovanými osobami povinnými k dani, a za podmínky, že tyto povinnosti nevedou při obchodu mezi členskými státy k formalitám spojeným s překračováním hranic.

[…]“

Italské právo

Nařízení s mocí zákona č. 78 ze dne 31. května 2010

7 Článek 39 decreto-legge n. 78 – Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica (nařízení s mocí zákona č. 78 o naléhavých opatřeních v oblasti finanční stabilizace a hospodářské konkurenceschopnosti, přeměněné se změnami zákonem č. 122 ze dne 30. července 2010) ze dne 31. května 2010 (běžný dodatek ke GURI č. 125 ze dne 31. května 2010) v odstavci 1 stanoví, že v případě fyzických osob, které mají příjmy z podnikání nebo příjmy ze samostatné výdělečné činnosti, a v případě jiných než fyzických osob, jejichž obrat nepřesahuje 200 000 eur, se doba pozastavení daňových povinností a plateb prodlužuje do 20. prosince 2010, aniž jsou vraceny již zaplacené částky. Tento článek 39 v odstavci 3 stanoví, že pro všechny tyto osoby se odkladná lhůta pro příspěvky na sociální zabezpečení, sociální péči a pojistné na povinné pojištění pro případ pracovních úrazů a nemocí z povolání prodlužuje do 15. prosince 2010, aniž jsou vraceny již zaplacené částky. Tato opatření se nevztahují na srážkové daně, které mají být vybírány z jiných příjmů než těch, které pocházejí z podnikání nebo ze samostatné výdělečné činnosti, a na související platby.

Zákon č. 183/2011

8 Článek 33 odst. 28 legge n. 183 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2012) [zákon č. 183, kterým se stanoví pravidla pro sestavení ročního a víceletého státního rozpočtu (zákon o stabilitě na rok 2012)] ze dne 12. listopadu 2011 (běžný dodatek ke GURI č. 265 ze dne 14. listopadu 2011), ve znění použitelném na spor v původním řízení (dále jen „zákon č. 183/2011“), stanoví, že za účelem umožnit návrat z nouzového stavu v důsledku zemětřesení, které postihlo region Abruzzo (Itálie) dne 6. dubna 2009, se výběr daní stanovených v článku 39 nařízení s mocí zákona č. 78 ze dne 31. května 2010 obnovuje bez uplatnění sankcí, úroků a nákladů s nimi spojenými provedením platby sto dvaceti stejných měsíčních splátek počínaje lednem 2012, přičemž každá dlužná daň nebo příspěvek, které byly předmětem odkladu, s výjimkou již provedených plateb, se snižuje na 40 %.

Spor v původním řízení a předběžná otázka

9 PR, notář, požádal o vrácení zaplacené DPH ve výši 102 088 eur za období od dubna 2009 do prosince 2010 na základě čl. 33 odst. 28 zákona č. 183/2011, který stanoví snížení daně, jejíž výběr byl pozastaven z důvodu zemětřesení, k němuž došlo dne 6. dubna 2009 v regionu Abruzzo, o 60 %.

10 Daňová správa tuto žádost zamítla s odůvodněním, že uvedené ustanovení vylučuje vrácení již zaplacených částek DPH.

11 PR podal proti tomuto rozhodnutí žalobu ke Commissione tributaria provinciale di L’Aquila (provinciální daňový soud v L’Aquile, Itálie), který ji zamítl.

12 PR podal odvolání ke Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo (regionální daňový soud Abruzzo, Itálie), v němž tvrdil, že situace osob povinných k dani, které ještě nezaplatily DPH, a mohou tedy využít snížení platby, kterou mají provést, je totožná se situací osob povinných k dani, které tyto platby provedly, a které tudíž musí mít možnost požádat o vrácení částek zaplacených navíc.

13 Daňová správa navrhla přerušení řízení až do vydání konečného rozhodnutí Evropské komise na konci formálního vyšetřovacího řízení týkajícího se státních podpor podle článku 108 SFEU, které bylo zahájeno rozhodnutím ze dne 17. října 2012, Státní podpora č. SA.33083 (2012/C) (ex 2012/NN) & SA.35083 (2012/C) (ex 2012/NN) – Snížení daní a příspěvků související s přírodními pohromami a snížení daní a příspěvků související se zemětřesením v Abruzzi v roce 2009 (všechna odvětví kromě zemědělství) (Úř. věst. 2012, C 381, s. 32).

14 Rozsudkem ze dne 6. března 2014 Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo (regionální daňový soud Abruzzo) vyhověl odvolání a prohlásil odmítnutí vrácení DPH notáři PR za protiprávní.

15 Daňová správa podala proti tomuto rozsudku kasační opravný prostředek ke Corte suprema di cassazione (Nejvyšší kasační soud, Itálie), který je předkládajícím soudem. Na podporu svého kasačního opravného prostředku daňová správa zejména tvrdí, že došlo k porušení čl. 108 odst. 3 SFEU a čl. 11 odst. 1 nařízení Rady (ES) č. 659/1999 ze dne 22. března 1999, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku [108 SFEU] (Úř. věst. 1999, L 83, s. 1; Zvl. vyd. 08/01, s. 339).

16 V tomto ohledu je třeba uvést, že Komise svým rozhodnutím (EU) 2016/195 ze dne 14. srpna 2015 o opatření SA.33083 (12/C) (ex 12/NN), které prováděla Itálie a které se týká snížení daní a příspěvků souvisejícího s přírodními pohromami (všechna odvětví kromě zemědělství), a o opatření SA.35083 (12/C) (ex 12/NN), které prováděla Itálie a které se týká snížení daní a příspěvků souvisejícího se zemětřesením v regionu Abruzzo v roce 2009 (všechna odvětví kromě zemědělství) (Úř. věst. 2016, L 43, s. 1), jež bylo přijato na konci řízení uvedeného v bodě 13 tohoto usnesení, dospěla k závěru, že dotčená opatření, zejména opatření přijatá na základě čl. 33 odst. 28 zákona č. 183/2011, jsou neslučitelná s vnitřním trhem.

17 Předkládající soud má za to, že v souladu se zásadou efektivity unijního práva mu přísluší konstatovat neslučitelnost opatření, kterými se Italská republika vzdala uplatňování nebo výběru částek splatných z titulu DPH, s tímto právem bez ohledu na konkrétní žalobní důvody uplatněné účastníky řízení ve věci, která mu byla předložena.

18 Tento soud uvádí, že neexistuje zvláštní judikatura týkající se použití čl. 33 odst. 28 zákona č. 183/2011, a klade si otázku, do jaké míry lze zásady stanovené v usnesení ze dne 15. července 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), ve vztahu ke zvýhodnění stanovenému v čl. 9 odst. 17 legge n. 289 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale delle Stato (legge finanziaria 2003) [zákon č. 289, kterým se stanoví pravidla pro sestavení ročního a víceletého státního rozpočtu (finanční zákon pro rok 2003)] ze dne 27. prosince 2002 (běžný dodatek ke GURI č. 305 ze dne 31. prosince 2002) (dále jen „zákon č. 289/2002“) použít na věc, která mu byla předložena.

19 Uvedený soud připomíná, že Soudní dvůr v tomto usnesení vycházel z rozsudku ze dne 17. července 2008, Komise v. Itálie (C-132/06, EU:C:2008:412), který se týkal článků 8 a 9 zákona č. 289/2002, aby rozhodl, že dotčená opatření neměla za následek snížení daňové zátěže ve formě

DPH pro osoby povinné k dani, ale umožnila některým z nich ponechat si nebo inkasovat částky, které byly zaplaceny konečným spotřebitelem a měly být odvedeny daňové správě, v rozporu se zásadou daňové neutrality.

20 Předkládající soud zdůrazňuje, že zvýhodnění plynoucí ze snížení částky DPH na základě čl. 33 odst. 28 zákona č. 183/2011 vede ke stejným účinkům, jaké Soudní dvůr odsoudil v rozhodnutích citovaných v bodech 18 a 19 tohoto usnesení. Ačkoli pochybuje o jejich relevanci, uvádí předkládající soud nicméně některé rozdíly, které uvádí PR, mezi italskou právní úpravou, jichž se tato rozhodnutí týkají, a právní úpravou dotčenou v projednávané věci. Zaprvé zákon č. 183/2011 totiž na rozdíl od zákona č. 289/2002 nebrání daňové správě v provádění kontrol, zadruhé je výše snížení DPH v zákoně č. 183/2011 nižší a zatřetí územní působnost posledně uvedeného zákona je omezenější.

21 Za těchto podmínek se Corte suprema di Cassazione (Nejvyšší kasační soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Brání zásady uvedené v usnesení […] Soudního dvora ze dne 15. července 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, […], EU:C:2015:510) a v rozsudku ze dne 17. července 2008, Komise v. Itálie (C-132/06, EU:C:2008:412), takové právní úpravě, jako je právní úprava uvedená v čl. 33 odst. 28 zákona č. 183/2011, která umožňuje daňovým poplatníkům dosáhnout vrácení 60 % DPH zaplacené v období od dubna 2009 do prosince 2010 v souvislosti se zemětřesením, které postihlo italský region Abruzzo dne 6. dubna 2009?“

K předběžné otázce

22 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda články 2, 206 a 273 směrnice o DPH ve spojení se zásadou daňové neutrality musí být vykládány v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví ve prospěch osob povinných k dani postižených zemětřesením, které zasáhlo region Abruzzo, snížení DPH běžně splatné těmito osobami povinnými k dani v období od dubna 2009 do prosince 2010 o 60 %.

23 Podle článku 99 jednacího řádu Soudního dvora může Soudní dvůr kdykoli na návrh soudce zpravodaje a po vyslechnutí generálního advokáta rozhodnout usnesením s odůvodněním, pokud lze odpověď na položenou předběžnou otázku jasně vyvodit z judikatury.

24 Toto ustanovení je třeba použít i v projednávané věci.

25 Ačkoli se věci, ve kterých byl vydán rozsudek ze dne 17. července 2008, Komise v. Itálie (C-132/06, EU:C:2008:412), a usnesení ze dne 15. července 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), netýkaly čl. 33 odst. 28 zákona č. 183/2011, závěry z této judikatury lze použít i na okolnosti projednávané věci.

26 Z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že vnitrostátní právo stanoví pouze snížení běžně splatné DPH o 60 %, a nikoli vrácení již zaplacené DPH, z něhož mají prospěch osoby povinné k DPH, které jednají jako takové ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. a) a c) směrnice o DPH.

27 V tomto ohledu zaprvé z článků 2, 206 a 273 směrnice o DPH ve spojení s bodem 45 jejího odůvodnění, jakož i z čl. 4 odst. 3 SEU, vyplývá, že každý členský stát je povinen přijmout všechna vhodná legislativní a správní opatření k zajištění toho, aby splatná DPH byla vybrána na jeho

území v plné výši (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 17. července 2008, Komise v. Itálie, C-132/06, EU:C:2008:412, bod 37, a usnesení ze dne 15. července 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, bod 22).

28 Zadruhé směrnici o DPH je nutno vykládat v souladu se zásadou daňové neutrality, která je vlastní společnému systému DPH a podle které nelze s hospodářskými subjekty, jež uskutečňují stejné operace, zacházet při vybírání DPH rozdílně. Jakákoliv činnost členských států týkající se výběru DPH musí tuto zásadu respektovat (usnesení ze dne 15. července 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, bod 23, a rozsudek ze dne 7. dubna 2016, Degano Trasporti, C-546/14, EU:C:2016:206, bod 21 a citovaná judikatura).

29 Zatřetí je cílem režimu odpočtů zaručit neutralitu DPH tím, že z osoby povinné k dani sejmou zatížení DPH, která je splatná nebo byla odvedena v rámci všech jejích hospodářských činností, a to bez ohledu na cíle nebo výsledky těchto činností za podmínky, že v zásadě podléhají DPH (usnesení ze dne 15. července 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, bod 24; viz rozsudek ze dne 7. září 2023, Schütte, C-453/22, EU:C:2023:639, bod 19).

30 V usnesení ze dne 15. července 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510, bod 25), bylo konstatováno, že čl. 9 odst. 17 zákona č. 289/2002, který stanovil ve prospěch osob povinných k dani postižených zemětřesením, které zasáhlo provincie Katánie, Ragusa a Syrakusy (Itálie), buď 90% snížení běžně splatné DPH za roky 1990 až 1992, nebo v tomto poměru vrácení částek již z tohoto titulu zaplacených, neměl za následek snížení daňové zátěže ve formě DPH pro dotyčné osoby povinné k dani, ale umožnil některým osobám povinným k dani ponechat si nebo inkasovat částky, které byly zaplaceny konečným spotřebitelem a splatné daňové správě.

31 Vzhledem k tomu, že toto ustanovení na základě snížení běžně splatné DPH, jež stanovilo, umožňovalo dotyčným osobám povinným k dani ponechat si nebo inkasovat převážnou část DPH vybrané za dodání zboží a poskytnutí služeb, zatímco jiné osoby povinné k dani na italském území musely odvést celou DPH běžně splatnou daňové správě na základě těchto plnění, vedlo toto ustanovení k rozdílnému zacházení v rozporu se zásadou daňové neutrality (usnesení ze dne 15. července 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, bod 26; v tomto smyslu viz rovněž rozsudek ze dne 17. července 2008, Komise v. Itálie, C-132/06, EU:C:2008:412, bod 44).

32 V projednávané věci, jak vyplývá z předkládacího rozhodnutí, čl. 33 odst. 28 zákona č. 183/2011 zavedl stejný mechanismus, jako je mechanismus zavedený zákonem č. 289/2002, a sice značné snížení splatné DPH, jež byla předmětem odkladu z důvodu naléhavých situací způsobených přírodními katastrofami.

33 V tomto ohledu je irelevantní okolnost, že snížení DPH stanovené tímto zákonem je nižší než snížení vyplývající z čl. 9 odst. 17 zákona č. 289/2002 dotčeného v usnesení ze dne 15. července 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510). I když je nižší, takové snížení má stejné účinky, jaké Soudní dvůr uvedl v bodech 30 a 31 tohoto usnesení.

34 Takové konstatování nemůže být vyvráceno skutečností, že vnitrostátní právní úprava dotčená v uvedeném usnesení na rozdíl od čl. 33 odst. 28 zákona č. 183/2011 zbavovala svou automatickou povahou správu jakékoli možnosti ověření zdanitelných situací.

35 S ohledem na výše uvedené je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že články 2, 206 a 273 směrnice o DPH ve spojení se zásadou daňové neutrality musí být vykládány v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví ve prospěch osob povinných k dani postižených zemětřesením, které zasáhlo region Abruzzo, snížení DPH běžně splatné těmito osobami povinnými k dani v období od dubna 2009 do prosince 2010 o 60 %.

K nákladům řízení

36 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (osmý senát) rozhodl takto:

Články 2, 206 a 273 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty ve spojení se zásadou daňové neutrality

musí být vykládány v tom smyslu, že

brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví ve prospěch osob povinných k dani postižených zemětřesením, které zasáhlo region Abruzzo (Itálie), snížení daně z přidané hodnoty běžně splatné těmito osobami povinnými k dani v období od dubna 2009 do prosince 2010 o 60 %.

Podpisy