Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS BESLUT (åttonde avdelningen)

den 18 mars 2024*

”Begäran om förhandsavgörande – Artikel 99 i domstolens rättegångsregler – Gemensamt system för mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artiklarna 2, 206 och 273 – Principen om skatteneutralitet – Nedsättning av den mervärdesskatt som ska betalas av beskattningsbara personer som berörts av jordbävningen i regionen Abruzzo den 6 april 2009”

I mål C-37/23[Giocevi] [i],

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Corte suprema di cassazione (Högsta domstolen, Italien) genom beslut av den 16 januari 2023, som inkom till domstolen den 25 januari 2023, i målet

Agenzia delle Entrate

mot

PR,

meddelar

DOMSTOLEN (åttonde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden N. Piçarra (referent) samt domarna N. Jääskinen och M. Gavalec,

generaladvokat: L. Medina,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– PR, genom F. Camerini och A. Rossi, avvocati,

– Europeiska kommissionen, genom M. Herold, J. Jokubauskaitė och F. Tomat, samtliga i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: italienska.

[i] — Detta mål har tilldelats ett fiktivt namn. Namnet motsvarar inte någon av rättegångsdeltagarnas riktiga namn.

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet enligt artikel 99 i domstolens rättegångsregler genom ett särskilt uppsatt beslut som är motiverat

följande

Beslut

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av de principer som anges i domen av den 17 juli 2008, kommissionen/Italien (C-132/06, EU:C:2008:412), och i beslutet av den 15 juli 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), avseende det gemensamma systemet för mervärdesskatt.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Agenzia delle Entrate (skattemyndigheten, Italien) och notarien PR. Målet rör PR:s ansökan om återbetalning av 60 procent av den mervärdesskatt som PR betalat för perioden april 2009 – december 2010.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I skäl 45 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet) anges följande:

”Beskattningsbara personers skyldigheter bör i möjligaste mån harmoniseras för att säkerställa att skatteuppbörden sker på ett enhetligt sätt i alla medlemsstater. ”

4 I artikel 2 i direktivet föreskrivs följande:

”1. Följande transaktioner skall vara föremål för mervärdesskatt:

a) Leverans av varor mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap.

…

c) Tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap.

…”

5 I artikel 206 i direktivet föreskrivs följande:

”Varje beskattningsbar person som är betalningsskyldig för mervärdesskatt skall betala nettobeloppet av denna skatt när den mervärdesskattedeklaration som avses i artikel 250 lämnas. Medlemsstaterna får dock fastställa en annan förfallodag för betalning av detta belopp eller begära preliminär betalning. ”

6 I artikel 273 i samma direktiv föreskrivs följande:

”Medlemsstaterna får införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av mervärdesskatten och för förebyggande av bedrägeri med förbehåll för kravet på likabehandling av inhemska transaktioner och transaktioner som utförs mellan medlemsstater av beskattningsbara personer och på villkor att dessa skyldigheter inte i handeln mellan medlemsstaterna leder till formaliteter i samband med en gränspassage.

…”

Italiensk rätt

Lagdekret nr 78 av den 31 maj 2010

7 Artikel 39 i decreto.legge n. 78 – Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica (lagdekret nr 78 om brådskande åtgärder för finansiell stabilisering och ekonomisk konkurrenskraft, i ändrad lydelse enligt lag nr 122 av den 30 juli 2010), av den 31 maj 2010 (ordinarie tillägg till GURI nr 125 av den 31 maj 2010) föreskriver i punkt 1 att fysiska personer som har inkomster från yrkesverksamhet eller verksamhet som egenföretagare och andra personer än fysiska personer vars omsättning inte överstiger 200 000 euro, får uppskov med skyldigheter och skattebetalningar, till den 20 december 2010, utan rätt till återbetalning av redan inbetald skatt. I artikel 39.3 föreskrivs att fristen för uppskov att betala socialförsäkringsavgifter, försäkringsavgifter och obligatoriska olycksfalls - och yrkesskadeförsäkringspremier för samtliga dessa personer förlängs till och med den 15 december 2010, utan rätt till återbetalning av redan betalda belopp. Dessa åtgärder ska inte tillämpas på källskatt som ska tas ut på andra inkomster än sådana som härrör från yrkesverksamhet eller verksamhet som egenföretagare och därmed sammanhängande betalningar.

Lag nr 183/2011

8 Artikel 33.28 i legge n. 183 - Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2012) (lag nr 183 med bestämmelser om fastställande av statens årliga och fleråriga budget (2012 års stabilitetslag) av den 12 november 2011 (ordinarie tillägg till GURI nr 265 av den 14 november 2011), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet (nedan kallad lag nr 183/2011), föreskriver, i syfte att möjliggöra en återhämtning från den nödsituation som uppstod till följd av den jordbävning som berörde regionen Abruzzo (Italien) den 6 april 2009, att uppbörden av de skatter som föreskrivs i artikel 39 i lagdekret nr 78/2010, utan tillämpning av straffavgifter, räntor och övriga kostnader, ska ske genom en betalning i 120 månader från och med januari 2012 och att det belopp som ska betalas för varje skatt eller bidrag som innehållits, efter avdrag för redan gjorda betalningar, sätts ned till 40 procent.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

9 Notarien PR begärde återbetalning av 102 088 euro för den mervärdesskatt som betalats för perioden april 2009 – december 2010, med stöd av artikel 33.28 i lag nr 183/2011, i vilken det föreskrivs en nedsättning med 60 procent av den skatt som innehållits till följd av jordbävningen i regionen Abruzzo den 6 april 2009.

10 Skattemyndigheten avslog denna ansökan med motiveringen att den åberopade bestämmelsen uteslöt återbetalning av redan erlagd mervärdesskatt.

11 PR överklagade detta beslut till Commissione tributaria provinciale di L'Aquila (Provinsskattedomstolen i L'Aquila, Italien), som ogillade överklagandet.

12 PR överklagade till Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo (Regionala skattedomstolen i Abruzzo, Italien) och gjorde gällande att situationen för de beskattningsbara personer som ännu inte har betalat mervärdesskatt och som således kan komma i åtnjutande av nedsättningen av betalningen är identisk med situationen för beskattningsbara personer som har gjort dessa betalningar och som därför måste kunna begära återbetalning av överskjutande belopp.

13 Skattemyndigheten yrkade i sin tur att målet skulle vilandeförklaras i avvaktan på ett slutligt beslut av Europeiska kommissionen efter ett formellt granskningsförfarande om statligt stöd enligt artikel 108 FEUF, som inleddes genom ett beslut av den 17 oktober 2012, Statligt stöd SA.33083 (2012/C) (ex 2012/NN) & SA.35083 (2012/C) (ex 2012/NN) – Sänkta skatter och avgifter vid naturkatastrofer och sänkta skatter och avgifter till följd av jordbävningen i [Abruzzo] år 2009 (alla sektorer utom jordbruk) (EUT C 381, 2012, s. 32).

14 Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo (Regionala skattedomstolen i Abruzzo) biföll överklagandet genom dom av den 6 mars 2014 och slog fast att beslutet att neka PR återbetalning av mervärdesskatt var rättsstridigt.

15 Skattemyndigheten överklagade denna dom till Corte suprema di Cassazione (Högsta domstolen, Italien), som är den hänskjutande domstolen. Till stöd för sitt överklagande gjorde skattemyndigheten bland annat gällande att artikel 108.3 FEUF och artikel 11.1 i rådets förordning (EG) nr 659/1999 av den 22 mars 1999 om tillämpningsföreskrifter för artikel [108] i [EUF-fördraget] (EGT L 83, 1999, s. 1) hade åsidosatts.

16 Det ska i detta hänseende påpekas att kommissionen, genom sitt beslut (EU) 2016/195 av den 14 augusti 2015 om statliga stödåtgärder SA33083 (12/C) (f.d. 12/NN) genomförda av [Republiken] Italien som innebär sänkta skatter och avgifter i samband med naturkatastrofer (alla sektorer utom jordbruk) och åtgärd SA.35083 (12/C) (f.d. 12/NN) genomförda av [Republiken] Italien som innebär sänkta skatter och avgifter i samband med jordbävningen i [Abruzzo] 2009 (alla sektorer utom jordbruk) (EUT L 43, 2016, s. 1), efter det förfarande som nämns i punkt 13 ovan, slog fast att de aktuella åtgärderna, bland annat de som antagits med stöd av artikel 33.28 i lag nr 183/2011, var oförenliga med den inre marknaden.

17 Den hänskjutande domstolen anser att det enligt den unionsrättsliga effektivitetsprincipen ankommer på den att fastställa huruvida de åtgärder genom vilka Republiken Italien har avstått från att tillämpa och/eller uppbära mervärdesskattebelopp är oförenliga med unionsrätten, oberoende av de specifika grunder som parterna har åberopat i det nationella målet.

18 Den hänskjutande domstolen erinrade om att det saknas särskild rättspraxis om tillämpningen av artikel 33.28 i lag nr 183/2011 och den frågar sig i vilken omfattning de principer som angavs i beslutet av den 15 juli 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), med hänsyn till den fördel som föreskrivs i artikel 9.17 i legge n. 289 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale delle Stato (legge finanzaria 2003) (lag nr 289 med bestämmelser om

fastställandet av den årliga och fleråriga statsbudgeten (2003 års statsbudgetlag), av den 27 december 2002 (ordinarie tillägg till Guri nr 305 av den 31 december 2002) (nedan kallad lag nr 289/2002), kan överföras till det mål som är anhängigt vid den.

19 Den hänskjutande domstolen har erinrat om att EU-domstolen i detta beslut baserade sig på domen av den 17 juli 2008, kommissionen/Italien (C-132/06, EU:C:2008:412), som avsåg artiklarna 8 och 9 i lag nr 289/2002, när den slog fast att de åtgärder som då var i fråga inte hade medfört att de beskattningsbara personerna hade minskat sin skattebörda avseende mervärdesskatt, men att vissa av dem hade möjlighet att behålla eller återfå belopp som betalats av slutkonsumenten och som skulle betalas till skattemyndigheten, i strid med principen om skatteneutralitet.

20 Den hänskjutande domstolen har understrukit att den fördel som följer av nedsättningen av mervärdesskattebeloppet, med stöd av artikel 33.28 i lag nr 183/2011, leder till samma verkningar som dem som EU-domstolen har underkänt i de avgöranden som anges i punkterna 18 och 19 i förevarande beslut. Den hänskjutande domstolen har emellertid, samtidigt som den tvivlar på att de är relevanta, påpekat vissa av PR åberopade skillnader mellan den italienska lagstiftning som avsågs i dessa avgöranden och den lagstiftning som avses i förevarande mål. Lag nr 183/2011, till skillnad från lag nr 289/2002, hindrar inte skattemyndigheten från att genomföra kontroller, vidare är nedsättningen av mervärdesskatten mindre i lag nr 183/2011 och dessutom är den sistnämnda lagens territoriella tillämpningsområde mer begränsat.

21 Under dessa omständigheter beslutade Corte suprema di cassazione (Högsta domstolen) att vilandeförklara målet och att ställa följande frågor till domstolen:

”Utgör de principer som slogs fast i EU-domstolens beslut av den 15 juli 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), och i domen av den 17 juli 2008, kommissionen/Italien (C-132/06, EU:C:2008:412), hinder för ett nationellt regelverk som det som följer av artikel 33.28 i lag nr 183/2011, enligt vilket beskattningsbara personer som berördes av jordbävningen i regionen [Abruzzo] den 6 april 2009 kan erhålla återbetalning av 60 procent av den mervärdesskatt som betalades in under perioden april 2009 – december 2010?”

Prövning av tolkningsfrågan

22 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artiklarna 2, 206 och 273 i mervärdesskattedirektivet jämförda med principen om skatteneutralitet ska tolkas så, att de utgör hinder för en nationell lagstiftning som, till förmån för beskattningsbara personer som påverkades av den jordbävning som berörde regionen Abruzzo (Italien), föreskriver en nedsättning med 60 procent av den mervärdesskatt som dessa beskattningsbara personer vanligtvis skulle betala under perioden april 2009 – december 2010.

23 Enligt artikel 99 i domstolens rättegångsregler får domstolen, på förslag av referenten och efter att ha hört generaladvokaten, när som helst avgöra målet genom särskilt uppsatt beslut som är motiverat om svaret på en tolkningsfråga klart kan utläsas av rättspraxis.

24 Denna bestämmelse ska tillämpas i förevarande mål.

25 Även om de mål som avgjordes genom domen av den 17 juli 2008, kommissionen/Italien (C-132/06, EU:C:2008:412), och beslutet av den 15 juli 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), inte avsåg artikel 33.28 i lag nr 183/2011, kan de slutsatser som kan utläsas av denna rättspraxis nämligen överföras på omständigheterna i förevarande mål.

26 Det framgår av beslutet om hänskjutande att det i nationell rätt endast föreskrivs en nedsättning med 60 procent av det mervärdesskattebelopp som vanligtvis ska betalas, och inte en återbetalning av redan erlagd mervärdesskatt, till fördel för beskattningsbara personer som agerar i denna egenskap, i den mening som avses i artikel 2.1 a och 2.1 c i mervärdesskattedirektivet.

27 Härvidlag erinrar domstolen om att det av artiklarna 2, 206 och 273 i mervärdesskattedirektivet, jämförda med skäl 45 i detta direktiv och artikel 4.3 FEU, framgår att varje medlemsstat är skyldig att vidta alla rättsliga och administrativa åtgärder som krävs för att mervärdesskatten inom dess territorium ska kunna uppbäras i sin helhet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 17 juli 2008, kommissionen/Italien, EU:C:2008:412, punkt 37 och beslut av den 15 juli 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, punkt 22).

28 Mervärdesskattedirektivet ska vidare tolkas mot bakgrund av principen om skatteneutralitet vilken ligger till grund för det gemensamma systemet för mervärdesskatt. Enligt denna princip får näringsidkare som utför samma transaktioner inte behandlas olika i mervärdesskattehänseende. Denna princip ska iakttas för alla åtgärder som medlemsstaterna vidtar för uppbörd av mervärdesskatt (beslut av den 15 juli 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, punkt 23, och dom av den 7 april 2016, Degano Trasporti, C-546/14, EU:C:2016:206, punkt 21 och där angiven rättspraxis).

29 Dessutom syftar avdragssystemet till att garantera mervärdesskattens neutralitet, genom att den mervärdesskatt som näringsidkaren ska betala eller har betalat inom ramen för sin ekonomiska verksamhet inte till någon del ska belasta vederbörande, oavsett syfte och resultat, under förutsättning att verksamheten i princip är mervärdesskattepliktig i sig (beslut av den 15 juli 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, punkt 24; se dom av den 7 september 2023, Schütte, C-453/22, EU:C:2023:639, punkt 19).

30 I beslut av den 15 juli 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510, punkt 25), konstaterades att artikel 9.17 i lag nr 289/2002 – i vilken det till förmån för beskattningsbara personer som påverkades av den jordbävning som berörde provinserna Catania, Ragusa och Syrakusa (Italien) föreskrevs en nedsättning med 90 procent av den mervärdesskatt som vanligtvis ska betalas för åren 1990–1992, eller en återbetalning, i samma storleksordning, av de belopp som redan har erlagts – inte innebar att de berörda beskattningsbara personerna befrias från skyldigheten att erlägga mervärdesskatt, men att vissa beskattningsbara personer får behålla eller återfå belopp som betalats av slutkonsumenten och som ska betalas till skattemyndigheten.

31 Eftersom denna bestämmelse, till följd av den nedsättning av mervärdesskatt som vanligtvis ska betalas enligt denna bestämmelse, gjorde det möjligt för de berörda beskattningsbara personerna att behålla eller återfå den största delen av den mervärdesskatt som tagits ut på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, medan andra beskattningsbara personer i Italien på grundval av dessa transaktioner skulle betala hela det mervärdesskattebelopp som vanligtvis skulle betalas till skattemyndigheten, medförde bestämmelsen en skillnad i behandling som stred mot

principen om skatteneutralitet (beslut av den 15 juli 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, punkt 26, se även, för ett liknande resonemang, dom av den 17 juli 2008, kommissionen/Italien, C-132/06, EU:C:2008:412, punkt 44).

32 I förevarande fall innebär artikel 33.28 i lag nr 183/2011, såsom framgår av beslutet om hänskjutande, att samma mekanism tillämpas som den som infördes genom lag nr 289/2002, det vill säga en betydande nedsättning av det mervärdesskattebelopp som ska betalas på grund av nödsituationer till följd av naturkatastrofer.

33 Det saknar i detta avseende betydelse att den nedsättning av mervärdesskatten som föreskrivs i denna lag är mindre omfattande än den som följer av artikel 9.17 i lag nr 289/2002, vilken var aktuell i beslutet av den 15 juli 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510). En sådan nedsättning får nämligen, även om den är mindre, samma verkningar som dem som domstolen har angett i punkterna 30 och 31 i förevarande beslut.

34 Detta konstaterande påverkas inte av den omständigheten att den nationella lagstiftning som var i fråga i nämnda beslut, till skillnad från artikel 33.28 i lag nr 183/2011, genom sin automatiska karaktär fråntog skattemyndigheten varje möjlighet att kontrollera skattepliktiga situationer.

35 Mot denna bakgrund ska tolkningsfrågan besvaras enligt följande. Artiklarna 2, 206 och 273 i mervärdesskattedirektivet, jämförda med principen om skatteneutralitet, ska tolkas så, att de utgör hinder för en nationell lagstiftning som, till förmån för beskattningsbara personer som påverkades av den jordbävning som berörde regionen Abruzzo, föreskriver en nedsättning med 60 procent av den mervärdesskatt som dessa beskattningsbara personer vanligtvis skulle betala under perioden april 2009 – december 2010.

Rättegångskostnader

36 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (åttonde avdelningen) följande:

Artiklarna 2, 206 och 273 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt jämförda med principen om skatteneutralitet

ska tolkas så,

att de utgör hinder för en nationell lagstiftning som, till förmån för beskattningsbara personer som påverkades av den jordbävning som berörde regionen Abruzzo (Italien), föreskriver en nedsättning med 60 procent av den mervärdesskatt som dessa beskattningsbara personer vanligtvis skulle betala under perioden april 2009 – december 2010.

Underskrifter