Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Fjerde Afdeling)

29. marts 2012*

»Skatter og afgifter — moms — artikel 4, stk. 3, TEU — sjette direktiv — artikel 2 og 22 — automatisk afslutning af sager, der verserer for en skattedomstol i tredje instans«

I sag C-500/10,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna (Italien), ved afgørelse af 22. september 2010, indgået til Domstolen den 19. oktober 2010, i sagen:

Ufficio IVA di Piacenza

mod

Belvedere Costruzioni Srl,

har

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, J.-C. Bonichot, og dommerne A. Prechal, L. Bay Larsen, C. Toader og E. Jarašiūnas (refererende dommer),

generaladvokat: E. Sharpston

justitssekretær: fuldmægtig A. Impellizzeri,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 22. september 2011,

efter at der er afgivet indlæg af:

— den italienske regering ved G. Palmieri, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato P. Gentili

— Europa-Kommissionen ved E. Traversa og L. Lozano Palacios, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 17. november 2011,

afsagt følgende

* Processprog: italiensk.

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 4, stk. 3, TEU og artikel 2 og 22 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

2 Anmodningen er blevet indgivet under en sag mellem Ufficio IVA di Piacenza (momskontoret i Piacenza) og Belvedere Costruzioni Srl (herefter »Belvedere Costruzioni«) vedrørende en efteropkrævning af merværdiafgift (herefter »moms«) for 1982.

Retsforskrifter

EU-retten

3 I medfør af sjette direktivs artikel 2 momspålægges levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab.

4 Sjette direktivs artikel 22 bestemmer:

»[...]

4. Enhver afgiftspligtig person skal indgive en angivelse inden for en af medlemsstaterne nærmere fastsat frist. […]

[...]

5. Enhver afgiftspligtig person skal indbetale [momsens] nettobeløb samtidig med indgivelsen af den periodiske angivelse. Medlemsstaterne kan dog fastsætte en anden tidsfrist for indbetalingen af dette beløb eller opkræve acontobeløb.

[...]

8. […] medlemsstaterne [kan] fastsætte andre forpligtelser, som de skønner nødvendige for at sikre en korrekt opkrævning af afgiften og for at undgå svig.

[...]«

Nationale bestemmelser

5 Artikel 3, stk. 2a, i lovdekret nr. 40/2010 (GURI nr. 71 af 26.3.2010), der med ændringer blev stadfæstet som lov nr. 73/2010 (GURI nr. 120 af 25.5.2010, herefter »lovdekret nr. 40/2010«), har følgende ordlyd:

»For at holde varigheden af skattesagerne inden for en rimelig frist som omhandlet i den europæiske menneskerettighedskonvention, [undertegnet i Rom den 4. november 1950 (herefter »EMRK«),] der blev ratificeret ved lov nr. 848 af 4. august 1955, og ud fra den betragtning, at en rimelig frist som omhandlet i nævnte konventions artikel 6, stk. 1, ikke faktisk overholdes, skal verserende skattesager,

som er blevet anlagt i første instans mere end ti år før datoen for ikrafttrædelsen af den lov, hvorved dette dekret ophøjes til lov, og hvor de statslige skattemyndigheder har tabt sagen ved de to første retsinstanser, bilægges som følger:

a) Skattesager, der verserer for Commissione tributaria centrale, med undtagelse af tvister vedrørende begæringer om tilbagebetaling, afgøres automatisk med dekret afsagt af rettens præsident eller af en anden befuldmægtiget. […]

[…]«

6 Lov nr. 73/2010, der ophøjede lovdekret nr. 40/2010 til lov, trådte i kraft den 26. maj 2010.

7 Commissione tributaria centrale, der fungerer som skattedomstol i tredje instans, blev nedlagt ved lovdekret nr. 545/1992 (GURI nr. 9 af 13.1.1993) med virkning fra den 1. april 1996. Den fortsætter imidlertid sin virksomhed, indtil alle sager, der er anlagt ved den inden denne dato, er færdigbehandlede.

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

8 I sin årlige momsangivelse for 1982 fratrak Belvedere Costruzioni et afgiftstilgodehavende på 22 264 000 ITL, der blev betegnet som et tilgodehavende fra angivelsen for 1981. Den 12. august 1985 tilsendte Ufficio IVA di Piacenza en efteropkrævning til selskabet, idet myndigheden fandt, at momsangivelsen for 1981 var blevet indgivet for sent, og at det dermed ikke var muligt at fratrække tilgodehavendet i momsangivelsen for 1982.

9 Belvedere Costruzioni anlagde sag til prøvelse af denne efteropkrævning ved Commissione tributaria di primo grado di Piacenza (Piacenzas skattedomstol i første instans) og gjorde herved gældende, at det omtvistede tilgodehavende ikke svarede til differencen mellem den »udgående« salgsmoms og den »indgående« købsmoms for afgiftspligtige transaktioner foretaget i 1981, men at beløbet udgjorde en del af det tilgodehavende, som var blevet angivet i selskabets angivelse for 1980. Belvedere Costruzioni gjorde med hensyn til den relevante nationale lovgivning gældende, at selskabets ret til at fratrække dette tilgodehavende fortsat bestod, mens Ufficio IVA di Piacenza gjorde det modsatte gældende.

10 Commissione tributaria di primo grado di Piacenza gav Belvedere Costruzioni medhold ved afgørelse af 10. oktober 1986, og denne afgørelse blev den 28. maj 1990 stadfæstet af Commissione tributaria di secondo grado (appelskattedomstolen) efter appel iværksat af nævnte Ufficio IVA. Sidstnævnte iværksatte derfor appel til prøvelse af denne afgørelse for den forelæggende ret.

11 I forelæggelsesafgørelsen har Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna, anført, at eftersom skattemyndigheden har tabt sagen ved de to første retsinstanser, skal retten anvende artikel 3, stk. 2a, litra a), i lovdekret nr. 40/2010, hvilket vil medføre, at andeninstansafgørelsen opnår retskraft, og at det krav, som skattemyndigheden har nedlagt påstand om ved de tre retsinstanser, bortfalder.

12 Det er imidlertid den forelæggende rets opfattelse, at anvendelsen af denne bestemmelse kan medføre en tilsidesættelse af artikel 4, stk. 3, TEU og sjette direktivs artikel 2 og 22, således som de er blevet fortolket i dom af 17. juli 2008, Kommissionen mod Italien (sag C-132/06, Sml. I, s. 5457), idet bestemmelsen endeligt forhindrer opkrævningen af det momskrav, som skattemyndigheden udtrykkeligt har nedlagt påstand om at få retligt fastslået. Dette udgør nemlig ifølge den forelæggende ret en tilsidesættelse af den italienske stats forpligtelse til at sikre en effektiv opkrævning af Den Europæiske Unions egne indtægter.

13 Under disse omstændigheder har Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna, besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er artikel 10 EF (nu artikel 4 TEU) og [sjette direktivs artikel 2 og 22] til hinder for en italiensk bestemmelse, som er indeholdt i artikel 3, stk. 2a, i lovdekret nr. 40[/2010], som hindrer skattedomstolen i at træffe afgørelse om et skatte- eller afgiftskrav, der rettidigt er blevet rejst af skattemyndigheden under en appel af en ugunstig afgørelse, og som dermed i praksis foreskriver et fuldstændigt afkald på det omtvistede momstilgodehavende, når dette tilgodehavende ved to retsinstanser er blevet erklæret for grundløst, uden at den afgiftspligtige, som drager fordel af afkaldet, skal betale blot en reduceret del af det omtvistede tilgodehavende?«

Om det præjudicielle spørgsmål

14 Med spørgsmålet ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 4, stk. 3, TEU og sjette direktivs artikel 2 og 22 skal fortolkes således, at de er til hinder for anvendelsen af en national bestemmelse på momsområdet, som fastsætter en automatisk afslutning af sager, der verserer for en skattedomstol i tredje instans, når disse sager er blevet anlagt i første instans mere end ti år før denne bestemmelses ikrafttræden, når skattemyndigheden har tabt sagen ved de to første retsinstanser, og når nævnte automatiske afslutning medfører, at andeninstansafgørelsen opnår retskraft, og at det krav, som myndigheden har nedlagt påstand om, bortfalder.

Formaliteten

15 Den italienske regering har gjort gældende, at spørgsmålet ikke kan antages til realitetsbehandling. Ifølge denne regering har den forelæggende ret tilsidesat sin forpligtelse til at forelægge Domstolen alle de faktiske og retlige oplysninger, som vil gøre det muligt for den at forstå grunden til, at den forelæggende ret finder, at artikel 3, stk. 2a, i lovdekret nr. 40/2010 medfører, at skattemyndigheden frafalder sin kompetence til at kontrollere afgiftspligtige transaktioner. Når der ikke i forelæggelsesafgørelsen foreligger en analyse af denne bestemmelse, er spørgsmålet åbenbart abstrakt og hypotetisk.

16 I denne forbindelse bemærkes, at en anmodning om præjudiciel afgørelse fra en national ret kun kan afvises fra realitetsbehandling, såfremt det klart fremgår, at den ønskede fortolkning af EU-retten savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand, når problemet er af hypotetisk karakter, eller når Domstolen ikke råder over de faktiske og retlige oplysninger, som er nødvendige for, at den kan give en hensigtsmæssig besvarelse af de stillede spørgsmål (jf. bl.a. dom af 15.12.1995, sag C-415/93, Bosman, Sml. I, s. 4921, præmis 61, og af 31.3.2011, sag C-450/09, Schröder, Sml. I, s. 2497, præmis 17).

17 Hvad navnlig angår de oplysninger, som skal afgives til Domstolen inden for rammerne af en forelæggelsesafgørelse, bemærkes, at disse oplysninger ikke blot tjener til at sætte Domstolen i stand til at give den forelæggende ret hensigtsmæssige svar, men at de også skal give medlemsstaternes regeringer samt andre berørte parter mulighed for at indgive indlæg i henhold til artikel 23 i statutten for Den Europæiske Unions Domstol. Det fremgår af fast retspraksis, at det med henblik herpå er nødvendigt, at den nationale ret for det første afgrænser den faktiske og retlige baggrund, som spørgsmålene er omfattet af, eller i det mindste forklarer de faktiske situationer, som de nævnte spørgsmål har grundlag i. Forelæggelsesafgørelsen skal dernæst angive de nøjagtige grunde til, at den nationale ret har rejst spørgsmål om fortolkningen af EU-retten og har fundet det nødvendigt at forelægge Domstolen præjudicielle spørgsmål (dom af 8.9.2009, sag C-42/07, Liga Portuguesa de Futebol Profissional og Bwin International, Sml. I, s. 7633, præmis 40 og den deri nævnte retspraksis).

18 I det foreliggende tilfælde indeholder forelæggelsesafgørelsen en redegørelse for de faktiske omstændigheder, der ligger til grund for tvisten i hovedsagen, og for den relevante nationale ret, nemlig artikel 3, stk. 2a, litra a), i lovdekret nr. 40/2010. Af forelæggelsesafgørelsen fremgår endvidere de nøjagtige grunde til, at den nationale ret har rejst spørgsmål om denne artikels forenelighed med EU-retten og har fundet det nødvendigt at forelægge Domstolen et præjudicielt spørgsmål. Spørgsmålet er langt fra af abstrakt og hypotetisk karakter, men forekommer afgørende for afgørelsen af tvisten i hovedsagen, idet det i henhold til den analyse, som den forelæggende ret har foretaget af bestemmelsen, tilkommer den forelæggende ret at afslutte sagen uden at have udtalt sig om, hvorvidt den omtvistede afgørelse, der er indbragt for den, kan tages til følge.

19 Det præjudicielle spørgsmål kan følgelig antages til realitetsbehandling.

Realiteten

20 Som Domstolen har udtalt i præmis 37 i dommen i sagen Kommissionen mod Italien, følger det af sjette direktivs artikel 2 og 22 samt 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. Medlemsstaterne har i denne forbindelse pligt til at kontrollere de afgiftspligtige personers angivelser, deres regnskaber og andre relevante dokumenter samt til at beregne og opkræve den skyldige afgift.

21 Medlemsstaterne har inden for rammerne af det fælles momssystem pligt til at sikre, at de forpligtelser, som de afgiftspligtige personer er underlagt, overholdes, og de er i denne forbindelse i besiddelse af et vist skøn, navnlig med hensyn til, hvorledes de anvender de midler, som de råder over (dommen i sagen Kommissionen mod Italien, præmis 38).

22 Dette skøn begrænses imidlertid af forpligtelsen til at sikre en effektiv opkrævning af Unionens egne indtægter og af forpligtelsen til ikke at skabe væsentlige forskelle med hensyn til måden, hvorpå afgiftspligtige personer behandles, det være sig inden for en af medlemsstaterne eller i samtlige medlemsstater. Sjette direktiv skal fortolkes i overensstemmelse med princippet om afgiftsneutralitet, der 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, som vedrører opkrævning af moms, skal overholde dette princip (dommen i sagen Kommissionen mod Italien, præmis 39).

23 Forpligtelsen til at sikre en effektiv opkrævning af Unionens egne indtægter må imidlertid for det første ikke tilsidesætte princippet om en retsafgørelse inden for en rimelig frist, som medlemsstaterne i medfør af artikel 47, stk. 2, i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder er pålagt, når de gennemfører EU-retten, og hvoraf beskyttelsen ligeledes er påkrævet i henhold til EMRK's artikel 6, stk. 1.

24 I det foreliggende tilfælde bemærkes, at artikel 3, stk. 2a, litra a), i lovdekret nr. 40/2010 udelukkende foreskriver afslutning af skattesager, som på tidspunktet for bestemmelsens ikrafttræden har verseret i mere end ti år, siden de blev anlagt i første instans, og at den, således som det fremgår af dens ordlyd, har til formål at afhjælpe tilsidesættelsen af princippet om en rimelig frist som omhandlet i EMRK's artikel 6, stk. 1. Det fremgår endvidere af de oplysninger, der er fremsendt til Domstolen, at artikel 3, stk. 2a, i lovdekret nr. 40/2010 trådte i kraft mere end 14 år efter den frist, inden for hvilken der kunne anlægges sager for Commissione tributaria centrale, således at alle sager, der endnu verserer for denne ret, faktisk har opnået en varighed på over 14 år.

25 De faktiske omstændigheder i hovedsagen, der går 30 år tilbage, påviser, at visse af disse sagers varighed strækker sig over endog betydeligt flere år. En sådan sagsvarighed kan i sig selv uden videre udgøre en tilsidesættelse af både princippet om en rimelig frist og i øvrigt af forpligtelsen til at sikre en effektiv opkrævning af Unionens egne indtægter.

26 En sådan foranstaltning kan for det andet ikke sammenlignes med de foranstaltninger, der var omhandlet i den sag, som gav anledning til dommen i sagen Kommissionen mod Italien. Som generaladvokaten har anført i punkt 36 og 37 i forslaget til afgørelse, blev de foranstaltninger, der var omhandlet i denne sag, indført kort tid efter udløbet af de frister, der var fastsat for betaling af de momsbeløb, som normalt skyldtes, og gjorde det dermed muligt for de omhandlede afgiftspligtige personer at undgå enhver kontrol fra skattemyndigheden. Domstolen fastslog, at foranstaltningerne udgjorde et generelt og udifferentieret frafald af kontrollen af de afgiftspligtige transaktioner, der var foretaget i løbet af en række afgiftsperioder. Det fremgår dog af det i denne doms præmis 24 og 25 anførte, at foranstaltningen i artikel 3, stk. 2a, i lovdekret nr. 40/2010 ikke udgør et generelt frafald af momsopkrævning i en given periode, men derimod en undtagelsesbestemmelse, som har til formål at sørge for overholdelsen af princippet om en rimelig frist ved at afslutte de ældste sager, der verserer for skattedomstolen i tredje instans, hvilket medfører, at andeninstansafgørelsen opnår retskraft.

27 Henset til foranstaltningens punktuelle og begrænsede karakter, der følger af betingelserne for dens anvendelse, skaber en sådan foranstaltning desuden ikke væsentlige forskelle med hensyn til måden, hvorpå afgiftspligtige personer i deres helhed behandles, og krænker følgelig ikke princippet om afgiftsneutralitet.

28 Det forelagte spørgsmål skal herefter besvares med, at artikel 4, stk. 3, TEU og sjette direktivs artikel 2 og 22 skal fortolkes således, at de ikke er til hinder for anvendelsen af en national undtagelsesbestemmelse på momsområdet som den i hovedsagen omhandlede, som fastsætter en automatisk afslutning af sager, der verserer for en skattedomstol i tredje instans, når disse sager er blevet anlagt i første instans mere end ti år – og i praksis mere end 14 år – før denne bestemmelses ikrafttræden, når skattemyndigheden har tabt sagen ved de to første retsinstanser, og når nævnte automatiske afslutning medfører, at andeninstansafgørelsen opnår retskraft, og at det krav, som skattemyndigheden har nedlagt påstand om, bortfalder.

Sagens omkostninger

29 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 sagens omkostninger. Bortset fra 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 (Fjerde Afdeling) for ret:

Artikel 4, stk. 3, TEU og artikel 2 og 22 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, skal fortolkes således, at de ikke er til hinder for anvendelsen af en national undtagelsesbestemmelse på merværdiafgiftsområdet som den i hovedsagen omhandlede, som fastsætter en automatisk afslutning af sager, der verserer for en skattedomstol i tredje instans, når disse sager er blevet anlagt i første instans mere end ti år – og i praksis mere end 14 år – før denne bestemmelses ikrafttræden, når skattemyndigheden har tabt sagen ved de to første retsinstanser, og når nævnte automatiske afslutning medfører, at andeninstansafgørelsen opnår retskraft, og at det krav, som skattemyndigheden har nedlagt påstand om, bortfalder.

Underskrifter