Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (четвърти състав)

29 март 2012 година*

„Данъчни въпроси — ДДС — Член 4, параграф 3 ДЕС — Шеста директива — Членове 2 и 22 — Автоматично прекратяване на висящи производства пред юрисдикция, която действа като трета инстанция по данъчни дела“

По дело C-500/10

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna (Италия) с акт от 22 септември 2010 г., постъпил в Съда на 19 октомври 2010 г., в рамките на производство по дело

Ufficio IVA di Piacenza

срещу

Belvedere Costruzioni Srl,

СЪДЪТ (четвърти състав),

състоящ се от: г-н J.-C. Bonichot, председател на състав, г-жа A. Prechal, г-н L. Bay Larsen, г-жа C. Toader и г-н E. Jarašiūnas (докладчик), съдии,

генерален адвокат: г-жа E. Sharpston,

секретар: г-жа A. Impellizzeri, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 22 септември 2011 г.,

като има предвид становищата, представени:

— за италианското правителство, от г-жа G. Palmieri, в качеството на представител, подпомагана от г-н P. Gentili, avvocato dello Stato,

— за Европейската комисия, от г-н E. Traversa и г-жа L. Lozano Palacios, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 17 ноември 2011 г.,

постанови настоящото

* Език на производството: италиански.

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 4, параграф 3 ДЕС и на членове 2 и 22 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L 145, стр. 1, наричана по-нататък „Шеста директива“).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между Ufficio IVA di Piacenza (Служба по ДДС, Пиаченца) и Belvedere Costruzioni Srl (наричано по-нататък „Belvedere Costruzioni“) относно изменение на задължение за данък върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“) за 1982 г.

Правна уредба

Правото на Съюза

3 Съгласно член 2 от Шеста директива с ДДС се облага възмездната доставка на стоки или услуги на територията на страната от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество, както и вносът на стоки.

4 Член 22 от Шеста директива гласи:

„[…]

4. Всяко данъчнозадължено лице подава данъчна декларация в срока, определен от държавите членки […]

[…]

5. Всяко данъчнозадължено лице внася нетния размер на [ДДС] при подаване на декларацията. Държавите членки могат обаче да определят друга дата за плащане на сумата или да изискват междинно плащане.

[…]

8. […] държавите членки могат да налагат други задължения, които сметнат за необходими за правилното събиране на данъка и за предотвратяването на измами.

[…]“ [неофициален превод].

Националното право

5 Член 3, параграф 2 bis от Декрет-закон № 40/2010 (GURI № 71 от 26 март 2010 г.), преобразуван с изменения в Закон № 73/2010 (GURI № 120 от 25 май 2010 г., наричан по-нататък „Декрет-закон № 40/2010“), гласи следното:

„С цел ограничаване на продължителността на данъчните производства предвид принципа за разумна продължителност на делата по смисъла на Конвенцията за защита на правата на човека и основните свободи[, подписана в Рим на 4 ноември 1950 г., наричана по-нататък „ЕКПЧ“], ратифицирана със Закон № 848 от 4 август 1955 г., и с оглед по-специално на неспазването на изискването за разумен срок, установено в член 6, параграф 1 от посочената конвенция,

висящите данъчни производства, по които първоинстанционните жалби са подадени повече от десет години преди влизането в сила на закона за преобразуване на настоящия декрет в закон и по които държавната данъчна администрация е загубила делото пред първите две съдебни инстанции, се прекратяват в съответствие със следните правила:

a) висящите данъчни производства пред Commissione tributaria centrale, с изключение на тези, които имат за предмет искания за възстановяване, се прекратяват автоматично с определение на председателя на състава или на друг упълномощен негов член […]

[…]“.

6 Закон № 73/2010, който преобразува в закон Декрет-закон № 40/2010, влиза в сила на 26 май 2010 г.

7 Commissione tributaria centrale, която изпълнява функциите на съд, действащ като трета инстанция по данъчни дела, е премахната със Законодателен декрет № 545/1992 (GURI № 9 от 13 януари 1993 г.), считано от 1 април 1996 г. Тя обаче продължава дейността си до приключване на образуваните пред нея преди тази дата производства.

Спорът по главното производство и преюдициалният въпрос

8 В годишната си декларация за ДДС за 1982 г. Belvedere Costruzioni приспада данъчен кредит от 22 264 000 ITL [италиански лири], за който посочва, че произтича от декларацията за 1981 г. На 12 август 1985 г. Ufficio IVA di Piacenza изпраща на това дружество акт за изменение на данъчното задължение, тъй като счита, че декларацията за ДДС за 1981 г. е просрочена и поради това посоченият данъчен кредит не може да се приспадне в рамките на декларацията за ДДС за 1982 г.

9 Belvedere Costruzioni подава жалба срещу този акт пред Commissione tributaria di primo grado di Piacenza (комисия, която действа като първа инстанция по данъчни дела, Пиаченца), като изтъква, че спорният данъчен кредит не произтича от разликата между данъка, вписан „като разход“ върху продажбите, и данъка, вписан „като приход“ върху покупките във връзка с извършените през 1981 г. облагаеми сделки, а представлява част от данъчния кредит, посочен в неговата декларация за 1980 г. Това дружество поддържа, че от гледна точка на релевантното национално законодателство правото му на приспадане на посочения данъчен кредит не е погасено, докато Ufficio IVA di Piacenza твърди обратното.

10 Commissione tributaria di primo grado di Piacenza уважава жалбата с решение от 10 октомври 1986 г., което е потвърдено от Commissione tributaria di secondo grado (комисия, която действа като въззивна инстанция по данъчни дела) с решение от 28 май 1990 г. по подадената от Ufficio IVA въззивна жалба. Ufficio IVA подава касационна жалба срещу последното решение пред запитващата юрисдикция.

11 В акта за преюдициално запитване Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna посочва, че щом като данъчната администрация е загубила делото пред първите две съдебни инстанции, би трябвало да се приложи член 3, параграф 2 bis, буква a) от Декрет-закон № 40/2010, вследствие на което решението на юрисдикцията, действаща като втора инстанция, би влязло в сила, а претенцията на данъчната администрация пред трите съдебни инстанции — би се погасила.

12 Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna обаче счита, че прилагането на тази разпоредба може да доведе до нарушение на член 4, параграф 3 ДЕС и на членове 2 и 22 от Шеста директива, както са тълкувани в Решение от 17 юли 2008 г. по дело Комисия/Италия (C-132/06, Сборник, стр. I-5457), тъй като окончателно препятства събирането на задължението за

заплащане на ДДС, чието установяване по съдебен ред данъчната администрация изрично е поискала. Според запитващата юрисдикция това всъщност представлява неизпълнение на задължението на италианската държава да осигури ефективно събиране на собствените средства на Европейския съюз.

13 При тези обстоятелства Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Допускат ли член 10 [...] ЕО, понастоящем член 4 [...] ДЕС, и членове 2 и 22 от [Шеста директива] италианска правна норма, съдържаща се в член 3, параграф 2 bis от [Декрет-закон № 40/2010], която преграждa възможността за компетентната данъчна юрисдикция да се произнесе по съществуването на твърдяната данъчна претенция, своевременно предявена от администрацията с жалба срещу неблагоприятно решение, и която по този начин предвижда по същество пълен отказ от претендираното задължение за заплащане на ДДС, когато в две съдебни инстанции е прието, че то не съществува, без да има никакво, дори частично плащане на претендираното задължение от страна на данъчнозадълженото лице, което се ползва от този отказ?“.

По преюдициалния въпрос

14 С въпроса си запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали член 4, параграф 3 ДЕС и членове 2 и 22 от Шеста директива трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат прилагането в областта на ДДС на национална разпоредба, която предвижда автоматично прекратяване на висящите производства пред юрисдикция, която действа като трета инстанция по данъчни дела, когато първоинстанционните жалби по тези производства са подадени повече от десет години преди датата на влизане в сила на разпоредбата и данъчната администрация е загубила делото пред първите две съдебни инстанции, като с това автоматично прекратяване решението на юрисдикцията, действаща като втора инстанция, влиза в сила и претенцията на администрацията се погасява.

По допустимостта

15 Италианското правителство счита, че въпросът е недопустим. Според него запитващата юрисдикция не е изпълнила задължението да предостави на Съда всички фактически и правни обстоятелства, които позволяват да се разбере причината, поради която тя счита, че член 3, параграф 2 bis от Декрет-закон № 40/2010 съдържа отказ на данъчната администрация от нейното правомощие за проверка на облагаемите сделки. Тъй като в акта за преюдициално запитване липсвал анализ на този член, въпросът бил явно абстрактен и хипотетичен.

16 В това отношение следва да се напомни, че отправеното от национална юрисдикция преюдициално запитване може да се обяви за недопустимо само ако е съвсем очевидно, че исканото тълкуване на правото на Съюза няма никаква връзка с действителността или с предмета на спора в главното производство, когато проблемът е от хипотетично естество, или още, когато Съдът не разполага с необходимите данни от фактическа и правна страна, за да бъде полезен с отговора на поставените му въпроси (вж. по-специално Решение от 15 декември 1995 г. по дело Bosman, C-415/93, Recueil, стр. I-4921, точка 61, както и Решение от 31 март 2011 г. по дело Schröder, C-450/09, Сборник, стр. I-2497, точка 17).

17 Що се отнася по-специално до сведенията, които трябва да се предоставят на Съда в рамките на акт за преюдициално запитване, те не само позволяват на Съда да даде полезни отговори на запитващата юрисдикция, но също трябва да осигуряват на правителствата на държавите членки, както и на останалите заинтересувани страни възможност да представят становища

съгласно член 23 от Статута на Съда на Европейския съюз. От трайната съдебна практика произтича, че за тази цел е необходимо, от една страна, националният съд да определи фактическата обстановка и правната уредба, в която се вписват задаваните от него въпроси, или най-малкото да разясни фактическите хипотези, на които се основават тези въпроси. От друга страна, актът за преюдициално запитване трябва да посочва конкретните причини, които са подтикнали националния съд да си зададе въпроси относно тълкуването на правото на Съюза и да приеме за необходимо да отправи преюдициални въпроси към Съда (Решение от 8 септември 2009 г. по дело Liga Portuguesa de Futebol Profissional и Bwin International, C-42/07, Сборник, стр. I-7633, точка 40 и цитираната съдебна практика).

18 В конкретния случай актът за преюдициално запитване съдържа изложение на обстоятелствата по спора в главното производство и на релевантното национално право, а именно член 3, параграф 2 bis, буква а) от Декрет-закон № 40/2010. В акта освен това се посочват и причините, които са подтикнали запитващата юрисдикция да си зададе въпроси относно съвместимостта на този член с правото на Съюза и да приеме за необходимо да постави преюдициален въпрос на Съда. Съвсем не абстрактен и от хипотетично естество, този въпрос изглежда определящ за решаването на спора по главното производство, щом като според анализа на тази разпоредба, направен от запитващата юрисдикция, последната следва да прекрати съдебния спор, без да се произнася по основателността на обжалваното пред нея решение.

19 Следователно преюдициалният въпрос трябва да се счита за допустим.

По съществото на спора

20 Както Съдът напомня в точка 37 от Решение по дело Комисия/Италия, посочено по-горе, от членове 2 и 22 от Шеста директива, 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. В това отношение държавите членки следва да проверят декларациите на данъчнозадължените лица, отчетите на същите и другите относими документи, както и да изчислят и да съберат дължимия данък.

21 В рамките на общата система на ДДС държавите членки са длъжни да гарантират спазването на задълженията, които данъчнозадължените лица имат, и те се ползват в това отношение с известна свобода, що се отнася именно до начина на използване на средствата, с които разполагат (Решение по дело Комисия/Италия, посочено по-горе, точка 38).

22 Тази свобода все пак е ограничена от задължението да се осигури ефективно събиране на собствените средства на Съюза и от това да не се създават значителни различия в начина, по който са третирани данъчнозадължените лица, независимо дали става въпрос за вътрешността на една от тези държави членки или за всички тях. Шеста директива трябва да се тълкува в съответствие с присъщия на общата система на ДДС принцип на фискален неутралитет, 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 (Решение по дело Комисия/Италия, посочено по-горе, точка 39).

23 При все това, на първо място, задължението да се осигури ефективното събиране на средствата на Съюза не може да се противопостави на принципа за гледане на делото в разумен срок, който принцип съгласно член 47, втора алинея от Хартата на основните права на Европейския съюз държавите членки са длъжни да спазват, когато прилагат правото на Съюза, и чиято защита се налага и по силата на член 6, параграф 1 от ЕКПЧ.

24 В конкретния случай следва да се подчертае, че член 3, параграф 2 bis, буква а) от Декрет-закон № 40/2010 предвижда прекратяване само на данъчните производства, по които първоинстанционната жалба е била подадена преди повече от десет години към датата на влизането му в сила, и че видно от самия му текст, той цели да предотврати нарушение на изискването за разумен срок, предвидено в член 6, параграф 1 от ЕКПЧ. Освен това от представените пред Съда становища следва, че член 3, параграф 2 bis от Декрет-закон № 40/2010 е влязъл в сила повече от четиринадесет години след датата, до която е можело да бъдат подавани жалби пред Commissione tributaria centrale, така че всички все още висящи пред тази юрисдикция производства фактически са с продължителност над четиринадесет години.

25 Видно от фактите в главното производство, настъпили преди близо тридесет години, продължителността на някои от производствата е дори значително по-голяма. Сама по себе си такава продължителност a priori може да накърни спазването на принципа за разумен срок, както впрочем и задължението да се осигури ефективно събиране на собствените средства на Съюза.

26 На второ място, подобна мярка явно не е сходна с мерките, разглеждани в Решение по дело Комисия/Италия, посочено по-горе. Всъщност, както отбелязва генералният адвокат в точки 36 и 37 от своето заключение, мерките, разглеждани в това дело, са били приети малко след изтичането на сроковете, определени за плащане на нормално дължимия размер на ДДС, и по този начин са позволили на съответните данъчнозадължени лица да избегнат всякакъв контрол от страна на данъчната администрация. Съдът е постановил, че тези мерки представляват общ и недиференциран отказ от проверка на облагаемите сделки, осъществени през редица данъчни периоди. От посоченото в точки 24 и 25 от настоящото решение обаче следва, че мярката, съдържаща се в член 3, параграф 2 bis от Декрет-закон № 40/2010, не представлява общ отказ от събирането на ДДС за даден период, а е изключителна разпоредба, която цели да осигури спазването на принципа за разумен срок чрез прекратяване на висящите от най-дълго време производства пред юрисдикцията, действаща като трета инстанция по данъчни дела, вследствие на което решението на юрисдикцията, действаща като втора инстанция, влиза в сила.

27 Освен това поради конкретния си и ограничен характер, дължащ се на условията за прилагането ѝ, такава мярка не създава значителни разлики в начина, по който се третират данъчнозадължените лица като цяло, и следователно не нарушава принципа на данъчен неутралитет.

28 Следователно на поставения въпрос следва да се отговори, че член 4, параграф 3 ДЕС и членове 2 и 22 от Шеста директива трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат прилагането в областта на ДДС на изключителна национална разпоредба като разглежданата в главното производство, която предвижда автоматично прекратяване на висящи производства пред юрисдикция, действаща като трета инстанция по данъчни дела, когато първоинстанционната жалба по тези производства е подадена повече от десет години — а на практика повече от четиринадесет години — преди датата на влизане в сила на тази разпоредба, и данъчната администрация е загубила делото пред първите две съдебни инстанции, като с посоченото автоматично прекратяване решението на юрисдикцията, действаща като втора инстанция, влиза в сила и претенцията на данъчната администрация се погасява.

По съдебните разноски

29 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 (четвърти състав) реши:

Член 4, параграф 3 ДЕС и членове 2 и 22 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа, трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат прилагането в областта на данъка върху добавената стойност на изключителна национална разпоредба като разглежданата в главното производство, която предвижда автоматично прекратяване на висящи производства пред юрисдикция, действаща като трета инстанция по данъчни дела, когато първоинстанционната жалба по тези производства е подадена повече от десет години — а на практика повече от четиринадесет години — преди датата на влизане в сила на тази разпоредба, и данъчната администрация е загубила делото пред първите две съдебни инстанции, като с посоченото автоматично прекратяване решението на юрисдикцията, действаща като втора инстанция, влиза в сила и претенцията на данъчната администрация се погасява.

Подписи