ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (veľká komora)

zo 17. júla 2008 *

Vo veci C-132/06,

ktorej predmetom je žaloba o nesplnenie povinnosti podľa článku 226 ES, podaná 7. marca 2006,

Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: E. Traversa a M. Afonso, splnomocnení zástupcovia,

žalobkyňa,

proti

Talianskej republike, v zastúpení: I. M. Braguglia, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci G. De Bellis, avvocato dello Stato,

žalovanej,

* Jazyk konania: taliančina.

SÚDNY DVOR (veľká komora),

v zložení: predseda V. Skouris, predsedovia komôr P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, K. Lenaerts, G. Arestis a U. Lõhmus, sudcovia E. Juhász, A. Borg Barthet (spravodajca), M. Ilešič, J. Malenovský, J. Klučka a E. Levits,

generálna advokátka: E. Sharpston,
tajomník: M. Ferreira, hlavná referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 12. septembra 2007,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 25. októbra 2007,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Svojou žalobou Komisia Európskych spoločenstiev navrhuje, aby Súdny dvor určil, že Talianska republika si tým, že výslovným a všeobecným spôsobom stanovila v článkoch 8 a 9 zákona č. 289 o ustanoveniach týkajúcich sa tvorby ročného a viacročného štátneho rozpočtu (finančný zákon na rok 2003) [legge n. 289, disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003)] z 27. decembra 2002 (riadna príloha č. 240/L GURI č. 305 z 31. decembra 2002, ďalej len „zákon č. 289/2002“), že sa vzdáva overovania zdaniteľných plnení uskutočnených v priebehu niekoľkých zdaňovacích období, nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článkov 2 a 22 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení

právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „šiesta smernica“), ako aj z článku 10 ES.

Právny rámec

Právo Spoločenstva

2 Podľa článku 10 ES:

„Členské štáty prijmú všetky potrebné opatrenia všeobecnej alebo osobitnej povahy, aby zabezpečili plnenie záväzkov vyplývajúcich z tejto zmluvy alebo z opatrení prijatých orgánmi Spoločenstva. Členské štáty uľahčia dosiahnutie úloh Spoločenstva.

Členské štáty neprijmú žiadne opatrenia, ktoré by mohli ohroziť dosiahnutie cieľov tejto zmluvy.“

3 Druhé odôvodnenie šiestej smernice znie takto:

„keďže… rozpočet spoločenstiev bude nezávisle od iných príjmov financovaný výhradne z vlastných prostriedkov spoločenstiev; keďže medzi tieto prostriedky patria aj prostriedky nadobudnuté z dane z pridanej hodnoty [(ďalej len „DPH“)] a získané použitím spoločnej daňovej sadzby na základe jednotného spôsobu jej stanovenia v súlade s pravidlami spoločenstva“.

4 Štvrté odôvodnenie tejto smernice znie takto:

„keďže sa musí venovať pozornosť cieľu zrušiť dovoznú daň a odpustiť vývoznú daň v obchodovaní medzi členskými štátmi; keďže sa musí zabezpečiť, aby spoločný systém daní z obratu nebol diskriminačný z pohľadu pôvodu tovaru a služieb a aby tak spoločný trh umožňoval bezpodmienečné dosiahnutie zdravej súťaže a porovnávanie so skutočným vnútorným trhom“.

5 Štrnáste odôvodnenie uvedenej smernice znie takto:

„keďže povinnosti daňových poplatníkov [zdaniteľných osôb — *neoficiálny preklad*] sa musia v čo najväčšej možnej miere zosúladiť tak, aby sa zabezpečila potrebná záruka na inkasovanie [výber — *neoficiálny preklad*] daní, a to jednotným spôsobom vo všetkých členských štátoch; keďže daňoví poplatníci [zdaniteľné osoby — *neoficiálny preklad*] musia predovšetkým vypracovávať pravidelné celkové priznania o svojich plneniach týkajúcich sa tak vstupov, ako aj výstupov, tam, kde sa to zdá byť potrebné na stanovenie a monitorovanie základu vyhodnotenia vlastných prostriedkov [zdrojov — *neoficiálny preklad*]“.

6 Podľa článku 2 šiestej smernice podlieha DPH dodávka tovaru alebo služieb za úhradu v rámci územia štátu zdaniteľnou osobou, ako aj dovoz tovaru.

7 Článok 22 šiestej smernice stanovuje:

„…

4. Každá zdaniteľná osoba musí predložiť daňové priznanie v rámci intervalu, ktorý si stanoví každý členský štát osobitne. …

…

5. Každá zdaniteľná osoba zaplatí čistú sumu [DPH] pri predložení daňového priznania. Členské štáty však môžu určiť iný dátum na zaplatenie tejto sumy, alebo môžu vyžadovať predbežnú platbu.

…

8. … členské štáty môžu uložiť povinnosti, ktoré považujú za nevyhnutné pre správne vyrubenie a výber dane a predchádzanie daňovým podvodom.

…“

Vnútroštátne právo

8 Články 8 a 9 zákona č. 289/2002, ktoré upravujú „Dodatočné priznanie zdaniteľných plnení za predchádzajúce roky“ a „Automatické vyrovnanie za predchádzajúce roky“, sa týkajú tak DPH, ako aj iných daní a povinných poplatkov.

Článok 8 zákona č. 289/2002

9 Článok 8 zákona č. 289/2002 v zásade stanovuje možnosť, aby zdaniteľná osoba podala na účely opravy už podaných daňových priznaní za zdaňovacie obdobia rokov 1998 až 2001 dodatočné priznanie k DPH. Podľa článku 8 ods. 3 musí byť toto priznanie doplnené zaplatením doplatku DPH splatnej pred 16. aprílom 2003, pričom doplatky sa vypočítajú „podľa ustanovení platných pre každé zdaniteľné obdobie". Uvedené priznanie je platné, len ak vykazuje doplatkovú povinnosť vo výške minimálne 300 eur za každé zdaňovacie obdobie. Platby môžu byť uskutočnené v dvoch splátkach v rovnakej výške, ak presahujú 3 000 eur v prípade fyzických osôb alebo 6 000 eur v prípade právnických osôb.

10 Článok 8 ods. 4 zákona č. 289/2002 stanovuje možnosť podať dodatočné priznanie k DPH podľa dôverného postupu. Pokiaľ však zdaniteľná osoba nepredložila v predmetných zdaňovacích obdobiach žiadne priznanie, túto možnosť využiť nemôže.

11 Podľa článku 8 ods. 6 tohto zákona spôsobuje podanie dodatočného priznania k DPH, pokiaľ ide o sumy zodpovedajúce zvýšenej DPH vychádzajúcej z tohto priznania a zvýšenej o 100 %, teda sumy DPH rovnajúcej sa dvojnásobku splatnej DPH priznanej zdaniteľnou osobou, zánik správnych daňových sankcií, vylúčenie uloženia trestných sankcií dotknutej zdaniteľnej osobe za niektoré protiprávne konania podľa daňových a všeobecných právnych predpisov, ako aj vylúčenie akejkoľvek daňovej kontroly.

12 Článok 8 ods. 9 uvedeného zákona umožňuje zdaniteľným osobám, ktoré využili dôverný postup stanovený v článku 8 ods. 4 tohto zákona, vyhnúť sa akémukoľvek overovaniu, okrem overovania týkajúceho sa súladu ich dodatočných priznaní.

13 Článok 8 ods. 10 zákona č. 289/2002 stanovuje, že možnosti uvedené v tomto článku 8 nemôžu využiť:

— zdaniteľné osoby, ktorým bola ku dňu nadobudnutia účinnosti tohto zákona oznámená zápisnica o zistení obsahujúca pozitívny výsledok, opravný daňový výmer alebo predvolanie na súdne konanie,

— zdaniteľné osoby, voči ktorým bolo začaté trestné konanie týkajúce sa protiprávneho konania uvedeného v článku 8 ods. 6 písm. c) tohto zákona a o ktorom boli formálne informovaní predtým, ako podali dodatočné priznanie k DPH.

14 Podľa článku 8 ods. 12 zákona č. 289/2002 nemožno považovať podanie dodatočného priznania k DPH za trestné oznámenie.

Článok 9 zákona č. 289/2002

15 Článok 9 zákona č. 289/2002 sa týka „Automatického vyrovnania za predchádzajúce roky“. Podľa obežníka č. 12/2003 Agenzia delle Entrate — Direzione centrale normativa e contenzioso (finančný úrad — generálne riaditeľstvo pre právnu úpravu a spory) z 21. februára 2003 nie je priznanie na účely tohto automatického vyrovnania stanovené v článku 9 zákona č. 289/2002 určené, na rozdiel od dodatočného priznania k DPH stanoveného v článku 8 tohto zákona, na priznanie dodatočných zdaniteľných súm, ale slúži na poskytnutie údajov umožňujúcich určiť sumy, ktoré majú byť zaplatené na účely amnestie.

16 Pokiaľ sú zdaňovacie obdobia, na ktoré sa vzťahuje uvedené automatické vyrovnanie, rovnaké ako obdobia stanovené v článku 8 zákona č. 289/2002, odsek 1 článku 9 uvedeného zákona stanovuje, že priznanie podané podľa tohto článku 9 sa naproti tomu musí týkať „pod hrozbou neplatnosti všetkých zdaňovacích období".

17 Podľa článku 9 ods. 2 písm. b) zákona č. 289/2002 je v rámci automatického vyrovnania na účely DPH potrebné zaplatiť za každé zdaňovacie obdobie „sumu vo výške 2 % z dane súvisiacej s dodaním tovaru a poskytnutím služieb uskutočnených zdaniteľnou osobou, za ktoré sa daň stala v priebehu zdaňovacieho obdobia splatnou", a sumu vo výške 2 % DPH z dodania tovaru a poskytnutia služieb „odpočítanej v priebehu rovnakého zdaňovacieho obdobia", pričom sa uvedené sumy kumulujú. Tento podiel je stanovený vo výške 1,5 % v prípade dane na výstupe alebo dane na vstupe, ktorej výška presahuje 200 000 eur, a vo výške 1 % pre sumu vyššiu ako 300 000 eur. Pokiaľ má byť na základe tohto ustanovenia zaplatená suma vyššia ako 11 600 000 eur, znižuje sa časť presahujúca uvedenú sumu o 80 %. Článok 9 ods. 6 uvedeného zákona však zakotvuje zaplatenie minimálnej sumy za každé zdaňovacie obdobie, a síce 500 eur, ak obrat danej zdaniteľnej osoby nepresahuje 50 000 eur, 600 eur, ak je jej obrat od 50 000 eur do 180 000 eur, a 700 eur, ak tento obrat presahuje 180 000 eur.

18 Pre každé zdaňovacie obdobie, za ktoré nebolo predložené žiadne daňové priznanie, vyžaduje článok 9 ods. 8 zákona č. 289/2002, aby bola zaplatená paušálna suma 1 500 eur v prípade dotknutých fyzických osôb a 3 000 eur v prípade spoločností a združení.

19 Podľa článku 9 ods. 10 písm. b) a c) uvedeného zákona vedie automatické vyrovnanie na účely DPH v prípade dotknutej zdaniteľnej osoby k zániku správnych daňových sankcií, k vylúčeniu uloženia trestných sankcií za niektoré daňové priestupky alebo s nimi súvisiace nedaňové priestupky, ako aj k vylúčeniu akejkoľvek daňovej kontroly.

20 Podľa článku 9 ods. 14 zákona č. 289/2002 sú z možnosti využiť automatické vyrovnanie vylúčené:

— zdaniteľné osoby, ktorým bola ku dňu nadobudnutia účinnosti tohto zákona oznámená zápisnica o zistení obsahujúca pozitívny výsledok, opravný daňový výmer alebo predvolanie na súdne konanie,

— zdaniteľné osoby, voči ktorým bolo začaté trestné konanie týkajúce sa priestupkov uvedených v článku 9 ods. 10 písm. c) tohto zákona a o ktorom boli formálne informované predtým, ako podali dodatočné daňové priznanie,

— zdaniteľné osoby, ktoré nepodali všetky daňové priznania týkajúce sa všetkých príspevkov uvedených v tomto článku 9 ods. 2 a za všetky zdaňovacie obdobia uvedené v článku 9 ods. 1.

Konanie pred podaním žaloby

21 Keďže Komisia sa domnievala, že články 8 a 9 zákona č. 289/2002 sú nezlučiteľné s článkami 2 a 22 šiestej smernice, ako aj s článkami 10 ES a 249 ES, zaslala v súlade s postupom podľa článku 226 ES Talianskej republike výzvu listom datovaným 16. decembra 2003. Listom z 30. marca 2004 tento členský štát spochybnil akúkoľvek nezlučiteľnosť uvádzanú Komisiou. Keďže Komisiu odpoveď neuspokojila, zaslala Talianskej republike listom z 18. októbra 2004 odôvodnené stanovisko a vyzvala ju, aby tomuto stanovisku vyhovela v lehote dvoch mesiacov od jeho doručenia. Talianska republika odpovedala na odôvodnené stanovisko 31. januára 2005, pričom naďalej popierala existenciu akejkoľvek nezlučiteľnosti. Za týchto podmienok sa Komisia rozhodla podať túto žalobu.

O žalobe

Argumentácia účastníkov konania

22 Komisia tvrdí, že Talianska republika si tým, že výslovne a všeobecne stanovila v článkoch 8 a 9 zákona č. 289/2002, že sa vzdáva overovania zdaniteľných plnení uskutočnených v priebehu niekoľkých zdaňovacích období, nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článkov 2 a 22 šiestej smernice, ako aj z článku 10 ES.

23 Komisia spresňuje, že články 2 a 22 šiestej smernice, ako aj článok 10 ES ukladajú členským štátom dvojitú povinnosť, členské štáty musia prijať jednak všetky zákonodarné akty vnútroštátneho práva nevyhnutné na prebratie šiestej smernice a jednak všetky správne opatrenia potrebné na zabezpečenie dodržiavania povinností vyplývajúcich z tejto smernice platiteľmi DPH a najmä povinnosť zaplatiť v určitej lehote DPH splatnú po uskutočnení zdaniteľných plnení.

24 Podľa Komisie predstavujú články 8 a 9 zákona č. 289/2002 výnimku zo všeobecnej právnej úpravy, ktorá upravuje DPH a preberá do talianskeho vnútroštátneho práva smernice Spoločenstva v oblasti DPH. Komisia sa domnieva, že takáto výnimka je v rozpore s článkami 2 a 22 šiestej smernice.

25 Pokiaľ ide o povinnosť uloženú členským štátom na základe článku 2 šiestej smernice zdaniť DPH všetky dodávky tovaru, ako aj poskytnutia služieb, Komisia tvrdí, že je vylúčené, aby sa niektorý členský štát jednostranne vyhol povinnosti zdaniť DPH určité kategórie zdaniteľných plnení, či už zavedením oslobodení od dane, ktoré nie sú stanovené normotvorcom Spoločenstva, alebo tým, že z pôsobnosti uvedenej smernice vylúči zdaniteľné plnenia, ktoré do nej naopak patria.

26 Pokiaľ ide o povinnosti uvedené v článku 22 šiestej smernice, Komisia tvrdí, že keďže sú tieto povinnosti formulované jednoznačne a kogentne, môžu členské štáty oslobodiť zdaniteľné osoby od niektorej z uvedených povinností, len pokiaľ im osobitné ustanovenie tohto článku 22 výslovne priznáva možnosť odchýliť sa od uvedených povinností. Podľa Komisie je cieľom článku 22 ods. 8 uvedenej smernice udeliť vnútroštátnym daňovým úradom potrebné kontrolné nástroje a zároveň uložiť zdaniteľným osobám povinnosti zodpovedajúce týmto kontrolným požiadavkám, ako aj uložiť členským štátom povinnosť zaistiť „správne vyrubenie a výber dane“ vďaka účinnému overovaniu a boju proti daňovým podvodom. Podľa Komisie nepriznáva uvedený článok 22 členským štátom diskrečnú právomoc, ktorá by im umožňovala oslobodiť všetky zdaniteľné osoby od ich povinnosti viesť účtovnú knihu, vystavovať faktúry a predložiť vyhlásenie o zaplatení DPH.

27 Komisia uznáva, že pri overovaní správnosti priznaní k DPH a príslušných platieb zaplatených zdaniteľnými osobami disponujú členské štáty určitou mierou voľnej úvahy, ktorá im umožňuje meniť ich kontrolnú činnosť v závislosti od ľudských zdrojov a technických prostriedkov, ktoré majú na tento účel k dispozícii. Tvrdí však, že články 8 a 9 zákona č. 289/2002 idú nad rámec miery voľnej úvahy udelenej členským štátom normotvorcom Spoločenstva, pretože Talianska republika sa všeobecne, nediferencovane a vopred vzdala akejkoľvek kontrolnej činnosti, ako aj overovania v oblasti DPH.

28 Keďže Komisia okrem toho nezistila žiadnu spojitosť medzi daňovým dlhom vypočítaným podľa bežných pravidiel upravujúcich DPH a sumami, ktoré mali byť zaplatené zdaniteľnými osobami, ktoré hodlajú využiť režimy amnestie stanovené článkami 8 a 9 zákona č. 289/2002, domnieva sa, že ustanovenia uvedených článkov môžu vážne narušiť riadne fungovanie spoločného systému DPH, porušiť zásadu daňovej neutrality, ktorá je tomuto systému vlastná, a ohroziť povinnosť zabezpečiť jednotný výber dane vo všetkých členských štátoch.

29 Talianska republika, ktorá uznáva, že právna úprava Spoločenstva v oblasti DPH ukladá členským štátom uplatniť daň voči všetkým zdaniteľným osobám a v dôsledku tejto povinnosti vykonávať kontrolu, tvrdí, že mechanizmus stanovený v článkoch 8 a 9 zákona č. 289/2002 nemá vplyv ani na povinnosti zdaniteľných osôb, ani

na základné zložky dane. Naopak, zasahuje do oblasti kontroly a výberu dane, v ktorej členské štáty disponujú voľnou úvahou.

30 Podľa tohto členského štátu by dôvod uvedený Komisiou, ktorý smeruje ku kvalifikácii postupu stanoveného v článkoch 8 a 9 zákona č. 289/2002 ako „všeobecného, nediferencovaného a predchádzajúceho vzdania sa akejkoľvek kontrolnej a overovacej činnosti v oblasti DPH“, všeobecne bránil členským štátom použiť nástroje smerujúce k zmieru alebo k vyriešeniu prejednávaných sporov s cieľom vyhnúť sa súdnym konaniam a prostredníctvom dojednaných daňových zliav si zaistiť okamžitý príjem.

31 Talianska republika osobitne tvrdí, že jej daňové úrady nie sú schopné kontrolovať všetky zdaniteľné osoby, takže režim stanovený v článkoch 8 a 9 zákona č. 289/2002 umožňuje okamžite vybrať nezanedbateľnú časť dane a sústrediť svoju kontrolnú činnosť na zdaniteľné osoby, ktoré predmetnú amnestiu nevyužili.

32 Uvedený členský štát tiež uvádza, že na základe skutočnosti, že výber dane vo výške, ktorá je podľa neho podstatne vyššia, než by mohla byť na základe bežného postupu overovania a kontroly, sa možno domnievať, že povinnosti vyplývajúce zo šiestej smernice boli dodržané, a že iba na základe toho, že vyberanie týchto daní má formu spontánnych platieb uskutočnených zdaniteľnými osobami po naliehavej žiadosti daňového úradu, nemožno tvrdiť opak.

33 Tento členský štát tvrdí, že článok 8 zákona č. 289/2002 má za cieľ umožniť zdaniteľným osobám, ktoré neboli daňovým úradom zatiaľ označené za podvodníkov, dať svoju situáciu do poriadku za podmienky, že spontánne priznajú zdaniteľné plnenia, ktorých sa podvod týka, a zaplatia minimálne 50 % dane, ktorej plateniu sa vyhýbali (alebo dve tretiny uvedenej dane, pokiaľ ide o zrážky). V dôsledku zaplatenia už daňový úrad nemôže vykonať kontrolu súm, ktoré nepresahujú dodatočne priznané sumy o minimálne 100 % (alebo 50 %, pokiaľ ide o dodatočné zrážky).

34 Odvolávajúc sa na článok 8 ods. 10 zákona č. 289/2002, ktorého ustanovenia sú uvedené v bode 13 tohto rozsudku, Talianska republika tvrdí, že na zdaniteľné osoby, ktoré už boli označené za podvodníkov, sa režim stanovený v článku 8 nevzťahuje.

35 Pokiaľ ide o článok 9 zákona č. 289/2002, Talianska republika uvádza, že ho nemožno uplatniť v dvoch prípadoch stanovených v článku 8 ods. 10 tohto zákona uvedených v bode 13 tohto rozsudku, ako aj podľa článku 9 ods. 14 uvedeného zákona, ak dotknutá osoba nepodala všetky daňové priznania týkajúce sa všetkých príspevkov uvedených v tomto článku 9 ods. 2 a za všetky zdaňovacie obdobia uvedené v článku 9 ods. 1.

36 Tento členský štát upresňuje, že odkaz v článku 9 ods. 14 zákona č. 289/2002 na „všetky príspevky uvedené v odseku 2“ bol vždy vykladaný v tom zmysle, že príspevky uvedené v článku 9 ods. 2 písm. a) tohto zákona a DPH uvedenú v tomto článku 9 ods. 2 písm. b) treba zohľadňovať oddelene. Pripustil tak, že skutočnosť, že za všetky dotknuté roky nebola priznaná DPH, predstavuje prekážku možnosti uplatnenia automatického vyrovnania stanoveného v článku 9, aj keby boli za tieto isté roky podané priznania týkajúce sa iných daní. Uvedený členský štát dopĺňa, že podľa článku 9 ods. 9 zákona č. 289/2002 má daňový úrad právo aj naďalej vyberať dlžnú daň na základe údajov vyplývajúcich z priznania k DPH a že v každom prípade je možné kedykoľvek uskutočniť daňovú kontrolu, pokiaľ ide o overenie existencie (či neexistencie) práva na vrátenie dane, ktoré malo vyplynúť z tohto priznania.

Posúdenie Súdnym dvorom

37 Z článkov 2 a 22 šiestej smernice, ako aj z článku 10 ES vyplýva, že každý členský štát musí prijať všetky legislatívne a správne opatrenia, aby zabezpečil, že splatná DPH bude na jeho území vyberaná v plnej výške. V tejto súvislosti sú členské štáty povinné

overovať daňové priznania zdaniteľných osôb, ich účtovné závierky a ostatné relevantné dokumenty, ako aj vypočítať a vybrať dlžnú daň.

38 V rámci spoločného systému DPH sú členské štáty povinné zabezpečiť dodržiavanie povinností, ktoré sa vzťahujú na zdaniteľné osoby, a v tejto súvislosti majú určitú voľnosť, najmä pokiaľ ide o spôsob použitia prostriedkov, ktoré majú k dispozícii.

39 Táto voľnosť je však obmedzená povinnosťou zabezpečiť účinný výber vlastných zdrojov Spoločenstva a povinnosťou nevytvárať podstatné rozdiely v spôsobe zaobchádzania so zdaniteľnými osobami, a to tak v rámci jedného členského štátu, ako aj všetkých členských štátov. Súdny dvor rozhodol, že šiesta smernica sa má vykladať v súlade so zásadou daňovej neutrality, ktorá je vlastná spoločnému systému DPH, ktorá nepripúšťa, aby sa s hospodárskymi subjektmi, ktoré uskutočňujú plnenia rovnakého druhu, zaobchádzalo pri vyberaní DPH rôzne (rozsudok zo 16. septembra 2004, Cimber Air, C-382/02, Zb. s. I-8379, bod 24). Akákoľvek činnosť členských štátov týkajúca sa výberu DPH musí byť v súlade s touto zásadou.

40 Podľa článku 8 zákona č. 289/2002 zdaniteľné osoby, ktoré nedodržali svoje povinnosti za zdaňovacie obdobia rokov 1998 až 2001 — teda v niektorých prípadoch len jeden rok pre prijatím tohto zákona —, sa môžu vyhnúť akejkoľvek kontrole, ako aj uplatniteľným sankciám v rozsahu sumy vo výške dvojnásobku sumy DPH uvedenej v dodatočnom priznaní k DPH. Talianske orgány už totiž nie sú oprávnené overovať zdaniteľné plnenia uskutočnené v priebehu štyroch rokov, ktoré predchádzajú prijatiu uvedeného zákona, avšak v rozmedzí súm stanovených v článku 8 ods. 6 tohto zákona. V zásade je toto vzdanie sa uplatniteľné, keď zdaniteľná osoba prizná a zaplatí sumu, ktorú mala pôvodne zaplatiť. No vzhľadom na to, že uskutočniť overenie je možné, len ak ide o sumy presahujúce dvojnásobok sumy, ktorú zdaniteľná osoba priznala v dodatočnom priznaní k DPH, zákon č. 289/2002 významne podnecuje zdaniteľné osoby, aby priznávali iba časť skutočného dlhu. Z toho vyplýva, že zdaniteľné osoby, ktoré využívajú tento článok, sa definitívne vyhnú ich povinnostiam priznať a zaplatiť sumu DPH obvykle splatnú za zdaniteľné obdobia rokov 1998 až 2001.

41 Pokiaľ ide o sumu splatnej DPH podľa článku 9 zákona č. 289/2002, táto suma sa ešte viac vzďaľuje od sumy DPH, ktorú by mala zdaniteľná osoba zaplatiť. Podľa tohto článku sa totiž zdaniteľná osoba, ktorá nepredložila daňové priznania za zdaňovacie obdobia rokov 1998 až 2001, môže vyhnúť akejkoľvek kontrole, ako aj akýmkoľvek správnym daňovým sankciám a trestným sankciám, ak zaplatí sumu vo výške 2 % dlžnej DPH z dodania tovaru a poskytnutia služieb, ktoré uskutočnila, ako aj 2 % DPH odpočítanej v priebehu rovnakého obdobia. Tento podiel je stanovený vo výške 1,5 % v prípade dane na výstupe alebo dane na vstupe, ktorej výška presahuje 200 000 eur, a vo výške 1 % pre sumu vyššiu ako 300 000 eur. Keď suma, ktorá má byť na základe tohto článku 9 zaplatená, presahuje určitú hranicu, časť presahujúca uvedenú sumu sa znižuje o 80 %. Sumy, ktoré majú byť zaplatené, nesmú byť nižšie ako 500 eur.

42 Z toho vyplýva, že článok 9 zákona č. 289/2002 umožňuje zdaniteľným osobám, ktoré nedodržali svoje povinnosti v oblasti DPH za zdaňovacie obdobia rokov 1998 až 2001, definitívne sa vyhnúť tejto dani, ako aj sankciám, ktoré hrozia v prípade nedodržania týchto povinností, tým, že zaplatia paušálnu sumu namiesto sumy proporcionálnej k dosiahnutému obratu. Tieto paušálne sumy sú teda neprimerané vo vzťahu k sumám, ktoré by mala zdaniteľná osoba zaplatiť na základe obratu vyplývajúceho z plnení, ktoré uskutočnila, ale nepriznala.

43 Tým, že veľmi skoro po uplynutí lehôt priznaných zdaniteľným osobám na zaplatenie obvykle splatných súm DPH boli povinnosti dotknutých osôb vyplývajúce z článkov 2 a 22 šiestej smernice nahradené inými povinnosťami, ktoré nevyžadujú zaplatenie uvedených súm, zbavujú články 8 a 9 zákona č. 289/2002 tieto články šiestej smernice ich obsahu, ktoré pritom tvoria základ spoločného systému DPH a dotýkajú sa tak samotnej štruktúry tejto dane. Významná nerovnováha medzi skutočne splatnými sumami a sumami zaplatenými zdaniteľnými osobami, ktoré využili daňovú amnestiu, vedie ku kvázi daňovému oslobodeniu.

44 Z toho vyplýva, že zákon č. 289/2002 významne narušuje riadne fungovanie spoločného systému DPH. Jeho ustanovenia porušujú zásadu daňovej neutrality tým, že zavádzajú významné rozdiely v zaobchádzaní so zdaniteľnými osobami na talianskom

území. Z tohto dôvodu tieto ustanovenia ohrozujú povinnosť zabezpečiť jednotný výber dane vo všetkých členských štátoch.

45 Keďže, tak ako uvádza štvrté odôvodnenie šiestej smernice, má zásada daňovej neutrality za cieľ umožniť dosiahnutie spoločného trhu umožňujúceho zdravú hospodársku súťaž, je talianskou právnou úpravou dotknuté samotné fungovanie spoločného trhu, pretože v Taliansku môžu zdaniteľné osoby dúfať, že nebudú povinné zaplatiť veľkú časť svojej daňovej záťaže.

46 V tomto kontexte treba zdôrazniť, že boj proti podvodom je cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou (pozri rozsudky z 21. februára 2006, Halifax a i., C-255/02, Zb. s. I-1609, bod 71, a z 22. mája 2008, Ampliscientifica a Amplifin, C-162/07, Zb. s. I-4019, bod 29). Článok 22 ods. 8 šiestej smernice tak vyzýva členské štáty, aby na účely predchádzania podvodom stanovili dodatočné povinnosti.

47 Treba teda konštatovať, že talianska právna úprava má opačný účinok, keďže zdaniteľné osoby, ktoré sa dopustili podvodu, sú zákonom č. 289/2002 zvýhodnené.

48 Talianska republika tvrdí, že prípady vylúčenia z danej možnosti využiť daňovú amnestiu vedú k minimalizovaniu jej skutočného dosahu. Tvrdí najmä, že zdaniteľné osoby, ktoré nepodali daňové priznanie k DPH za žiadne z dotknutých zdaňovacích období, ako aj zdaniteľné osoby, ktoré si nesplnili povinnosti v oblasti DPH a v prípade ktorých už bolo ukončené konanie v prospech daňových úradov, sú z možnosti využiť toto opatrenie vylúčené.

49 Číselné údaje, ktoré Talianska republika predložila na svoju obranu, podľa ktorých skoro 15 % zdaniteľných osôb, teda približne 800 000 z nich, požiadalo v priebehu roka 2001 o využitie daňovej amnestie, však poukazujú na rozsah opatrenia, ktoré

nemožno považovať za opatrenie s obmedzeným dosahom, bez ohľadu na prípady vylúčenia, na ktoré upozorňuje dotknutý členský štát.

50 Vzhľadom na to, že prípady vylúčenia sú veľmi obmedzené, treba konštatovať, že Komisia správne kvalifikovala spochybnenú daňovú amnestiu ako všeobecné a nediferencované vzdanie sa kontrolnej právomoci a právomoci dodatočného výmeru vykonané daňovým úradom.

51 Talianska republika tvrdí, že zákon č. 289/2002 umožnil vybrať okamžite a bez toho, aby museli byť začaté dlhé súdne konania, do štátnej pokladnice časť DPH, ktorá nebola pôvodne priznaná.

52 Pritom zavedením daňovej amnestie veľmi skoro po uplynutí lehôt, v ktorých mali zdaniteľné osoby zaplatiť DPH, a požadujúc zaplatenie veľmi nízkej sumy v porovnaní so sumou DPH, ktorú mali zdaniteľné osoby zaplatiť, umožňuje predmetné opatrenie dotknutým zdaniteľným osobám definitívne sa vyhnúť svojim povinnostiam v oblasti DPH, zatiaľ čo vnútroštátne daňové úrady mohli odhaliť aspoň časť týchto zdaniteľných osôb počas štyroch rokov, ktoré predchádzali premlčaniu inak splatnej dane. V tomto zmysle zákon č. 289/2002 spochybňuje zodpovednosť každého členského štátu zabezpečiť správny výber dane.

53 Z tohto dôvodu treba považovať žalobu podanú Komisiou za dôvodnú a určiť, že Talianska republika si tým, že v článkoch 8 a 9 zákona č. 289/2002 stanovila všeobecné a nediferencované vzdanie sa overovania zdaniteľných plnení uskutočnených v priebehu niekoľkých zdaňovacích období, nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článkov 2 a 22 šiestej smernice, ako aj z článku 10 ES.

O trovách

54 Podľa článku 69 ods. 2 rokovacieho poriadku účastník konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté. Keďže Komisia navrhla zaviazať Taliansku republiku na náhradu trov konania a Talianska republika nemala úspech vo svojich dôvodoch, je opodstatnené zaviazať ju na náhradu trov konania.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (veľká komora) rozhodol a vyhlásil:

1. **Talianska republika si tým, že v článkoch 8 a 9 zákona č. 289 o ustanoveniach týkajúcich sa tvorby ročného a viacročného štátneho rozpočtu (finančný zákon na rok 2003) [legge n. 289, disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003)] z 27. decembra 2002 stanovila všeobecné a nediferencované vzdanie sa overovania zdaniteľných plnení uskutočnených v priebehu niekoľkých zdaňovacích období, nesplnila povinnosti, ktoré jej vyplývajú z článkov 2 a 22 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, ako aj z článku 10 ES.**

2. **Talianska republika je povinná nahradiť trovy konania.**

Podpisy