NÁVRHY GENERÁLNEHO ADVOKÁTA
JÁN MAZÁK
prednesené 24. marca 2009 [1]

I — Úvod

1. Uznesením z 10. októbra 2007, ktoré bolo Súdnemu dvoru doručené 2. januára 2008, Corte suprema di cassazione (Taliansko) (Najvyšší kasačný súd) predložil Súdnemu dvoru návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES o otázke súvisiacej s uplatňovaním zásady *res iudicata* v právnych konaniach týkajúcich sa platenia DPH.

2. Vnútroštátny súd chce v podstate zistiť, či od neho vo svetle rozsudku Lucchini [2] právo Spoločenstva vyžaduje, aby neuplatnil vnútroštátne pravidlo stanovujúce zásadu *res iudicata*, ktoré priznáva konečný charakter rozsudku vydanému iným súdom vo veci s rovnakým predmetom, pokiaľ by mu to v spore týkajúcom sa platenia DPH umožnilo konštatovať, že jediným cieľom dotknutej transakcie v skutočnosti bolo získanie daňovej výhody a že teda predstavuje zneužívajúce konanie.

3. Táto otázka bola nastolená v rámci konania medzi spoločnosťou Fallimento Olimpiclub Srl v konkurze (ďalej len „Olimpiclub“) na jednej strane, a Amministrazione dell'Economia e delle Finanze (finančná správa) a Agenzia delle Entrate (daňový úrad) na druhej strane, týkajúceho sa dodatočných platobných výmerov DPH za roky 1988 až 1991.

II — Právny rámec

4. Článok 2909 Codice Civile (taliansky Občiansky zákonník) stanovujúci zásadu *res iudicata* uvádza:

„Konštatovania v rozsudkoch, ktoré nadobudli právnu silu *res iudicata*, sú záväzné pre účastníkov konania, ich dedičov a právnych nástupcov.“

1 — Jazyk prednesu: angličtina.
2 — Rozsudok z 18. júla 2007, C-119/05, Zb. s. I-6199.

5. V návrhu na začatie prejudiciálneho konania sa v tomto ohľade poznamenáva, že pokiaľ ide o daňové veci, Najvyšší kasačný súd dlhú dobu uplatňoval zásadu známu ako „frammentazione dei giudicati“ („fragmentácia rozsudkov“), podľa ktorej si každý daňový rok zachováva svoju autonómiu vo vzťahu k iným daňovým rokom a vytvára medzi daňovníkom a daňovými úradmi právny vzťah, ktorý je odlišný od právneho vzťahu týkajúceho sa predchádzajúcich alebo nasledujúcich daňových rokov. Účinkom toho je, že kedykoľvek sa spory týkajú rôznych daňových rokov, rozhoduje sa o nich oddelene v jednotlivých rozsudkoch — a nie v jednom rozsudku spájajúcom jednotlivé príslušné rozhodnutia — aj keby sa týkali tej istej dane a úplne alebo sčasti rovnakých otázok. To znamená, že žiadne z uskutočnených rozhodnutí nemôže prestavovať *res iudicata* na účely veci týkajúcej sa iného daňového roku.

6. Podľa návrhu na začatie prejudiciálneho konania však bola zásada „frammentazione dei giudicati“ zmenená neskoršou judikatúrou Najvyššieho kasačného súdu, podľa ktorej nie je predmet daňového rozsudku nevyhnutne obmedzený na napadnuté opatrenie, ale môže sa týkať aj skutkovej podstaty daňového nároku uplatneného orgánmi a právneho rámca, na ktorom je založený tento nárok. Mala sa tým zdôrazniť unitárna povaha dane navzdory skutočnosti, že sa vzťahuje na nezávislé po sebe nasledujúce daňové obdobia. [3]

3 — Corte suprema di cassazione odkazuje na svoje rozsudky č. 13919/06, 16258/07 a 25681/06.

7. V súčasnosti sa teda možno v daňovom konaní riadne oprieť o rozsudok aj v prípade, že bol vydaný vo vzťahu k inému daňovému obdobiu, než na ktoré sa vzťahuje uvedené konanie, pokiaľ sa týka základnej otázky spoločnej pre obe veci. Podľa vnútroštátneho súdu je to odôvodnené tým, že zásada, podľa ktorej daňové roky majú byť považované za autonómne, nebráni tomu, aby bol rozsudok týkajúci sa jedného daňového obdobia záväzný aj vo vzťahu k iným daňovým obdobiam, ak ide o dôležité skutočnosti relevantné pre viac než jedno daňové obdobie.

III — Skutkový stav, konanie a prejudiciálne otázky

8. Olimpiclub je spoločnosť s ručením obmedzeným, ktorej predmetom činnosti je výstavba a správa športových zariadení a ktorá vlastní športový komplex nachádzajúci sa na pozemku patriacom štátu.

9. Dňa 27. decembra 1985 spoločnosť Olimpiclub uzavrela s Associazione Polisportiva Olimpiclub (športové združenie Olimpiclub, ďalej len „združenie“), ktorej skoro všetci zakladatelia mali aj podiely v spoločnosti Olimpiclub, *contratto di comodato*, inak povedané, zmluvu, ktorou jedna zmluvná strana prenecháva druhej zmluvnej strane na používanie hnuteľný alebo nehnuteľný majetok na určitú alebo neurčitú dobu, pričom príjemca je povinný majetok vrátiť (ďalej len „zmluva z 27. decembra 1985“). Podľa tejto zmluvy sa združeniu poskytlo na používanie celé zariadenie nainštalované

v športovom komplexe, pričom ako protiplnenie sa stanovilo iba to, že združenie má zaplatiť štátny poplatok, nahradiť štandardné náklady v sume 5 000 000 ITL ročne a previesť spoločnosti Olimpiclub svoj celý hrubý príjem, ktorý tvorí celková suma členských poplatkov zaplatených jeho členmi.

10. V roku 1992 Guardia di Finanza (finančná polícia) vykonala daňovú kontrolu, ktorá bola neskôr rozšírená aj na združenie a ktorá bola ukončená spísaním dvoch protokolov (ďalej len „protokoly“) odhaľujúcich nezrovnalosti týkajúce sa zmluvy z 27. decembra 1985. Dospelo sa k záveru, že o túto zmluvu sa nemožno pred daňovými orgánmi opierať.

11. V dôsledku toho boli vydané štyri dodatočné platobné výmery DPH za daňové roky 1988 až 1991. Spoločnosť Olimpiclub napadla tieto platobné výmery na Commissione tributaria provinciale di primo grado di Roma (provinčný daňový súd prvého stupňa, Rím).

12. Pred týmto súdom Agenzia delle Entrate tvrdila, že kontrola, ktorú vykonala Guardia di Finanzia, odhalila, že uzatvorením formálnoprávne platnej zmluvy z 27. decembra 1985 chceli zmluvné strany v skutočnosti iba obísť daňovú právnu úpravu a získať tým nenáležitú daňovú úsporu pre spoločnosť Olimpiclub. Spoločnosť Olimpiclub použitím *contratto di comodato* v podstate preniesla na neziskové združenie celú administratívnu a riadiacu záťaž športového komplexu a získala tým príjem vytvorený združením, ktorý nie je predmetom žiadnej dane. Riadením zariadení spoločnosti združenie skutočne vytváralo zisk, ktorý nebol predmetom priameho alebo nepriameho zdaňovania, pretože sa vytváral vo forme príjmu z členských poplatkov.

13. Commissione tributaria provinciale však žalobe spoločnosti Olimpiclub vyhovel s odôvodnením, že Amministrazione Finanziaria nemohla vyhlásiť právne účinky zmluvy z 27. decembra 1985 za neplatné a že v prípade tejto zmluvy v žiadnom prípade nedošlo k podvodu.

14. Toto rozhodnutie potvrdil v konaní o odvolaní Commissione tributaria regionale del Lazio (regionálny daňový súd, Lazio), ktorý predovšetkým potvrdil, že podvodný úmysel sa nedokázal, keďže dôvody, pre ktoré

bola zmluva z 27. decembra 1985 uzavretá, možno nájsť v skutočnosti, že pre obchodnú spoločnosť nebolo ekonomické priamo riadiť v zásade športové činnosti, a nie v nejakom úmysle vyhnúť sa daňovým povinnostiam.

15. V konaní vo veci samej Corte suprema di cassazione rozhoduje o kasačnom opravnom prostriedku, ktorý Amministrazione Finanziaria podala proti tomuto rozsudku. Keďže spoločnosť Olimpiclub medzitým vstúpila do konkurzu, zastupoval ju pred týmto súdom správca konkurznej podstaty, ktorý podal vzájomný kasačný opravný prostriedok.

16. Amministrazione Finanziaria uviedla jediný súhrnný dôvod kasačného opravného prostriedku založený na nelogickom a nedostatočnom odôvodnení vo vzťahu k rozhodujúcej otázke sporu a na porušení a nesprávnom uplatnení článku 116 Občianskeho súdneho poriadku, ako aj článku 37a prezidentského dekrétu č. 600/1973 a článku 10 zákona č. 408/1990, o ktorých regionálny daňový súd vyhlásil, že sa na predmetnú vec neuplatnia. Týmto dôvodom kasačného opravného prostriedku sa v podstate napáda konštatovanie v rozsudku Commissione tributaria regionale del Lazio, že neexistoval úmysel vyhnúť sa dani.

17. Spoločnosť Olimpiclub naproti tomu vo svojom vyjadrení ku kasačnému opravnému prostriedku odkázala predovšetkým na viacero konečných rozsudkov Commissione tributaria provinciale di Roma a Commissione tributaria regionale del Lazio, ktoré sa síce týkali daňových výmerov za iné zdaňovacie obdobia, ale boli založené na tých istých protokoloch, ktoré viedli k vydaniu daňových výmerov a dodatočných platobných výmerov, o ktoré ide vo veci prejednávanej vnútroštátnym súdom.

18. Spoločnosť Olimpiclub tvrdila, že tieto rozsudky, v ktorých sa rozhodlo, že mechanizmus zavedený zmluvou z 27. decembra 1985 nie je protiprávny na účely zdaňovania, nadobudli právnu silu *res iudicata* stanovenú v článku 2909 talianskeho Občianskeho zákonníka a že preto bez ohľadu na skutočnosť, že konštatovania obsiahnuté v týchto rozsudkoch sa týkajú iných než sporných daňových rokov, majú záväznú silu na účely veci prejednávanej vnútroštátnym súdom. Podľa Olimpiclub preto vnútroštátny súd nemôže opätovne preskúmať otázku zneužívajúceho konania.

19. Vo vzťahu k tejto predbežnej námietke týkajúcej sa prípustnosti kasačného opravného prostriedku, ktorá je založená na právnej sile *res iudicata*, vnútroštátny súd uvádza, že zatiaľ čo rozsudky Commissione tributaria provinciale di Roma, na ktoré odkázala spoločnosť Olimpiclub, treba na účely prejednávanej veci považovať za bezpredmetné, o rozsudky Commissione tributaria regionale del Lazio č. 138/43/00 a 67/01/03 vydané v sporoch o DPH a týkajúce sa daňových rokov 1987 a 1992 sa možno v zásade oprieť.

20. Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania teda vyplýva, že Corte suprema di cassazione sa v súlade so zásadou *res iudicata* stanovenou v článku 2909 talianskeho Občianskeho zákonníka, ako ju vykladá tento samotný súd, považuje za viazaný uvedenými rozsudkami, ktoré boli vydané na základe rovnakých skutkových a právnych okolností, na akých spočíva prejednávaná vec, a v ktorých sa dospelo k záveru, že zmluva z 27. decembra 1985 nebola zneužívajúca ani podvodná.

21. Vnútroštátny súd však poznamenáva, že táto právna situácia — v ktorej sa zdaniteľná osoba môže v takom konaní, aké pred ním prebieha, oprieť o konečný rozsudok, ktorý vydal iný súd a ktorý sa týka iného daňového obdobia — zrejme marí zákaz zneužitia práv vytvorený judikatúrou Súdneho dvora predovšetkým vo vzťahu k DPH ako prostriedok na zabezpečenie úplnej implementácie daňového systému Spoločenstva, keďže mu môže zabrániť v určení toho, či došlo k zneužitiu práv. [4]

22. Podľa vnútroštátneho súdu v tomto ohľade vzniká pochybnosť aj pokiaľ ide o judikatúru Súdneho dvora týkajúcu sa povinnosti poskytnúť plnú účinnosť ustanoveniam práva Spoločenstva a neuplatniť ustanovenia vnútroštátneho (procesného) práva, ktoré sú v rozpore s právom Spoločenstva a ktoré môžu ohroziť jeho uplatňovanie. [5]

23. Vnútroštátny súd má predovšetkým pochybnosti o tom, či je pre prejednávanú vec relevantný rozsudok Lucchini [6], v ktorom Súdny dvor potvrdil zásadu, že právo Spoločenstva bráni uplatneniu takého ustanovenia vnútroštátneho práva, ktorého cieľom je stanoviť zásadu právnej sily *res iudicata*, akým je článok 2909 talianskeho Občianskeho zákonníka, keď uplatnenie takého ustanovenia predstavuje prekážku vymáhania štátnej pomoci, ktorá bola poskytnutá v rozpore s právom Spoločenstva. Podľa názoru Corte suprema di cassazione tento rozsudok zrejme predstavuje súčasť všeobecnejšieho trendu v judikatúre Súdneho dvora, v rámci ktorého sa právna sila rozsudkov vydávaných vnútroštátnymi súdmi považuje za relatívnu a od týchto súdov sa vyžaduje, aby tieto rozsudky nezohľadnili z dôvodov prednosti práva Spoločenstva. [7]

24. Na základe toho sa Corte suprema di cassazione rozhodol prerušiť konanie a pred-

4 — V tejto súvislosti sa odkazuje najmä na rozsudky z 21. februára 2006, Halifax a i., C-255/02, Zb. s. I-1609; a z 21. februára 2008, Part Service, C-425/06, Zb. s. I-897.

5 — Odkazuje v tomto ohľade najmä na rozsudky zo 14. decembra 1995, Peterbroeck, Van Campenhout & Cie/Belgické kráľovstvo, C-312/93, Zb. s. I-4599; zo 14. decembra 1995, Van Schijndel/Stichting Pensioenfonds voor Fysiotherapeuten, C-430/93 a C-431/93, Zb. s. I-4705; a z 27. februára 2003, Santex, C-327/00, Zb. s. I-1877.

6 — Už citovaný v poznámke pod čiarou 2.

7 — V tejto súvislosti sa odkazuje najmä na rozsudky z 1. júna 1999, Eco Swiss, C-126/97, Zb. s. I-3055; z 28. júna 2001, Larsy, C-118/00, Zb. s. I-5063; zo 7. januára 2004, Wells, C-201/02, Zb. s. I-723; a z 13. januára 2004, Kühne & Heitz, C-453/00, Zb. s. I-837.

ložiť Súdnemu dvoru návrh na začatie prejudiciálneho konania o tejto otázke:

„Odporuje právu Spoločenstva uplatnenie ustanovenia vnútroštátneho práva, akým je ustanovenie článku 2909 [talianskeho] Občianskeho zákonníka, ktoré stanovuje zásadu *res iudicata*, keď uplatnenie tohto ustanovenia môže potvrdiť rozhodnutie, ktoré je v rozpore s právom Spoločenstva a marí jeho uplatňovanie, a to nielen v oblasti štátnej pomoci (pozri v tomto zmysle rozsudok z 18. júla 2007, Lucchini, C–119/05), ale aj v iných oblastiach, najmä v oblasti DPH a v konaniach zneužívajúcich právo určených na získanie neoprávnených daňových úspor, osobitne s ohľadom aj na pravidlá vnútroštátneho práva, ako sú vykladané týmto súdom, podľa ktorých má v daňových sporoch ‚*giudicato esterno*' (rozsudok vyhlásený vo vzťahu k rovnakým účastníkom konania v predchádzajúcich konaniach), pokiaľ sa zistenie týka základného bodu spoločného s inými vecami, záväzné účinky, aj keď bol vydaný vo vzťahu k inému daňovému obdobiu?"

znemožnilo vnútroštátnemu súdu — v spore týkajúcom sa uplatňovania DPH, o aký ide pred súdom, ktorý podal prejednávaný návrh na začatie prejudiciálneho konania — preskúmať, či určitá transakcia predstavuje zneužívajúce konanie, ak je rozhodnutie o tejto otázke už obsiahnuté v konečnom rozsudku vydanom iným súdom, hoci vo vzťahu k inému daňovému obdobiu.

A — *Hlavné tvrdenia účastníkov konania*

26. V prejednávanej veci podali písomné pripomienky talianska vláda, Komisia a spoločnosť Olimpiclub. S výnimkou spoločnosti Olimpiclub boli títo účastníci konania zastúpení na pojednávaní 22. januára 2009, na ktorom bola okrem toho zastúpená aj slovenská vláda.

IV — Právna analýza

25. Ako je zjavné z vyššie uvedeného, vnútroštátny súd sa svojou otázkou v podstate pýta, či právo Spoločenstva bráni uplatneniu ustanovenia vnútroštátneho práva, akým je článok 2909 talianskeho Občianskeho zákonníka, ktoré smeruje k stanoveniu zásady *res iudicata*, pokiaľ by uplatnenie tohto ustanovenia, ako ho vykladajú vnútroštátne súdy,

27. Všetci účastníci konania v zásade súhlasia, že rozsudok Súdneho dvora vo veci Lucchini [8] nemožno preniesť na takú situáciu, o akú ide v konaní vo veci samej, a že tento rozsudok teda nie je v prejednávanej veci

8 — Už citovaný v poznámke pod čiarou 2.

relevantný. V tomto ohľade predovšetkým tvrdia, že rozsudok Lucchini treba vykladať v osobitnom kontexte, teda vo vzťahu k nezohľadneniu existujúceho rozhodnutia Komisie o zlučiteľnosti konkrétnej štátnej pomoci so spoločným trhom vnútroštátnym súdom. Zatiaľ čo sa teda rozsudok Lucchini týkal veci, vo vzťahu ku ktorej vnútroštátne súdy v zásade nemajú žiadnu právomoc, vo veci prejednávanej vnútroštátnym súdom je uplatňovanie systému DPH a rozhodnutie o tom, či došlo k zneužívajúcemu konaniu, vo výlučnej právomoci vnútroštátnych daňových orgánov a súdov.

28. Komisia konkrétnejšie tvrdí, že z judikatúry spomínanej vnútroštátnym súdom, ktorá sa týka vzťahu medzi zásadami práva Spoločenstva a vnútroštátnym procesným právom, vyplýva, že Súdny dvor dospeje k záveru, že také pravidlo vnútroštátneho procesného práva, o aké ide v prejednávanej veci, nespĺňa požiadavky práva Spoločenstva, len výnimočne a podľa dosť prísnych podmienok. Komisia však poznamenáva, že konečné rozsudky vydané vnútroštátnymi súdmi, o ktoré sa Olimpiclub opiera v prejednávanej veci, sa týkajú iných daňových rokov a konaní, než na ktoré by odkazoval rozsudok, ktorý prijme vnútroštátny súd. V tomto ohľade treba prejednávanú vec odlišovať aj od vecí ako sú Eco Swiss [9] a Kapferer [10].

9 — Už citovaný v poznámke pod čiarou 7.

10 — Rozsudok zo 16. marca 2006, Kapferer, C-234/04, Zb. s. I-2585.

29. Komisia ďalej tvrdí, že nezlučiteľnosť výkladu pravidla *res iudicata* poskytnutého vnútroštátnym súdom, podľa ktorého sú rozsudky záväzné naprieč viacerými daňovými rokmi, s právom Spoločenstva, je potvrdená zásadou vlastnou systému DPH, že každé daňové obdobie zakladá samostatnú daňovú povinnosť.

30. Komisia preto považuje za neodôvodnené — aj s ohľadom na požiadavky právnej istoty a zásadu efektivity práva Spoločenstva, pričom sa však berie ohľad na dôležitosť vo všeobecnosti spájanú so zásadou *res iudicata* — aby sa vnútroštátnemu súdu bránilo v skúmaní, na účely uplatnenia DPH, či došlo k zneužívajúcemu konaniu, len preto, že „externý“ konečný rozsudok o tejto otázke rozhodol vo vzťahu k inému daňovému obdobiu.

31. Talianska vláda v zásade súhlasí s názorom, že uvedené chápanie zásady *res iudicata* je neprimerané a ide nad rámec toho, čo možno vyžadovať podľa práva Spoločenstva. Táto zásada, akokoľvek zásadnou by bola, musí byť zosúladená s rovnako zásadným pravidlom zakazujúcim zneužitie práv v daňových otázkach. Ako jasne vyplýva z návrhu na začatie prejudiciálneho konania, je dosť zjavné, že v prejednávanej veci došlo k takému zneužitiu.

32. Talianska vláda poznamenáva, že s ohľadom na skutkovú podstatu veci prejednávanej vnútroštátnym súdom — teda vo vzťahu k daňovým obdobiam od roku 1988 do roku 1991 — nebolo ešte vlastne prijaté žiadne súdne rozhodnutie. Za týchto okolností musí byť vnútroštátnemu súdu ponechaná možnosť preskúmať otázku zneužívajúceho konania.

33. Spoločnosť Olimpiclub naopak tvrdí, že článok 2909 talianskeho Občianskeho zákonníka, ako ho vykladá vnútroštátny súd, nie je v rozpore s právom Spoločenstva. Opisuje rozdiely medzi prejednávanou vecou a rôznymi rozsudkami Súdneho dvora citovanými v návrhu na začatie prejudiciálneho konania a tvrdí, že tento názor nie je uvedenými rozsudkami spochybnený. Ďalej zdôrazňuje zásadný význam zásady právnej istoty — a zásady *res iudicata* — tak vo vnútroštátnom právnom poriadku, ako aj v právnom poriadku Spoločenstva.

34. Slovenská vláda v zásade súhlasí s názorom Olimpiclub a zdôrazňuje hlavnú úlohu zásady *res iudicata*, súlad s ktorou je vo všeobecnom záujme. O prejednávanej veci by sa malo rozhodovať skôr na základe judikatúry vychádzajúcej z rozsudkov Kühne & Heitz [11] a Eco Swiss [12]. Hoci táto zásada nemá absolútnu platnosť, prísne podmienky jej neuplatnenia, ktoré sú vymedzené v rozsudku Lucchini [13], nie sú v prejednávanej veci splnené. V konečnom dôsledku je úlohou vnútroštátnych súdov rozhodnúť, či sú dve veci totožné.

B — *Posúdenie*

35. Na účely umiestnenia otázok nastolených prejednávanou vecou do ich širšieho kontextu treba najskôr pripomenúť, že úloha implementácie a vynucovania práva Spoločenstva pripadá — s výnimkou prípadov, v ktorých je osobitne zverená inštitúciám Spoločenstva — hlavne vnútroštátnym správnym a súdnym orgánom členských štátov [14], ktoré sú podľa článku 10 ES povinné prijať všetky potrebné opatrenia všeobecnej alebo osobitnej povahy, aby zabezpečili plnenie záväzkov vyplývajúcich z práva Spoločenstva.

36. V prípade, že osobitné ustanovenia stanovené právom Spoločenstva neexistujú, konajú členské štáty pri implementácii práva Spoločenstva v zásade podľa procesnoprávnych a hmotnoprávnych pravidiel svojich vlastných právnych poriadkov. Súdny dvor teda opakovane rozhodol, že v prípade neexistencie právnej úpravy Spoločenstva je úlohou

11 — Už citovaný v poznámke pod čiarou 7.
12 — Už citovaný v poznámke pod čiarou 7.
13 — Už citovaný v poznámke pod čiarou 2.

14 — V tomto zmysle pozri napríklad rozsudok z 23. novembra 1995, Nutral/Komisia, C-476/93 P, Zb. s. I-4125, bod 14.

vnútroštátneho právneho poriadku každého členského štátu určiť súdy, ktoré majú právomoc, a stanoviť podrobné procesné pravidlá upravujúce žaloby na ochranu práv, ktoré jednotlivci vyvodzujú z priameho účinku práva Spoločenstva. [15]

37. Možno preto povedať, že práva a povinnosti vyplývajúce z prameňov práva Spoločenstva plynú spravidla inštitucionálnymi a procesnými „kanálmi" stanovenými jednotlivými vnútroštátnymi právnymi poriadkami.

38. Tento vnútroštátny rámec uplatňovania práva Spoločenstva však musí spĺňať niektoré požiadavky práva Spoločenstva, ktorých účelom je zabezpečiť jeho úplné uplatnenie.

39. Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora teda v prípadoch, keď členské štáty stanovujú, v súlade s tým, čo sa nazýva ich procesná nezávislosť, procesné pravidlá pre konania, ktorých účelom je zabezpečiť ochranu práv, ktoré jednotlivci nadobúdajú na základe priameho účinku práva Spoločenstva, musia zabezpečiť, aby také pravidlá neboli nevýhodnejšie než pravidlá, ktorými sa riadia podobné tuzemské žaloby (zásada ekvivalencie), a aby neboli skonštruované takým spôsobom, že v praxi by bol výkon práv priznaných právom Spoločenstva mimoriadne ťažký alebo nemožný (zásada efektivity). [16]

40. Okrem týchto obmedzení vnútroštátneho procesného práva, ktoré Súdny dvor vyjadril vo vzťahu k zásade procesnej nezávislosti, vyplýva viacero povinností týkajúcich sa uplatňovania práva Spoločenstva členskými štátmi priamo — a „objektívne", teda dosť nezávisle od kontextu charakterizovaného „uplatňovaním komunitárnych práv jednotlivcami" — zo zásady prednosti práva Spoločenstva a povinnosti zabezpečiť jeho plnú účinnosť.

41. Ako je známe, z jadra týchto zásad vyplýva, že akékoľvek ustanovenie vnútroštátneho práva, či už hmotné alebo procesné,

15 — V tomto zmysle pozri najmä rozsudky z 21. septembra 1983, Deutsche Milchkontor GmbH a i., 205/82 až 215/82, Zb. s. 2633, bod 17; zo 16. decembra 1976, Rewe/Landwirtschaftskammer für das Saarland, 33/76, Zb. s. 1989, bod 5; a Peterbroeck, už citovaný v poznámke pod čiarou 5, bod 12.

16 — V tomto zmysle pozri okrem iného rozsudky Kapferer, už citovaný v poznámke pod čiarou 10, bod 22; Wells, už citovaný v poznámke pod čiarou 7, bod 67; a rozsudok zo 16. mája 2000, Preston a i., C-78/98, Zb. s. I-3201, bod 31.

musí v zásade dať prednosť ustanoveniam práva Spoločenstva, s ktorými je v rozpore. [17]

42. Pokiaľ ide o povinnosti vyplývajúce zo zásady prednosti práva Spoločenstva, Súdny dvor upresnil, že tak vnútroštátne správne orgány, ako aj všetky súdy, sú povinné zabezpečiť dodržiavanie pravidiel práva Spoločenstva v oblasti svojej pôsobnosti, a ak je to potrebné, odmietnuť *ex offo* uplatniť akékoľvek vnútroštátne pravidlo, ktoré je prekážkou plnej účinnosti práva Spoločenstva. [18]

43. Práve táto povinnosť vnútroštátnych súdov presadzovať prednosť práva Spoločenstva a zabezpečovať jeho plnú účinnosť — alebo všeobecnejšie povedané, ich povinnosť obhajovať panstvo práva v Spoločenstve — môže byť ovplyvnená takým vnútroštátnym pravidlom, o aké ide v prejednávanej veci, ktorého cieľom je stanovenie zásady *res iudicata*, pokiaľ toto pravidlo znemožňuje vnútroštátnym súdom správne uplatniť pravidlo Spoločenstva. Toto pravidlo vnútroštátneho práva preto treba posudzovať s odkazom na uvedenú povinnosť. [19]

44. V tomto ohľade treba po prvé pripomenúť, že Súdny dvor opakovane zdôraznil, že pravidlá priznávajúce súdnym alebo správnym rozhodnutiam konečný charakter prispievajú k právnej istote, ktorá je základnou zásadou práva Spoločenstva. [20]

45. Vo svetle tejto zásady Súdny dvor — konkrétne v rozsudkoch Eco Swiss, Köbler a Kapferer, ktoré sa týkali konečného charakteru súdnych rozhodnutí a pokiaľ ide o Eco Swiss, konečného charakteru rozhodcovského rozhodnutia — potvrdil význam zásady *res iudicata* tak pre právny poriadok Spoločenstva, ako aj pre vnútroštátne právne systémy. Uznal, že pre zabezpečenie tak stability práva a právnych vzťahov, ako aj riadneho výkonu spravodlivosti, je dôležité,

17 — Pozri už rozsudok z 15. júla 1964, Costa/E.N.E.L., 6/64, Zb. s. 1141. Treba poznamenať, že riešenie konfliktu noriem na základe tejto zásady sa môže ukázať ako menej priamočiare v prípadoch, v ktorých je uplatňovanie práva Spoločenstva nepriamo obmedzované vnútroštátnym procesným a inštitucionálnym rámcom, než v prípadoch, v ktorých napríklad právo Spoločenstva priamo koliduje s hmotnoprávnym ustanovením vnútroštátneho práva. Znova siahnem po mojej vyššie uvedenej metafore: posudzovanie otázky, či sú tuzemské procesné a inštitucionálne „kanály“, cez ktoré musí pôsobiť právo Spoločenstva, „dostatočne široké“ — v tom zmysle, že pravidlo Spoločenstva, o ktoré ide, možno účinne uplatniť — má postupný charakter a v skutočnosti požaduje, aby sa dosiahla rovnováha medzi záujmom na zachovaní integrity sporných tuzemských pravidiel na jednej strane a požiadavkami Spoločenstva týkajúcimi sa prednosti a plnej účinnosti práva Spoločenstva na druhej strane.

18 — Pozri v tomto zmysle okrem iného rozsudky z 9. marca 1978, Amministrazione delle finanze dello Stato/Simmenthal, 106/77, Zb. s. 629, body 21 až 24, z 19. júna 1990, The Queen/Secretary of State for Transport, ex parte Factortame, C-213/89, Zb. s. I-2433, 19 až 21; ako aj Larsy, už citovaný v poznámke pod čiarou 7, body 51 a 52; Kühne & Heitz, už citovaný v poznámke pod čiarou 7, bod 20; a Lucchini, už citovaný v poznámke pod čiarou 2, bod 61.

19 — Pre podobný prístup pozri návrhy, ktoré predniesol generálny advokát Léger k rozsudku Kühne & Heitz, už citovaný v poznámke pod čiarou 7, najmä body 45, 58 a 75, a generálny advokát Ruiz-Jarabo Colomer k rozsudku z 19. septembra 2006, i-21 Germany, C-392/04 a C-422/04, Zb. s. I-8559, bod 69.

20 — Pozri v tom zmysle okrem iného rozsudky Kühne & Heitz, už citovaný v poznámke pod čiarou 7, bod 24; Eco Swiss, už citovaný v poznámke pod čiarou 7, bod 46; a rozsudok z 12. februára 2008, Kempter, C-2/06, Zb. s. I-411, bod 37.

aby už nebolo možné spochybňovať súdne rozhodnutia, ktoré sa stali konečnými po tom, ako boli vyčerpané všetky opravné prostriedky, alebo po uplynutí lehôt stanovených v tejto súvislosti. [21]

46. Ako zdôraznili spoločnosť Olimpiclub a slovenská vláda, predovšetkým z rozsudkov Eco Swiss a Kapferer vyplýva, že právo Spoločenstva preto v zásade od vnútroštátneho súdu nevyžaduje, aby neuplatnil vnútroštátne procesné pravidlá priznávajúce rozhodnutiu konečný charakter, aj keby sa tým malo zhojiť porušenie práva Spoločenstva, ktoré bolo spôsobené týmto rozhodnutím. [22]

47. Z judikatúry Súdneho dvora však vyplýva aj to, že zásada právnej istoty — a konečný charakter rozhodnutí, ktorý vyplýva z tejto zásady — nie je absolútna v tom zmysle, že prevládne v každej situácii: treba ju zosúladiť s ďalšími hodnotami hodnými ochrany, ako sú zásady zákonnosti a prednosti práva Spoločenstva a zásada efektivity. [23]

48. Pokiaľ teda vnútroštátne pravidlá priznávajúce rozhodnutiam konečný charakter vytvárajú prekážku týmto zásadám, od vnútroštátnych súdov — a prípadne správnych orgánov — sa môže, ako možno vidieť v judikatúre Súdneho dvora, vyžadovať, aby tieto pravidlá za osobitných okolností neuplatnili. [24]

49. Súdny dvor tak v rozsudku Kühne & Heitz rozhodol, že správny orgán zodpovedný za prijatie správneho rozhodnutia je povinný, v súlade so zásadou spolupráce vyplývajúcou z článku 10 ES, preskúmať a prípadne prehodnotiť toto rozhodnutie, ak sú splnené štyri osobitné podmienky. [25]

50. Z významu priznaného osobitným okolnostiam veci v rozsudku Kühne & Heitz [26], ako aj v neskoršej veci i-21 Germany, ktorú Súdny dvor odlíšil od veci Kühne & Heitz odkazom

21 — Pozri v tomto zmysle rozsudky Eco Swiss, už citovaný v poznámke pod čiarou 7, body 46 a 47; z 30. septembra 2003, Köbler, C-224/01, Zb. s. I-10239, bod 38; a Kapferer, už citovaný v poznámke pod čiarou 10, bod 20; pozri tiež vo vzťahu k správnym rozhodnutiam rozsudky i-21 Germany, už citovaný v poznámke pod čiarou 19, bod 51, a Kühne & Heitz, už citovaný v poznámke pod čiarou 7, bod 24.

22 — Pozri v tomto zmysle rozsudky Kapferer, už citovaný v poznámke pod čiarou 10, bod 21; a Eco Swiss, už citovaný v poznámke pod čiarou 7, body 46 a 47.

23 — Pozri v tomto zmysle rozsudky z 22. marca 1961, S.N.U.P.A. T./Vysoký úrad, 42/59 a 49/59, Zb. s. 103; i-21 Germany, už citovaný v poznámke pod čiarou 19, bod 52; a návrhy, ktoré predniesol generálny advokát Ruiz-Jarabo Colomer v rovnakej veci, bod 76.

24 — Pozri v tomto ohľade rozsudky Kühne & Heitz, už citovaný v poznámke pod čiarou 7, bod 27; i-21 Germany, už citovaný v poznámke pod čiarou 19, bod 52; Willy Kempter, už citovaný v poznámke pod čiarou 20, bod 38; a Lucchini, už citovaný v poznámke pod čiarou 2, bod 63.

25 — Pozri body 26 a 27 rozsudku Kühne & Heitz: po prvé, správny orgán musí mať podľa vnútroštátneho práva právomoc prehodnotiť toto rozhodnutie; po druhé, dotknuté správne rozhodnutie sa muselo stať konečným v dôsledku rozsudku vnútroštátneho súdu rozhodujúceho v poslednom stupni; po tretie, tento rozsudok musí byť vo svetle neskoršieho rozhodnutia Súdneho dvora založený na nesprávnom výklade práva Spoločenstva, ktorý bol prijatý bez toho, aby bol Súdnemu dvoru predložený návrh na začatie prejudiciálneho konania za okolností stanovených v treťom odseku článku 234 ES; po štvrté, dotknutá osoba musela správnemu orgánu podať sťažnosť hneď po tom, ako sa dozvedela o tomto rozhodnutí Súdneho dvora.

26 — Pozri body 26 a 28 rozsudku, už citovaného v poznámke pod čiarou 7.

na tieto okolnosti [27], jasne vyplýva, že pravidlá vnútroštátneho práva, ktoré v záujme právnej istoty priznávajú konečný charakter rozhodnutiam, môžu byť spochybnené vo svetle sily a účinku práva Spoločenstva iba výnimočne a v súlade s veľmi prísnymi podmienkami.

51. Treba poznamenať, že Súdny dvor v rozsudku Kapferer ani nepotvrdil, ale ani nevylúčil, že zásady stanovené v rozsudku Kühne & Heitz — ktoré sa týkali povinnosti správneho orgánu preskúmať konečné správne rozhodnutie, ktoré bolo v rozpore s právom Spoločenstva — by mohli byť prenesené do kontextu týkajúceho sa súdneho rozhodnutia, o aký išlo vo veci Kapferer: Súdny dvor sa obmedzil na konštatovanie, že v každom prípade nebola splnená jedna z podmienok stanovených v rozsudku Kühne & Heitz. [28]

52. Nakoniec však Súdny dvor v rozsudku Lucchini rozhodol s odkazom na povinnosť vnútroštátnych súdov poskytnúť plný účinok ustanoveniam práva Spoločenstva a jeho prednosti, že právo Spoločenstva bráni uplatneniu ustanovenia vnútroštátneho práva — rovnakého o aké ide v prejednávanej veci — ktorého cieľom je stanovenie zásady *res iudicata*, pokiaľ uplatnenie tohto ustanovenia bráni vymáhaniu štátnej pomoci poskytnutej v rozpore s právom Spoločenstva, ktorá bola vyhlásená za nezlučiteľnú so spoločným trhom konečným rozhodnutím Komisie Európskych spoločenstiev. [29]

53. Faktor, ktorý zrejme Súdny dvor v zásade považoval za rozhodujúci v uvedenej veci je to, že vnútroštátny súd prijatím sporného rozhodnutia, že Lucchini mal právo na štátnu pomoc, po tom, čo už táto pomoc bola rozhodnutím Komisie vyhlásená za nezlučiteľnú so spoločným trhom, prekročil svoju právomoc vymedzenú právom Spoločenstva, keďže ako zdôraznil Súdny dvor, posudzovanie zlučiteľnosti opatrení štátnej pomoci so spoločným trhom patrí do výlučnej právomoci Komisie a podlieha preskúmaniu súdmi Spoločenstva. [30]

54. Prístup, ktorý Súdny dvor zvolil v tomto rade prípadov týkajúcich sa povinnosti preskúmať alebo prehodnotiť konečné rozhodnutia, ktoré sú v rozpore s právom Spoločenstva, sa síce vyznačuje svojím zameraním na okolnosti konkrétnej veci. V konečnom dôsledku však každý z týchto rozsudkov odráža rovnováhu, ktorú treba

27 — Pozri body 52 až 54 rozsudku i-21 Germany.

28 — Konkrétne podmienka, že dotknutý orgán musí mať právomoc prehodnotiť rozhodnutie, pozri rozsudok Kapferer, už citovaný v poznámke pod čiarou 10, bod 23.

29 — Pozri rozsudok Lucchini, už citovaný v poznámke pod čiarou 2, body 60 až 63.

30 — Pozri v tomto zmysle najmä body 52, 59 a 62 tohto rozsudku.

dosiahnuť za konkrétnych skutkových a právnych okolností veci medzi právnou istotou, ktorej má slúžiť konečný charakter rozhodnutí, a požiadavkami zákonnosti Spoločenstva. [31]

55. Nesúhlasím preto s názorom vnútroštátneho súdu, že rad prípadov uvedený vyššie odhaľuje všeobecný trend v judikatúre Súdneho dvora smerujúci k erózii alebo oslabeniu zásady *res iudicata*.

56. Na účely posúdenia otázky, či právo Spoločenstva požaduje v prejednávanej veci od vnútroštátneho súdu, aby neuplatnil pravidlo *res iudicata* v zmysle opísanom týmto súdom, vo svetle vyššie uvedených úvah treba podrobnejšie preskúmať kontext, v ktorom bola táto otázka nastolená.

57. V tomto ohľade treba poznamenať, že vnútroštátny súd má zjavné pochybnosti o správnosti konštatovania súdu nižšieho stupňa — proti ktorému bol podaný kasačný opravný prostriedok — v tom zmysle, že zmluvný mechanizmus zvolený spoločnosťou Olimpiclub, konkrétne *contratto di commodato* z 27. decembra 1985, nebol zneužívajúci a nepredstavoval teda protiprávnu transakciu na účely vyrubenia DPH.

58. Ako poznamenala Komisia, vnútroštátny súd síce podrobne neurčil skutočnosti, na ktorých sú založené jeho pochybnosti o správnosti uvedeného posúdenia, z návrhu na začatie prejudiciálneho konania však vyplýva, že vnútroštátny súd má podozrenie, že toto posúdenie nie je v súlade s koncepciou zneužitia práv v oblasti DPH stanovenou v judikatúre Súdneho dvora. Vnútroštátny súd v tomto ohľade odkázal na rozsudok vo veci Halifax [32], ako aj na vec Part Service [33], ktorá sa v čase podania prejednávaného návrhu na začatie prejudiciálneho konania ešte bola v konaní pred Súdnym dvorom. V uvedených veciach Súdny dvor vytýčil zásadu zákazu zneužitia práv podľa šiestej smernice [34] a poskytol usmernenie, pokiaľ ide o podmienky, za ktorých možno o transakciách konštatovať, že predstavujú zneužívajúce konanie na účely uplatňovania DPH.

59. Vnútroštátnemu súdu teda ide o to, aby bolo v konaní vo veci samej zaistené správne uplatnenie pravidla Spoločenstva zakazujúceho zneužívajúce konanie v oblasti DPH, domnieva sa však, že mu v tom bráni zásada *res iudicata* podľa talianskeho práva. Na základe tejto zásady je vnútroštátny súd

31 — Zohľadňujúc faktory ako špecifický procesnoprávny rámec, v ktorom súd alebo správny orgán pôsobí, či alebo v akom rozsahu sa súdy alebo správne orgány vyrovnali so svojimi povinnosťami, pokiaľ ide o uplatňovanie a vynucovanie práva Spoločenstva, a či dotknuté osoby využili dostupné prostriedky na uplatnenie svojich práv.

32 — Už citovaný v poznámke pod čiarou 4.

33 — Už citovaný v poznámke pod čiarou 4.

34 — Šiesta smernica Rady 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 (77/388/EHS) (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), zmenená a doplnená smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995 (Ú. v. ES L 102, s. 18; Mim. vyd. 09/001, s. 274) (ďalej len „šiesta smernica“).

nútený prijať konštatovanie, vytýčené v konečných rozsudkoch vydaných iným súdom, ktoré sa týkajú iných daňových období, že transakcia, o ktorú ide v ním prejednávanej veci, nepredstavuje zneužívajúce konanie — bez ohľadu na skutočnosť, že podľa názoru vnútroštátneho súdu je toto konštatovanie nesprávne.

60. Ako totiž zdôraznili účastníci tohto konania, okolnosti prejednávanej veci vykazujú malú podobnosť s okolnosťami, na ktorých je založený rozsudok Lucchini [35]. V prejednávanom kontexte vnútroštátny súd osobitne upozornil na skutočnosť, že ide o spor v oblasti DPH, teda v oblasti, ktorú spravujú vnútroštátne daňové orgány a súdy a na ktorú sa nevzťahuje výkon výlučnej právomoci Spoločenstva.

61. Podľa môjho názoru sa však rozsudok Lucchini nevyznačuje „jedinečnosťou“ v tom zmysle, že právo Spoločenstva môže vylúčiť uplatnenie vnútroštátnych koncepcií zásady *res iudicata len* vo veciach, v ktorých ide o výlučnú právomoc Spoločenstva, ako je to v záležitostiach štátnej pomoci.

62. V tejto súvislosti možno vyjadriť dve poznámky. Po prvé treba mať na pamäti, že požiadavky prednosti a efektivity sa uplatňujú veľmi všeobecne na ustanovenia práva Spoločenstva vrátane ustanovení šiestej smernice, pričom na tieto účely nezáleží na tom, či ustanovenia vyplývajú z výkonu výlučnej právomoci Komisiou, ako v rozhodnutí vo veci Lucchini [36], ktorým sa štátna pomoc vyhlasuje za nezlučiteľnú so spoločným trhom.

63. Po druhé možno tvrdiť, že kedykoľvek ide o výlučnú právomoc Komisie, porušenie pravidla práva Spoločenstva alebo jeho nesprávne uplatnenie je úzko spojené s nedodržaním rozdelenia právomocí medzi členskými štátmi a Spoločenstvom. Inak povedané, ak napríklad vnútroštátny súd prijme rozhodnutie, ktoré je v rozpore s nariadením alebo smernicou Spoločenstva, v skutočnosti v tomto rozsahu svojím vlastným rozhodnutím nahrádza rozhodnutie, ktoré už prijali príslušné inštitúcie Spoločenstva a ktoré sa odráža v takto porušených predpisoch Spoločenstva. V určitom zmysle preto platí, že ak je uplatnenie ustanovenia práva Spoločenstva prekazené v členskom štáte, vždy sa, hoci len okrajovo, vynorí dvojitá otázka, a to otázka vymedzenia hraníc medzi právnym poriadkom Spoločenstva a vnútroštátnym právnym poriadkom, a právomoci vnútroštátnych súdov vo vzťahu k týmto systémom.

35 — Už citovaný v poznámke pod čiarou 2.

36 — Už citovaný v poznámke pod čiarou 2.

64. Inak sa nič nemení na skutočnosti, že v takom prípade, o aký ide aj vo veci Lucchini, v ktorom rozhodnutie vnútroštátneho súdu zasahuje do oblasti, ktorá patrí do výlučnej právomoci Komisie a v ktorom preto tento súd zjavne nemá vôbec žiadnu právomoc, je priamo spochybnené rozdelenie právomocí medzi Spoločenstvo a členské štáty a porušenie práva Spoločenstva dotknutým rozsudkom je zvlášť zreteľné. S ohľadom na v podstate zreteľné porušenia práva Spoločenstva, na ktorých bol založený rozsudok, o ktorý išlo vo veci Lucchini, musela preto jeho právna sila *res iudicata* ustúpiť požiadavkám týkajúcim sa prednosti a efektivity práva Spoločenstva.

65. Naopak vo veciach, ktoré sa týkajú takých oblastí, ako je systém DPH Spoločenstva, ktorý je len čiastočne harmonizovaný [37], môže byť rozdiel medzi sférou práva Spoločenstva a sférou vnútroštátneho práva — a teda aj vymedzenie právomoci vnútroštátneho súdu — menej výrazný.

66. Nie každá chyba, ktorej sa dopustí vnútroštátny súd pri určovaní existencie zneužívajúceho konania na účely zdanenia DPH, by teda bola problémom zákonnosti Spoločenstva: ak by napríklad toto určenie bolo postihnuté nesprávnym posúdením dôkazov a nie nesprávnym uplatnením koncepcie zneužívajúceho konania, ako ho definuje judikatúra Súdneho dvora.

67. K prejednávanej veci však treba pristupovať opäť z odlišnej perspektívy. Kľúčový faktor — ktorý podľa môjho názoru hovorí v prospech kladnej odpovede na prejudiciálnu otázku — treba hľadať v špecifickom a podľa môjho názoru dosť neortodoxnom dosahu zásady *res iudicata*, ako sa uplatňuje v konaní vo veci samej a ako má byť posúdená v týchto návrhoch.

68. Podľa všeobecného chápania bráni právna sila *res iudicata* spojená s určitým rozsudkom v tom, aby sa o tom istom predmete alebo spore — definovanom odkazom na skutkovú podstatu, právny základ a účastníkov sporu — znova konalo v neskoršom konaní. Podanie návrhu na začatie takého rovnakého konania by spravidla viedlo k zastaveniu konania pre neprípustnosť.

69. V situácii, o ktorú ide v prejednávanej veci, však boli rozsudky, ktoré nadobudli právnu silu *res iudicata*, vydané v samostatných konaniach týkajúcich sa vyrubenia DPH, v prípade ktorej boli dodatočné platobné výmery vydané v daňových rokoch 1987 a 1992, zatiaľ čo v konaní vo veci samej ide

37 — Rozsudok z 12. júna 2008, Komisia/Portugalsko, C-462/05, bod 51.

o daňové roky 1988 až 1991. Rovnako síce existujú konečné rozhodnutia, pokiaľ ide o vyrubenie DPH v rokoch 1987 a 1992, ale daňové spory, o ktoré ide v konaní vo veci samej, stále prebiehajú.

70. Hoci sa teda spor pred vnútroštátnym súdom vo viacerých ohľadoch prekrýva s daňovými spormi, ktoré boli vyriešené v dvoch vyššie uvedených konečných rozsudkoch, treba ho považovať za zásadne odlišný, pokiaľ ide o jeho predmet, pretože sa týka iných zdaňovacích období.

71. Ako preto vyplýva z návrhu na začatie prejudiciálneho konania, vnútroštátny súd nemá v úmysle odmietnuť konanie v celom rozsahu ako neprípustné. Skôr sa však na základe zásady *res iudicata* (ako sa uplatňuje v konaní vo veci samej) považuje za viazaný, pokiaľ ide o niektoré aspekty dotknutých konečných rozsudkov, konkrétne čo sa týka posúdenia zmluvy z 27. decembra 1985, s tým účinkom, že vo veci, ktorú prejednáva, nemôže určiť, či táto zmluva predstavuje zneužívajúce konanie podľa práva Spoločenstva.

72. V tomto ohľade treba po prvé poznamenať, že úvahy o právnej istote sa za týchto okolností vynárajú len vo vzťahu k určitej časti konštatovaní obsiahnutých v rozsudkoch, ktoré nadobudli právnu silu *res iudicata*, a nie vo vzťahu k týmto rozsudkom ako celku.

73. Po druhé, okolnosti veci prejednávanej vnútroštátnym súdom sa líšia od okolností, ktoré viedli k vydaniu rozsudkov Eco Swiss [38] alebo Kapferer [39] — o ktoré sa opierala spoločnosť Olimpiclub — v ktorých mal Súdny dvor rozhodnúť, či rozhodnutie, ktoré nadobudlo právnu silu *res iudicata*, musí byť zrušené alebo preskúmané, ak je v rozpore s právom Spoločenstva. V prejednávanej veci naproti tomu dotknuté konečné rozsudky, ktoré boli vydané vo vzťahu k iným daňovým rokom, nebudú *ako také* spochybnené rozhodnutím, ktoré vnútroštátny súd prijme v ním prejednávanej veci týkajúcej sa platenia DPH v sporných daňových rokoch.

74. V tomto svetle je prejednávaná situácia porovnateľná skôr so situáciou vo veci Köbler, v ktorej Súdny dvor odmietol argument založený na *res iudicata* smerujúci proti uznaniu zásady zodpovednosti štátu za rozhodnutie súdu rozhodujúceho v poslednom stupni z dôvodu, že toto uznanie *nemá samo osebe* za následok spochybnenie tohto rozhodnutia ako *res iudicata*. [40]

38 — Už citovaný v poznámke pod čiarou 7.
39 — Už citovaný v poznámke pod čiarou 10.
40 — Už citovaný v poznámke pod čiarou 21, bod 39. Súdny dvor v tejto súvislosti poznamenal, že konania, ktorých cieľom je založenie zodpovednosti štátu, nemajú rovnaký účel ako konania vyplývajúce z rozhodnutia, ktoré nadobudlo právnu silu *res iudicata*, a nezúčastňujú sa ich nevyhnutne rovnakí účastníci konania.

75. Za okolností prejednávanej veci preto podľa môjho názoru nie sú v hre podstatné záujmy súvisiace s právnou istotou, ktoré by prevážili povinnosť vnútroštátneho súdu uplatniť právo Spoločenstva, v tomto prípade zákaz zneužívajúceho konania v oblasti DPH, a poskytnúť mu plnú účinnosť. Treba preto dospieť k záveru, že právo Spoločenstva bráni uplatneniu ustanovenia stanovujúceho zásadu *res iudicata* s rozsahom a účinkami, o ktoré ide v prejednávanej veci.

76. S ohľadom na všetko, čo bolo uvedené vyššie, treba na položenú otázku odpovedať v tom zmysle, že právo Spoločenstva bráni uplatneniu ustanovenia vnútroštátneho práva, akým je článok 2909 talianskeho Občianskeho zákonníka, ktorého cieľom je stanoviť zásadu *res iudicata*, pokiaľ uplatnenie tohto ustanovenia, ako ho vykladajú vnútroštátne súdy, znemožňuje vnútroštátnemu súdu v spore týkajúcom sa platenia DPH, aký je predložený súdu, ktorý podal prejednávaný návrh na začatie prejudiciálneho konania, aby správne a v súlade s právom Spoločenstva určil, či došlo k zneužívajúcemu konaniu, ak je rozhodnutie o tejto otázke už obsiahnuté v konečnom rozsudku vydanom iným súdom vo vzťahu k inému daňovému obdobiu.

V — Návrh

77. Navrhujem preto, aby Súdny dvor odpovedal na položenú otázku takto:

Právo Spoločenstva bráni uplatneniu ustanovenia vnútroštátneho práva, akým je článok 2909 Codice Civile (taliansky Občiansky zákonník), ktorého cieľom je stanoviť zásadu *res iudicata*, pokiaľ uplatnenie tohto ustanovenia, ako ho vykladajú vnútroštátne súdy, znemožňuje vnútroštátnemu súdu v spore týkajúcom sa platenia DPH, aký je predložený súdu, ktorý podal prejednávaný návrh na začatie prejudiciálneho konania, aby správne a v súlade s právom Spoločenstva určil, či došlo k zneužívajúcemu konaniu, ak je rozhodnutie o tejto otázke už obsiahnuté v konečnom rozsudku vydanom iným súdom vo vzťahu k inému daňovému obdobiu.