ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

3. září 2009 *

Ve věci C-2/08,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Corte suprema di cassazione (Itálie) ze dne 10. října 2007, došlým Soudnímu dvoru dne 2. ledna 2008, v řízení

Amministrazione dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

proti

Fallimento Olimpiclub Srl,

* Jednací jazyk: italština.

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení C. W. A. Timmermans, předseda senátu, K. Schiemann (zpravodaj), P. Kūris, L. Bay Larsen a C. Toader, soudci,

generální advokát: J. Mazák,
vedoucí soudní kanceláře: R. Şereş, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 22. ledna 2009,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za Fallimento Olimpiclub Srl G. Tinelli, avvocato,

– za italskou vládu I. Bruni, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s P. Gentilim a W. Ferrante, avvocati dello Stato,

– za slovenskou vládu B. Ricziovou, jako zmocněnkyní,

– za Komisi Evropských společenství E. Traversou a M. Afonso, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 24. března 2009,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká uplatňování zásady překážky věci pravomocně rozsouzené ve sporu v oblasti daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Fallimento Olimpiclub Srl (Olimpiclub Srl v úpadku, dále jen „Olimpiclub“) a Amministrazione dell'Economia e delle Finanze (Správa hospodářství a financí, dále jen „finanční správa“) týkajícího se čtyř dodatečných platebních výměrů v oblasti DPH určených společnosti Olimpiclub za zdaňovací roky 1988 až 1991.

Vnitrostátní právní předpisy

3 Článek 2909 italského občanského zákoníku (codice civile), nazvaný „Překážka věci pravomocně rozsouzené“, stanoví následující:

„Zjištění obsažená v rozsudcích, které nabyly právní moci, jsou závazná ve všech ohledech pro účastníky řízení, jejich dědice nebo jejich právní nástupce.“

4 Tento článek byl Corte suprema di cassazione (Kasačním soudem) v jeho rozsudku č. 13916/06 vyložen následovně:

„[…] pokud se dvě řízení, v nichž proti sobě stojí tytéž strany, týkají téhož právního vztahu a pokud jedno z těchto řízení bylo skončeno soudním rozhodnutím, které nabylo právní moci, takto provedená zjištění ve vztahu k této právní situaci nebo k řešení skutkových nebo právních otázek vztahujících se k zásadnímu bodu společnému oběma věcem, která tak tvoří logickou premisu, jež je nepostradatelná pro rozhodnutí obsažené ve výroku rozsudku, brání tomu, aby byl týž právní bod, napříště nesporný, znovu přezkoumáván, i když pozdější řízení sleduje účel, jenž je odlišný od toho, který byl předmětem a ‚petitem' řízení prvního."

Spor v původním řízení a předběžná otázka

5 Olimpiclub, společnost s ručením omezeným, jejímž předmětem činnosti je výstavba a správa sportovní infrastruktury, je vlastníkem komplexu sportovních zařízení nacházejících se na pozemku náležejícím Italskému státu. Dne 27. prosince 1985 uzavřela Olimpiclub s Associazione Polisportiva Olimpiclub (dále jen „Associazione"), neziskovým sdružením, jehož zakládající členové byli většinou držiteli obchodních podílů ve společnosti Olimpiclub, smlouvu umožňující Associazione užívat veškerá zařízení dotčeného sportovního komplexu (dále jen „smlouva o výpůjčce"). Jako protiplnění mělo Associazione zaprvé obstarávat platbu poplatku za užívání veřejného pozemku Italskému státu (částku placenou z titulu postoupení užívání pozemku), zadruhé vyplatit každý rok 5 milionů ITL jako úhradu ročních paušálních nákladů a zatřetí převést na Olimpiclub veškeré hrubé příjmy Associazione odpovídající celkovému objemu každoročních příspěvků jeho členů.

6 V roce 1992 přikročila finanční správa k ověření ve věci této smlouvy o výpůjčce a dospěla k závěru, že strany této smlouvy prostřednictvím formálně platného úkonu ve skutečnosti sledovaly výlučně cíl obejít zákon, aby získaly finanční výhodu. Olimpiclub

tím na neziskové sdružení přenesla veškerá správněprávní břemena, jakož i správu dotčeného sportovního komplexu, přičemž současně získala příjmy, které toto sdružení vytvářelo v podobě příspěvků hrazených mu jeho členy, a tudíž nepodléhajících DPH. Protože finanční správa měla za to, že smlouvy o výpůjčce se strany vůči ní nemohou dovolávat, přičetla společnosti Olimpiclub veškeré hrubé příjmy stržené Associazione během let, které byly předmětem finanční kontroly, a následně prostřednictvím čtyř dodatečných platebních výměrů opravila přiznání k DPH předložená společností Olimpiclub za zdaňovací léta 1988 až 1991.

7 Olimpiclub podala proti těmto dodatečným platebním výměrům žalobu ke Commissione tributaria provinciale di primo grado di Roma (Provinční daňová komise prvního stupně v Římě), která této žalobě vyhověla, protože měla za to, že finanční správa vyloučila právní účinky smlouvy o výpůjčce nesprávně, jelikož neprokázala existenci podvodné dohody.

8 Finanční správa podala proti tomuto rozhodnutí odvolání ke Commissione tributaria regionale del Lazio (Regionální daňová komise pro Latium), která dotčené rozhodnutí potvrdila. Podle tohoto soudu finanční správa neprokázala existenci podvodného úmyslu obou stran, které uzavřely smlouvu o výpůjčce, přičemž důvody, které je vedly k jejímu uzavření, mohly legitimně vyplývat z nehospodářské povahy přímé správy převážně sportovní činnosti ze strany obchodní společnosti.

9 Proti tomuto rozhodnutí podala finanční správa kasační stížnost k předkládajícímu soudu. Jelikož nad společností Olimpiclub byl mezitím prohlášen úpadek, vystupuje jako žalovaný v řízení o kasační stížnosti insolvenční správce.

10 V rámci tohoto řízení se insolvenční správce dovolával existence dvou rozsudků Commissione tributaria regionale del Lazio, které nabyly povahy věci pravomocně rozsouzené a jejichž předmětem byly tytéž dodatečné platební výměry v oblasti DPH vydané na základě téže daňové kontroly ve společnosti Olimpiclub, ale vztahující se

k jiným zdaňovacím létům, totiž rozsudku č. 138/43/00 týkajícího se zdaňovacího období roku 1992 a rozsudku č. 67/01/03 týkajícího se zdaňovacího období roku 1987.

11 I když se tyto rozsudky týkaly jiných zdaňovacích let, v nich provedená zjištění, jakož i zvolené řešení měly být na základě článku 2909 italského občanského zákoníku, který zakotvuje zásadu překážky věci pravomocně rozsouzené, závazné i v původním řízení.

12 Z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že v daňových věcech byly italské soudy při výkladu článku 2909 italského občanského zákoníku dlouho věrné zásadě fragmentace řízení, podle níž si každý zdaňovací rok uchovává samostatnost ve vztahu k rokům dalším a je předmětem svébytného právního vztahu mezi daňovým poplatníkem a státní pokladnou ve vztahu k předcházejícím i následujícím zdaňovacím létům, takže pokud jsou spory týkající se různých zdaňovacích let u téže daně (i když se týkají podobných otázek) předmětem samostatných rozsudků, každý spor si zachovává svou samostatnost a rozhodnutí, kterým je skončen, nezakládá ve vztahu ke sporům souvisejícím s jinými zdaňovacími léty povahu překážky věci pravomocně rozsouzené.

13 Tento přístup se však v poslední době změnil, a to zejména v důsledku opuštění zásady fragmentace řízení. Napříště se lze řešení plynoucího z rozsudku vydaného v určitém sporu, pokud se k němu vztahující zjištění týkají podobných otázek, úspěšně dovolávat i v jiném sporu, ač se dotčený rozsudek týká jiného zdaňovacího období, než je to, o které jde v řízení, v němž se tohoto rozsudku některý účastník dovolává.

14 Protože oba rozsudky uvedené v bodě 10 tohoto rozsudku konstatovaly existenci platných hospodářských důvodů opodstatňujících uzavření smlouvy o výpůjčce mezi Associazione a Olimpiclub, a vyznívaly tedy ve prospěch posledně uvedené společnosti, žalovaná v původním řízení tvrdila, že kasační stížnost musí být prohlášena za nepřípustnou potud, pokud směřuje k tomu, aby se znovu rozhodovalo o týchž skutkových i právních otázkách.

15 Právě ve světle těchto skutečností má překládající soud za to, že je vázán dotčenými rozsudky, které konečným způsobem potvrzují skutečnou, legální a nepodvodnou povahu smlouvy o výpůjčce. Uvádí však, že projevem toho by mohlo být, že by nemohl přezkoumat věc v původním řízení ve světle právní úpravy Společenství a judikatury Soudního dvora ve věcech DPH, zejména rozsudku ze dne 21. února 2006, Halifax a další (C-255/02, Sb. rozh. s. I-1609), a případně konstatovat existenci zneužití práva.

16 Předkládající soud bere v úvahu zvláště rozsudek ze dne 18. července 2007, Lucchini (C-119/05, Sb. rozh. s. I-6199), v němž Soudní dvůr rozhodl, že právo Společenství brání použití takového ustanovení vnitrostátního práva, které zakotvuje zásadu překážky věci pravomocně rozsouzené, jako je článek 2909 italského občanského zákoníku, pokud toto použití brání vrácení státní podpory, která byla poskytnuta v rozporu s právem Společenství. Předkládající soud uvádí, že se zdá, že tento rozsudek ilustruje určitou tendenci v judikatuře Soudního dvora relativizovat zásadu překážky věci pravomocně rozsouzené a vyžadovat vyloučení takové zásady tak, aby byla dodržena přednost ustanovení práva Společenství a bylo zabráněno rozporu s nimi. Předkládající soud odkazuje v tomto ohledu na rozsudky ze dne 1. června 1999, Eco Swiss (C-126/97, Recueil, s. I-3055); ze dne 28. června 2001, Larsy (C-118/00, Recueil, s. I-5063); ze dne 7. ledna 2004, Wells (C-201/02, Recueil, s. I-723), a ze dne 13. ledna 2004, Kühne & Heitz (C-453/00, Recueil, s. I-837).

17 Jelikož výběr DPH hraje důležitou roli při tvorbě vlastních zdrojů Evropského společenství, předkládající soud si klade otázku, zda judikatura Soudního dvora vyžaduje, aby vnitrostátnímu rozsudku, který na základě vnitrostátního práva nabyl povahu překážky věci pravomocně rozsouzené, nebyla přiznávána závazná povaha. Ve věci v původním řízení by použití článku 2909 italského občanského zákoníku bránilo plnému uplatnění zásady boje proti zneužívání práva, kterou propracovala judikatura Soudního dvora v oblasti DPH jakožto nástroj mající zaručit plnou účinnost systému DPH upravenému právem Společenství, přičemž v tomto ohledu odkazuje tento soud na výše uvedený rozsudek Halifax a další.

18 Za těchto okolností se Corte suprema di cassazione rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Brání právo Společenství použití takového ustanovení vnitrostátního práva, jako je článek 2909 italského občanského zákoníku, které směřuje k zakotvení zásady překážky věci pravomocně rozsouzené, pokud použití tohoto ustanovení vede k tomu, že je stvrzen výsledek, jenž je v rozporu s právem Společenství, a tím se maří jeho uplatňování i v jiných oblastech, než jsou státní podpory (k nimž se vztahuje [výše uvedený] rozsudek Lucchini […]), zejména v oblasti DPH a zneužívání práva, k němuž dochází s cílem neoprávněně se vyhnout dani, a to zejména se zřetelem na kritérium vnitrostátního práva, jak je vykládáno judikaturou [Corte suprema di cassazione], podle níž má v daňových sporech pravomocně rozsouzená věc v určitém případu, týká-li se zásadního bodu společného i jiným věcem, závaznou povahu, co se týče této otázky, i když se zjištění provedená při této příležitosti vztahují k jinému zdaňovacímu období?“

K předběžné otázce

19 Předkládající soud se v podstatě dotazuje, zda právo Společenství brání tomu, aby za takových okolností, jako jsou ty, o které jde v původním řízení, bylo použito takové ustanovení vnitrostátního práva, jako je článek 2909 italského občanského zákoníku, ve sporu týkajícím se DPH za zdaňovací rok, pro který dosud nebylo vydáno žádné konečné soudní rozhodnutí, v případě, kdy toto ustanovení bylo na překážku tomu, aby tento soud bral v úvahu normy práva Společenství v oblasti zneužívajících praktik souvisejících s dotčenou daní.

20 Hned úvodem je třeba zdůraznit, že k tomu, aby byla tato otázka zodpovězena, je bez relevance, že předkládající soud podrobně nevyložil důvody, pro které má být možné pochybovat o skutečné, legální a nepodvodné povaze smlouvy o výpůjčce.

21 Olimpiclub se dovolala zásady překážky věci pravomocně rozsouzené, jak je vykládána v italském právním řádu a popsána v bodě 13 tohoto rozsudku, za účelem tvrzení, že zjištění o skutečné, legální a nepodvodné povaze smlouvy o výpůjčce obsažené v dřívějších rozsudcích týkajících se jiných zdaňovacích období má závaznou a konečnou povahu.

22 V tomto ohledu je namístě připomenout význam, který má jak v právním řádu Společenství, tak ve vnitrostátních právních řádech zásada překážky věci pravomocně rozsouzené. Za účelem zajištění jak stability práva a právních vztahů, tak řádného výkonu spravedlnosti je totiž důležité, aby soudní rozhodnutí, která se po vyčerpání možných procesních prostředků nebo po uplynutí lhůt stanovených pro tyto procesní prostředky stala konečnými, již nemohla být zpochybněna (rozsudek ze dne 30. září 2003, Köbler, C-224/01, Recueil, s. I-10239, bod 38, a ze dne 16. března 2006, Kapferer, C-234/04, Sb. rozh. s. I-2585, bod 20).

23 Právo Společenství tudíž vnitrostátnímu soudu neukládá, aby nepoužil vnitrostátní procesní normy spojující s určitým rozhodnutím překážku věci pravomocně rozsouzené, i kdyby to umožňovalo napravit porušení práva Společenství vyplývající z dotčeného rozhodnutí (viz výše uvedený rozsudek Kapferer, bod 21).

24 Při neexistenci právní úpravy Společenství v dané oblasti spadají podmínky naplňování zásady překážky věci pravomocně rozsouzené na základě zásady procesní autonomie vnitrostátních právních řádů členských států do působnosti těchto právních řádů. Tyto podmínky ovšem nesmějí být méně příznivé než ty, kterými se řídí obdobné situace vnitrostátní povahy (zásada rovnocennosti), ani nesmějí být upraveny tak, že by v praxi nadměrně ztěžovaly nebo znemožňovaly výkon práv přiznaných právním řádem Společenství (zásada efektivity) (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Kapferer, bod 22).

25 Výše uvedený rozsudek Lucchini předcházející rozbor nezpochybňuje. Tento rozsudek se totiž týkal zcela zvláštní situace, ve které šlo o zásady, jimiž se řídí dělba pravomocí mezi členskými státy a Společenstvím v oblasti státních podpor, kdy má Komise

Evropských společenství výlučnou pravomoc zkoumat slučitelnost určité státní podpory se společným trhem (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Lucchini, body 52 a 62). V projednávané věci takové otázky dělby pravomocí nevystávají.

26 V projednávané věci se otevírá konkrétněji otázka, zda je výklad zásady překážky věci pravomocně rozsouzené, na který odkazuje předkládající soud a podle něhož má ve sporech v daňové oblasti pravomocně rozsouzená věc v jednom určitém případě, pokud se týká zásadního bodu společného dalším věcem, v tomto bodě závaznou povahu, i když se zjištění provedená při této příležitosti vztahují k jinému zdaňovacímu období, slučitelný s principem efektivity.

27 V tomto ohledu je třeba připomenout, že Soudní dvůr již rozhodl, že každý případ, v němž vyvstává otázka, zda vnitrostátní procesní ustanovení znemožňuje nebo nadměrně ztěžuje použití práva Společenství, musí být analyzován s přihlédnutím k místu tohoto ustanovení v řízení jako celku, k jeho průběhu a k jeho zvláštnostem u různých vnitrostátních soudních orgánů. Z tohoto hlediska je namístě případně zohlednit základní zásady vnitrostátního soudního systému, jako například zásadu ochrany práv obhajoby, zásadu právní jistoty a řádný průběh řízení (rozsudek ze dne 14. prosince 1995, Peterbroeck, C-312/93, Recueil s. I-4615, bod 14).

28 Je tedy namístě specificky zkoumat, zda shora zmíněný výklad článku 2909 italského občanského zákoníku lze odůvodnit s ohledem na ochranu zásady právní jistoty, s přihlédnutím k následkům, které z toho vyplývají pro uplatňování práva Společenství.

29 V tomto ohledu musí být konstatováno, jak to ostatně činí samotný předkládající soud, že dotčený výklad brání nejen tomu, aby bylo zpochybněno soudní rozhodnutí, s nímž je spojena překážka věci pravomocně rozsouzené, i když toto rozhodnutí obsahuje

porušení práva Společenství, nýbrž brání rovněž soudnímu přezkumu jakéhokoli jiného rozhodnutí příslušného daňového úřadu, které se týká téhož účastníka řízení a týchž skutkových a právních otázek ohledně společného zásadního bodu obsaženého v soudním rozhodnutí, s nímž je spojena překážka věci pravomocně rozsouzené, avšak jiného zdaňovacího období.

30 Takové uplatňování zásady překážky věci pravomocně rozsouzené by tedy mělo za následek, že v případě, kdy by se soudní rozhodnutí, které se stalo konečným, opíralo o výklad norem Společenství o zneužívajících praktikách v oblasti DPH, který skutečně odporuje právu Společenství, by se nesprávné použití těchto norem v každém novém zdaňovacím období opakovalo, aniž by bylo možné tento nesprávný výklad korigovat.

31 Za těchto okolností je třeba uzavřít, že tak rozsáhlé překážky účinnému uplatňování norem Společenství v oblasti DPH nelze rozumně odůvodnit zásadou právní jistoty, a je tedy třeba mít za to, že odporují zásadě efektivity.

32 Na položenou otázku je tedy třeba odpovědět, že právo Společenství brání tomu, aby v okolnostech, jako jsou okolnosti věci v původním řízení, bylo použito takové ustanovení vnitrostátního práva, jako je článek 2909 italského občanského zákoníku, ve sporu týkajícím se DPH za zdaňovací rok, pro který dosud nebylo vydáno žádné konečné rozhodnutí, pokud by toto ustanovení bylo na překážku tomu, aby vnitrostátní soud rozhodující o tomto sporu bral v úvahu normy práva Společenství v oblasti zneužívajících praktik souvisejících s dotčenou daní.

K nákladům řízení

33 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (druhý senát) rozhodl takto:

Právo Společenství brání tomu, aby v okolnostech, jako jsou okolnosti věci v původním řízení, bylo použito takové ustanovení vnitrostátního práva, jako je článek 2909 italského občanského zákoníku, ve sporu týkajícím se daně z přidané hodnoty za zdaňovací rok, pro který dosud nebylo vydáno žádné konečné rozhodnutí, pokud by toto ustanovení bylo na překážku tomu, aby vnitrostátní soud rozhodující o tomto sporu bral v úvahu normy práva Společenství v oblasti zneužívajících praktik souvisejících s dotčenou daní.

Podpisy.