ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 3. septembra 2009 *

Vo veci C-2/08,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Corte suprema di cassazione (Taliansko) z 10. októbra 2007 a doručený Súdnemu dvoru 2. januára 2008, ktorý súvisí s konaním:

Amministrazione dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

proti

Fallimento Olimpiclub Srl,

* Jazyk konania: taliančina.

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predseda druhej komory C. W. A. Timmermans, sudcovia K. Schiemann (spravodajca), P. Kūris, L. Bay Larsen a C. Toader,

generálny advokát: J. Mazák,
tajomník: R. Şereş, referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 22. januára 2009,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Fallimento Olimpiclub Srl, v zastúpení: G. Tinelli, avvocato,

— talianska vláda, v zastúpení: I. Bruni, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci P. Gentili a W. Ferrante, avvocati dello Stato,

— slovenská vláda, v zastúpení: B. Ricziová, splnomocnená zástupkyňa,

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

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 24. marca 2009,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka uplatňovania zásady právnej sily rozhodnutej veci v konaniach v oblasti dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“).

2 Tento návrh bol predložený v rámci konania medzi Fallimento Olimpiclub Srl (Olimpiclub Srl v konkurze, ďalej len „Olimpiclub“) a Amministrazione dell'Economia e delle Finanze (hospodárska a finančná správa, ďalej len „finančná správa“) týkajúceho sa štyroch dodatočných platobných výmerov DPH za zdaňovacie obdobia rokov 1988 až 1991 určených spoločnosti Olimpiclub.

Vnútroštátna právna úprava

3 V článku 2909 talianskeho Občianskeho zákonníka (codice civile italiano) s názvom „Nadobudnutie právoplatnosti rozsudku“ sa stanovuje:

„Zistenia uvedené v rozsudku, ktorý nadobudol právoplatnosť, sú záväzné pre účastníkov konania, ich dedičov alebo právnych nástupcov.“

4 Výklad k tomuto článku, ktorý poskytol Corte suprema di cassazione (Najvyšší kasačný súd) vo svojom rozsudku č. 13916/06, znie takto:

„…ak sa dve konania medzi tými istými účastníkmi týkajú toho istého právneho vzťahu a jedno z nich bolo ukončené súdnym rozhodnutím, ktoré nadobudlo právoplatnosť, konštatovania vo vzťahu k danej právnej situácii alebo k riešeniam skutkových alebo právnych otázok, ktoré sa týkajú základnej skutočnosti spoločnej pre obe konania a tvoria tak aj nevyhnutnú logickú premisu rozhodnutia obsiahnutého vo výrokovej časti rozsudku, bránia tomu, aby bola opätovne preskúmaná tá istá právna otázka, ktorá už bola vyriešená, aj keď sa ciele neskoršieho konania odlišujú od predmetu a návrhov v prvom konaní."

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

5 Olimpiclub, spoločnosť s ručením obmedzeným, ktorej predmetom činnosti je výstavba a správa športových zariadení, vlastní športový komplex nachádzajúci sa na pozemku patriacom talianskemu štátu. Dňa 27. decembra 1985 táto spoločnosť uzavrela zmluvu s Associazione Polisportiva Olimpiclub (ďalej len „združenie"), neziskovým združením, ktorého skoro všetci zakladatelia mali takisto podiely v spoločnosti Olimpiclub, podľa ktorej mohlo združenie využívať všetky zariadenia v predmetnom športovom komplexe (ďalej len „zmluva o výpožičke"). Združenie malo ako protiplnenie po prvé platiť poplatok talianskemu štátu (sumu za povolenie užívať pozemok), po druhé nahrádzať štandardné náklady v sume 5 000 000 ITL ročne a po tretie prevádzať spoločnosti Olimpiclub celý svoj hrubý príjem, ktorý tvorí celková suma každoročných členských poplatkov zaplatených jeho členmi.

6 V roku 1992 finančná správa pristúpila k preverovaniu predmetnej zmluvy o výpožičke a dospela k záveru, že uzatvorením formálne platnej zmluvy chceli zmluvné strany v skutočnosti iba obísť zákon a získať daňové výhody. Spoločnosť Olimpiclub tak

preniesla na neziskové združenie celú administratívnu záťaž a záťaž v súvislosti s vedením športového komplexu a získala príjem vytvorený združením pochádzajúci z členských poplatkov, ktorý nie je predmetom DPH. Keďže teda finančná správa dospela k názoru, že o zmluvu o výpožičke sa nemožno opierať, pripísala spoločnosti Olimpiclub celý hrubý príjem vytvorený združením za obdobie, ktoré bolo predmetom daňovej kontroly, a na základe toho prostredníctvom štyroch dodatočných platobných výmerov opravila daňové priznania k DPH, ktoré spoločnosť Olimpiclub predložila za roky 1988 až 1991.

7 Olimpiclub voči týmto platobným výmerom podala žalobu na Commissione tributaria provinciale di primo grado di Roma (Provinčný daňový súd prvého stupňa v Ríme), ktorý jej vyhovel a rozhodol, že finančná správa v rozpore s právom vyhlásila právne účinky zmluvy o výpožičke za neplatné, pretože nepreukázala, že v prípade tejto zmluvy došlo k podvodu.

8 Finančná správa sa voči tomuto rozhodnutiu odvolala na Commissione tributaria regionale del Lazio (Regionálny daňový súd v Laziu), ktorý rozhodnutie potvrdil. Finančná správa podľa tohto súdu nepreukázala podvodný úmysel zmluvných strán, ktoré zmluvu o výpožičke uzavreli, keďže dôvody, ktoré ich viedli k jej uzavretiu, možno nájsť v skutočnosti, že pre obchodnú spoločnosť nebolo ekonomické priamo riadiť v zásade športové činnosti.

9 Finančná správa podala kasačný opravný prostriedok voči tomuto rozsudku na vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania. Keďže spoločnosť Olimpiclub medzitým vstúpila do konkurzu, v konaní o kasačnom opravnom prostriedku ju na strane žalovaného zastupoval správca konkurznej podstaty.

10 V predmetnom konaní sa správca konkurznej podstaty opieral o dva rozsudky Commissione tributaria regionale del Lazio, ktoré nadobudli právnu silu rozhodnutej

veci a týkali sa dodatočných platobných výmerov DPH vydaných na základe tej istej daňovej kontroly spoločnosti Olimpiclub, ale za iné zdaňovacie obdobia, konkrétne rozsudky č. 138/43/00 a č. 67/01/03 za zdaňovacie obdobia rokov 1992 a 1987.

11 Tieto rozsudky sa síce týkajú rôznych zdaňovacích období, ale konštatovania v nich uvedené a prijaté riešenie sú záväzné pre konanie vo veci samej podľa článku 2909 talianskeho Občianskeho zákonníka, ktorý stanovuje zásadu právnej sily rozhodnutej veci.

12 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že pri výklade článku 2909 talianskeho Občianskeho zákonníka v daňových veciach sa talianske súdy po dlhú dobu pridŕžali zásady fragmentácie rozsudkov, podľa ktorej si každé zdaňovacie obdobie zachováva svoju autonómiu vo vzťahu k iným zdaňovacím obdobiam a vytvára medzi daňovníkom a daňovými úradmi právny vzťah, ktorý je odlišný od právneho vzťahu týkajúceho sa predchádzajúcich alebo nasledujúcich zdaňovacích období, takže pokiaľ sa o sporoch týkajúcich sa tej istej dane v rôznych zdaňovacích obdobiach (aj keby sa týkali tej istej otázky) rozhoduje v samostatných rozsudkoch, každý z týchto sporov je samostatný a žiadne z rozhodnutí, ktorými sa tieto spory končia, nemá právnu silu rozhodnutej veci vo vzťahu k sporom týkajúcim sa ostatných zdaňovacích období.

13 Tento prístup sa však v nedávnej dobe zmenil najmä v dôsledku skutočnosti, že sa upustilo od uplatňovania zásady fragmentácie rozsudkov. V súčasnosti sa na rozsudok vyhlásený v jednom konaní možno účinne odvolať aj v inom konaní, ak sa konštatovania v ňom uvedené týkajú podobných otázok, hoci sa tento rozsudok týka iného zdaňovacieho obdobia, než bolo to, na ktoré sa vzťahuje uvedené konanie.

14 Keďže sa v dvoch rozsudkoch uvedených v bode 10 tohto rozsudku konštatovalo, že existovali skutočné ekonomické dôvody na uzavretie zmluvy o výpožičke medzi združením a spoločnosťou Olimpiclub, a boli teda pre túto spoločnosť priaznivé, žalovaná vo veci samej tvrdí, že kasačný opravný prostriedok treba vyhlásiť za neprípustný v rozsahu, v akom sa v ňom navrhuje, aby sa znova rozhodlo o tých istých skutkových a právnych otázkach.

15 Vo svetle týchto skutočností sa vnútroštátny súd domnieva, že je viazaný týmito rozsudkami, ktoré s konečnou platnosťou potvrdzujú, že zmluva o výpožičke je skutočná, zákonná a nemá podvodný charakter. Uvádza však, že táto skutočnosť by mu mohla brániť, aby vec samu preskúmal vo svetle právnej úpravy Spoločenstva a judikatúry Súdneho dvora v oblasti DPH, najmä rozsudku z 21. februára 2006, Halifax a i. (C-255/02, Zb. s. I-1609), a prípadne konštatoval zneužitie práva.

16 Vnútroštátny súd berie predovšetkým do úvahy rozsudok z 18. júla 2007, Lucchini (C-119/05, Zb. s. I-6199), v ktorom Súdny dvor rozhodol, že právo Spoločenstva bráni uplatneniu ustanovenia vnútroštátneho práva, ktorého cieľom je stanoviť zásadu právnej sily rozhodnutej veci, akým je článok 2909 talianskeho Občianskeho zákonníka, keď jeho uplatnenie predstavuje prekážku vymáhania štátnej pomoci, ktorá bola poskytnutá v rozpore s právom Spoločenstva. Tvrdí, že tento rozsudok je zrejme príkladom toho, že v judikatúre Súdneho dvora existuje určitý trend relativizovať váhu zásady právnej sily rozhodnutej veci a vyžadovať jej neuplatňovanie s cieľom rešpektovať prednosť práva Spoločenstva a vyhnúť sa konfliktu s ním. Vnútroštátny súd sa v tejto súvislosti odvoláva 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), ako aj z 13. januára 2004, Kühne & Heitz (C-453/00, Zb. s. I-837).

17 Vzhľadom na to, že výber DPH zohráva významnú úlohu pri tvorbe vlastných zdrojov Európskeho spoločenstva, vnútroštátny súd sa pýta, či judikatúra Súdneho dvora vyžaduje, aby sa neuznával záväzný charakter vnútroštátneho rozsudku, ktorý podľa vnútroštátneho práva nadobudol právnu silu rozhodnutej veci. V konaní vo veci samej uplatnenie článku 2909 talianskeho Občianskeho zákonníka bráni tomu, aby sa v plnom rozsahu vykonala zásada boja proti zneužívaniu práva, ktorú Súdny dvor vypracoval vo svojej judikatúre v oblasti DPH ako prostriedok na zabezpečenie úplného uplatnenia systému Spoločenstva v oblasti DPH, v tejto súvislosti sa vnútroštátny súd opiera o už citovaný rozsudok Halifax a i.

18 Za týchto okolností Corte suprema di cassazione rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Odporuje právu Spoločenstva uplatnenie ustanovenia vnútroštátneho práva, akým je ustanovenie článku 2909 talianskeho Občianskeho zákonníka, ktoré stanovuje zásadu rozhodnutej veci, 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… Lucchini… [už citovaný]), 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 [Corte suprema di cassazione], 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?"

O prejudiciálnej otázke

19 Vnútroštátny súd sa v podstate pýta, či právo Spoločenstva bráni za okolností, aké existujú vo veci samej, uplatneniu ustanovenia vnútroštátneho práva, akým je článok 2909 talianskeho Občianskeho zákonníka, v spore o DPH týkajúcom sa zdaňovacieho obdobia, v ktorom ešte nebolo prijaté konečné rozhodnutie, pokiaľ by toto ustanovenie vnútroštátnemu súdu prekážalo v zohľadnení právnych noriem Spoločenstva týkajúcich sa zneužívajúceho konania v oblasti uvedenej dane.

20 Na úvod treba zdôrazniť, že na účely odpovede na túto otázku je irelevantné, že vnútroštátny súd presne neuviedol dôvody, pre ktoré bolo možné pochybovať o existencii zmluvy o výpožičke, jej zákonnosti a nepodvodnom charaktere.

21 Spoločnosť Olimpiclub sa pri svojom tvrdení, že konštatovanie skutočného, zákonného a nepodvodného charakteru zmluvy o výpožičke obsiahnuté v skorších rozsudkoch týkajúcich sa iných zdaňovacích období má záväzný a konečný charakter, opiera o zásadu právnej sily rozhodnutej veci, tak ako je vykladaná v talianskom právnom poriadku a opísaná v bode 13 tohto rozsudku.

22 V tejto súvislosti je namieste pripomenúť dôležitosť zásady právnej sily rozhodnutej veci tak v právnom poriadku Spoločenstva, ako aj vo vnútroštátnych právnych poriadkoch. Na to, aby sa zabezpečila tak stabilita práva a právnych vzťahov, ako aj riadny výkon spravodlivosti, je totiž dôležité, aby sa nemohli napadnúť súdne rozhodnutia, ktoré sa stali konečnými po vyčerpaní dostupných opravných prostriedkov alebo po uplynutí lehôt stanovených pre tieto opravné prostriedky (rozsudky z 30. septembra 2003, Köbler, C-224/01, Zb. s. I-10239, bod 38, a zo 16. marca 2006, Kapferer, C-234/04, Zb. s. I-2585, bod 20).

23 Právo Spoločenstva teda neprikazuje vnútroštátnemu súdu, aby neuplatnil vnútroštátne procesné normy, na základe ktorých získava rozhodnutie právoplatnosť, aj keby to umožnilo napraviť porušenie práva Spoločenstva predmetným rozhodnutím (pozri rozsudok Kapferer, už citovaný, bod 21).

24 Ak neexistuje právna úprava Spoločenstva v predmetnej oblasti, podmienky vykonávania zásady právnej sily rozhodnutej veci musí stanoviť vnútroštátny právny poriadok v súlade zo zásadou procesnej autonómie členských štátov. Tieto pravidlá však nesmú byť menej priaznivé ako pravidlá upravujúce obdobné vnútroštátne konania (zásada ekvivalencie) ani nesmú byť naformulované tak, aby v praxi spôsobili nemožnosť alebo nadmerné sťaženie výkonu práv uznaných právnym poriadkom Spoločenstva (zásada efektivity) (pozri v tomto zmysle rozsudok Kapferer, už citovaný, bod 22).

25 Uvedenú analýzu nemožno spochybniť už citovaným rozsudkom Lucchini. Tento rozsudok sa totiž týkal veľmi špecifickej situácie, v ktorej spornými boli zásady upravujúce rozdelenie právomocí medzi členskými štátmi a Spoločenstvom v oblasti

štátnej pomoci, pričom Komisia Európskych spoločenstiev disponuje výlučnou právomocou preskúmavať zlučiteľnosť vnútroštátneho opatrenia štátnej pomoci so spoločným trhom (rozsudok Lucchini, už citovaný, body 52 a 62). V prejednávanej veci otázky rozdelenia právomoci nevznikajú.

26 V prejednávanej veci je skôr otázkou, či výklad zásady právnej sily rozhodnutej veci, na ktorý odkazuje vnútroštátny súd a v zmysle ktorého v daňových sporoch právoplatný rozsudok má v predmetnej veci, pokiaľ sa týka základného bodu, ktorý je spoločný aj pre ostatné veci, v tomto bode záväzné účinky, aj keď v ňom uvedené konštatovania boli prijaté v súvislosti s iným zdaňovacím obdobím, je v súlade so zásadou efektivity.

27 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že Súdny dvor už rozhodol, že sa každý prípad, v ktorom sa vynára otázka, či vnútroštátne procesné ustanovenie znemožňuje, alebo nadmerne sťažuje uplatňovanie práva Spoločenstva, musí skúmať s prihliadnutím na postavenie tohto ustanovenia v celom konaní, priebeh konania a jeho osobitosti na rôznych stupňoch vnútroštátnych súdov. Na tento účel treba v prípade potreby vziať do úvahy základné zásady vnútroštátneho súdneho systému, akými sú ochrana práva na obhajobu, zásada právnej istoty a zásada riadneho priebehu konania (rozsudok zo 14. decembra 1995, Peterbroeck, C-312/93, Zb. s. I-4599, bod 14).

28 Preto treba konkrétne preskúmať, či vyššie uvedený výklad článku 2909 talianskeho Občianskeho zákonníka možno odôvodniť ochranou zásady právnej istoty s prihliadnutím na dôsledky, ktoré z toho vyplývajú pre uplatňovanie práva Spoločenstva.

29 V tejto súvislosti treba konštatovať, ako to urobil aj samotný vnútroštátny súd, že dotknutý výklad nielenže bráni tomu, aby bolo spochybnené súdne rozhodnutie, ktoré nadobudlo právnu silu rozhodnutej veci, hoci toto rozhodnutie obsahuje porušenie

práva Spoločenstva, ale zároveň bráni súdnemu preskúmaniu akéhokoľvek iného rozhodnutia prijatého príslušným daňovým orgánom voči tomu istému účastníkovi, ktoré sa týka toho istého základného spoločného bodu daného rozhodnutia, ale bolo prijaté v súvislosti s iným zdaňovacím obdobím.

30 Takéto uplatňovanie zásady právnej sily rozhodnutej veci by teda viedlo k tomu, že keby sa rozsudok, ktorý sa stal konečným, zakladal na takom výklade pravidiel Spoločenstva týkajúcich sa zneužívajúceho konania v oblasti DPH, ktorý by bol skutočne v rozpore s právom Spoločenstva, tieto pravidlá by sa nesprávne uplatňovali v každom ďalšom zdaňovacom období a tento nesprávny výklad by nebolo možné opraviť.

31 Za týchto okolností treba prijať záver, že takéto rozsiahle prekážky účinného uplatňovania pravidiel Spoločenstva v oblasti DPH nemožno primerane odôvodniť zásadou právnej istoty, a preto ich treba považovať za prekážky, ktoré sú v rozpore so zásadou efektivity.

32 Na prejudiciálnu otázku preto treba odpovedať v tom zmysle, že právo Spoločenstva bráni za okolností veci samej uplatneniu ustanovenia vnútroštátneho práva, akým je článok 2909 talianskeho Občianskeho zákonníka, v spore o DPH týkajúcom sa zdaňovacieho obdobia, v ktorom ešte nebolo prijaté konečné rozhodnutie, pokiaľ by toto ustanovenie vnútroštátnemu súdu rozhodujúcemu o tomto spore prekážalo v zohľadnení právnych noriem Spoločenstva týkajúcich sa zneužívajúceho konania v oblasti DPH.

O trovách

33 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (druhá komora) rozhodol takto:

Právo Spoločenstva bráni za okolností veci samej uplatneniu ustanovenia vnútroštátneho práva, akým je článok 2909 talianskeho Občianskeho zákonníka (codice civile), v spore o DPH týkajúcom sa zdaňovacieho obdobia, v ktorom ešte nebolo prijaté konečné rozhodnutie, pokiaľ by toto ustanovenie vnútroštátnemu súdu rozhodujúcemu o tomto spore prekážalo v zohľadnení právnych noriem Spoločenstva týkajúcich sa zneužívajúceho konania v oblasti DPH.

Podpisy