SODBA SODIŠČA (drugi senat)

z dne 3. septembra 2009 *

V zadevi C-2/08,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Corte suprema di cassazione (Italija) z odločbo z dne 10. oktobra 2007, ki je prispela na Sodišče 2. januarja 2008, v postopku

Amministrazione dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

proti

Fallimento Olimpiclub Srl,

* Jezik postopka: italijanščina.

SODIŠČE (drugi senat),

v sestavi C. W. A. Timmermans, predsednik senata, K. Schiemann (poročevalec), P. Kūris, L. Bay Larsen, sodniki, in C. Toader, sodnica,

generalni pravobranilec: J. Mazák,
sodna tajnica: R. Şereş, administratorka,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 22. januarja 2009,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za Fallimento Olimpiclub Srl G. Tinelli, odvetnik,

– za italijansko vlado I. Bruni, zastopnica, skupaj s P. Gentilijem in W. Ferrante, avvocati dello Stato,

– za slovaško vlado B. Ricziová, zastopnica,

– za Komisijo Evropskih skupnosti E. Traversa in M. Afonso, zastopnika,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 24. marca 2009

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na uporabo načela pravnomočnosti v sporu na področju davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Fallimento Olimpiclub Srl (Olimpiclub Srl v stečaju, v nadaljevanju: Olimpiclub) in Amministrazione dell'Economia e delle Finanze (uprava za gospodarstvo in finance, v nadaljevanju: davčna uprava) v zvezi s štirimi obvestili o popravku DDV, ki so bila naslovljena na družbo Olimpiclub za davčna leta od 1988 do 1991.

Nacionalna zakonodaja

3 Člen 2909 italijanskega civilnega zakonika (codice civile) z naslovom „Pravnomočnost" določa:

„Stranke, njihovi dediči ali pravni nasledniki so v celoti vezani na vsebino pravnomočne sodbe."

4 Ta člen je Corte suprema di cassazione (vrhovno kasacijsko sodišče) razložilo v sodbi št. 13916/06 tako:

„[…] kadar se dva postopka med istima strankama nanašata na isto pravno razmerje in se je eden od njiju končal s sodbo, ki je postala pravnomočna, ugotovitve v zvezi s tem pravnim položajem ali rešitvijo dejanskih ali pravnih vprašanj, ki se nanašajo na skupno bistveno vprašanje obeh zadev – in ki so tako del nujne logične premise odločitve v izreku sodbe – preprečujejo ponovni preizkus istega, zdaj že rešenega pravnega vprašanja, čeprav ima poznejši postopek različne cilje od teh, ki so predmet in zahtevek prvega.“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

5 Olimpiclub, družba z omejeno odgovornostjo, ki se ukvarja z gradnjo in vodenjem športnih objektov, je lastnica športnega kompleksa, ki je bil postavljen na zemljišču v lasti italijanske države. Navedena družba je 27. decembra 1985 z Associazione Polisportiva Olimpiclub (v nadaljevanju: Associazione), ki je nepridobitno združenje, katerega ustanovni člani so večinoma imeli deleže tudi v družbi Olimpiclub, sklenila pogodbo, s katero je bilo združenju Associazione dovoljena uporaba vseh objektov navedenega športnega kompleksa (v nadaljevanju: pogodba o uporabi). V zameno je moralo združenje Associazione, prvič, prevzeti obveznost plačila stroškov nadomestila italijanski državi (znesek, ki ga je treba plačati zaradi dovoljenja uporabe zemljišča), drugič, vsako leto plačati 5 milijonov ITL iz naslova vračila pavšalnih letnih stroškov in, tretjič, prenesti na družbo Olimpiclub celoten bruto prihodek združenja Associazione, ki ustreza skupni vsoti letnih vplačil njegovih članov.

6 Davčna uprava je leta 1992 začela preiskavo v zvezi s to pogodbo o uporabi in ugotovila, da je bil edini namen strank te pogodbe prek formalno zakonitega akta obiti zakonodajo, da bi prejeli davčno prednost. Družba Olimpiclub naj bi tako na

nepridobitno združenje prenesla vsa upravna bremena in bremena vodenja zadevnega športnega kompleksa, medtem ko je pridobila dohodek, ki ga je ustvarilo to združenje s članarinami, ki so jih plačali njegovi člani, in ki zato ni bil predmet DDV. Ker je davčna uprava tako ugotovila, da se na pogodbo o uporabi ni mogoče sklicevati, je družbi Olimpiclub pripisala ves bruto prihodek združenja Associazione v letih, ki so predmet davčnega nadzora, in je zato s štirimi obvestili o popravku popravila obračune DDV, ki jih je predložila družba Olimpiclub za davčna leta od 1988 do 1991.

7 Družba Olimpiclub je ta obvestila o popravku izpodbijala pri Commissione tributaria provinciale di primo grado di Roma (prvostopenjsko pokrajinsko davčno sodišče v Rimu), to pa je tej družbi ugodilo in presodilo, da davčna uprava napačno ni upoštevala pravnih učinkov pogodbe o uporabi, saj ni dokazala, da je bil sporazum goljufiv.

8 Davčna uprava je zoper to odločbo vložila pritožbo pri Commissione tributaria regionale del Lazio (deželno davčno sodišče v Laciju), to pa je navedeno odločbo potrdilo. Po mnenju tega sodišča davčna uprava ni dokazala goljufivega namena strank, ki sta sklenili pogodbo o uporabi, saj je mogoče razloge, ki so ju vodili k sklenitvi pogodbe, upravičeno najti v dejstvu, da za gospodarsko družbo ni gospodarno neposredno vodenje dejavnosti, ki je v bistvu športna.

9 Davčna uprava je proti navedeni odločbi pri predložitvenem sodišču vložila zahtevo za varstvo zakonitosti. Ker je družba Olimpiclub v tem času prišla v stečaj, je stečajni upravitelj v postopku za varstvo zakonitosti postal tožena stranka.

10 Stečajni upravitelj se je v tem postopku skliceval na dve pravnomočni sodbi Commissione tributaria regionale del Lazio – katerih predmet so bila obvestila

o popravku v zvezi z DDV, izdana zaradi istega davčnega nadzora družbe Olimpiclub, ki pa se nanašajo na druga davčna leta – in sicer na sodbi št. 138/43/00 in št. 67/01/03, ki se nanašata na davčni leti 1992 oziroma 1987.

11 Čeprav sta se ti sodbi nanašali na različni davčni obdobji, so ugotovitve v njih in rešitev, sprejeta na podlagi člena 2909 italijanskega civilnega zakonika, ki določa načelo pravnomočnosti, zavezujoče v postopku v glavni stvari.

12 Iz predložitvene odločbe je razvidno, da so italijanska sodišča v davčnih zadevah pri razlagi člena 2909 italijanskega civilnega zakonika dolgo sledila načelu ločenosti sodb, po katerem je vsako davčno leto ločeno od drugih in je predmet pravnega razmerja med davčnim zavezancem in davčnim organom, ki je ločeno od tistih, ki se nanašajo na predhodna in nadaljnja davčna leta, tako da vsak spor – kadar se o sporih, ki se nanašajo na različna davčna leta istega davka (tudi če se nanašajo na podobna vprašanja), odloča z ločenimi sodbami – ostane ločen, odločba, s katerim je spor končan, pa nikakor nima učinka *res iudicata* glede na spore, ki se nanašajo na druga davčna leta.

13 Vendar pa je bil ta pristop nedavno spremenjen, zlasti zaradi opustitve načela ločenosti sodb. Zdaj se je mogoče na rešitev iz sodbe, izdane v sporu – kadar se ugotovitve v zvezi s sporom nanašajo na podobna vprašanja – učinkovito sklicevati v drugem sporu, čeprav bi se navedena sodba nanašala na drugo davčno obdobje od tistega, ki je predmet postopka, v katerem se sklicuje na to rešitev.

14 Ker je bil v sodbah, navedenih v točki 10 te sodbe, ugotovljen obstoj upravičenih ekonomskih razlogov, s katerimi je bila utemeljena sklenitev pogodbe o uporabi med združenjem Associazione in družbo Olimpiclub, in sta bili sodbi torej v korist zadnje, je tožena stranka v postopku v glavni stvari trdila, da je treba zahtevo za varstvo zakonitosti razglasiti za nedopustno, saj se nanaša na ponovno odločanje o istih pravnih in dejanskih vprašanjih.

15 Glede na te elemente predložitveno sodišče meni, da ga zavezujejo navedene sodbe, s katerimi je dokončno potrjena resničnost, zakonitost in negoljufivost pogodbe o uporabi. Vendar pa predložitveno sodišče poudarja, da bi mu to lahko onemogočilo presojo zadeve v postopku v glavni stvari ob upoštevanju ureditve Skupnosti in sodne prakse Sodišča na področju DDV, zlasti ob upoštevanju sodbe z dne z dne 21. februarja 2006 v zadevi Halifax in drugi (C-255/02, ZOdl., str. I-1609), ter morda ugotovitev zlorabe pravice.

16 Predložitveno sodišče zlasti upošteva sodbo z dne 18. julija 2007 v zadevi Lucchini (C-119/05, ZOdl., str. I-6199), v kateri je Sodišče ugotovilo, da pravo Skupnosti nasprotuje uporabi določbe nacionalnega prava, ki določa načelo pravnomočnosti, kakršen je člen 2909 italijanskega civilnega zakonika, kadar ta uporaba preprečuje vračilo državne pomoči, dodelitev katere pomeni kršitev prava Skupnosti. Predložitveno sodišče trdi, da se zdi, da ta sodba ponazarja težnjo v sodni praksi Sodišča k relativizaciji veljave načela pravnomočnosti in k zahtevi, da se tako načelo ne upošteva, da bi se spoštovala primarnost določb prava Skupnosti in bi se izognilo nasprotovanju tem. Predložitveno sodišče se v zvezi s tem sklicuje na sodbe z dne 1. junija 1999 v zadevi Eco Swiss (C-126/97, Recueil, str. I-3055), z dne 28. junija 2001 v zadevi Larsy (C-118/00, Recueil, str. I-5063), z dne 7. januarja 2004 v zadevi Wells (C-201/02, Recueil, str. I-723) in z dne 13. januarja 2004 v zadevi Kühne & Heitz (C-453/00, Recueil, str. I-837).

17 Ker ima plačilo DDV pomembno vlogo v sestavi lastnih virov Evropske skupnosti, predložitveno sodišče sprašuje, ali je s sodno prakso Sodišča zahtevano, da se zavezujoča nacionalna sodba, ki je na podlagi nacionalnega prava postala pravnomočna, ne prizna. Uporaba člena 2909 italijanskega civilnega zakonika bi v postopku v glavni stvari lahko preprečila popolno izvajanje načela boja proti zlorabi pravice, ki se je razvilo v sodni praksi Sodišča na področju DDV kot sredstvo za zagotavljanje popolnega izvajanja sistema Skupnosti glede DDV, in predložitveno sodišče se v zvezi s tem sklicuje na zgoraj navedeno sodbo Halifax in drugi.

18 V teh okoliščinah je Corte suprema di cassazione prekinilo postopek in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali pravo Skupnosti nasprotuje uporabi določbe nacionalnega prava, kakršen je člen 2909 italijanskega civilnega zakonika, ki določa načelo pravnomočnosti, če je posledica te uporabe rešitev, ki ni v skladu s pravom Skupnosti, s čimer njegove uporabe ne onemogoči le na področju državnih pomoči (na katerega se nanaša [zgoraj navedena] sodba […] Lucchini), ampak tudi na drugih področjih, zlasti na področju DDV in na področju zlorabe pravice z namenom neupravičenega izogibanja plačilu davka, pri čemer je treba upoštevati zlasti merilo nacionalnega prava, kot ga v sodni praksi razlaga [Corte suprema di cassazione], v skladu s katerim je pravnomočna sodba, ki jo je izdalo drugo sodišče v zadevi z istim predmetom, v davčnem sporu, če se nanaša na bistveno vprašanje, ki je skupno drugim zadevam, v tem delu zavezujoča, tudi če je bila izdana v zvezi z drugim davčnim obdobjem?“

Vprašanje za predhodno odločanje

19 Predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali pravo Skupnosti v okoliščinah, kot so te v postopku v glavni stvari, nasprotuje uporabi določbe nacionalnega prava – kakršen je člen 2909 italijanskega civilnega zakonika – v sporu v zvezi z DDV, ki se nanaša na davčno leto, glede katerega še ni bila sprejeta nobena dokončna sodna odločba, kadar bi ta določba predložitvenemu sodišču preprečila upoštevanje določb prava Skupnosti na področju zlorab v zvezi z navedenim davkom.

20 Najprej je treba poudariti, da za odgovor na to vprašanje ni pomembno, da predložitveno sodišče ni podrobneje navedlo razlogov, iz katerih je podvomilo o resničnosti, zakonitosti in negoljufivosti pogodbe o uporabi.

21 Družba Olimpiclub se je sklicevala na načelo pravnomočnosti, kot se razlaga v italijanskem pravnem redu in kot je opisan v točki 13 te sodbe, da bi potrdila, da je ugotovitev resničnosti, zakonitosti in negoljufivosti pogodbe o uporabi v prejšnjih sodbah, ki se nanašajo na različna davčna obdobja, zavezujoča in dokončna.

22 V zvezi s tem je treba opozoriti na pomen načela pravnomočnosti, tako v pravnem redu Skupnosti kot v nacionalnih pravnih redih. Da bi se zagotovili stabilnost prava in pravnih razmerij in učinkovitost sojenja, je namreč pomembno, da sodnih odločb, ki so postale dokončne po tem, ko so bila izčrpana vsa razpoložljiva pravna sredstva, ali po tem, ko so se iztekli roki zanje, ni več mogoče izpodbijati (sodbi z dne 30. septembra 2003 v zadevi Köbler, C-224/01, Recueil, str. I-10239, točka 38, in z dne 16. marca 2006 v zadevi Kapferer, C-234/04, ZOdl., str. I-2585, točka 20).

23 Zato pravo Skupnosti nacionalnega sodišča ne obvezuje, da ne uporabi nacionalnih postopkovnih pravil, po katerih odločba postane pravnomočna, čeprav bi se s tem lahko odpravila kršitev prava Skupnosti, ki jo povzroči zadevna odločba (glej zgoraj navedeno sodbo Kapferer, točka 21).

24 Kadar na tem področju ni skupnostne ureditve, so pravila za izvajanje načela pravnomočnosti določena v nacionalnem pravnem redu držav članic na podlagi načela postopkovne avtonomije držav članic. Vendar pa ta pravila ne smejo biti manj ugodna od tistih, ki urejajo podobne nacionalne položaje (načelo enakovrednosti), niti ne smejo biti urejena tako, da bi dejansko onemogočila ali pretirano otežila izvrševanje pravic, ki jih podeljuje pravni red Skupnosti (načelo učinkovitosti) (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Kapferer, točka 22).

25 Z zgoraj navedeno sodbo Lucchini ni mogoče omajati navedene analize. Navedena sodba se je namreč nanašala na popolnoma poseben položaj, ki je zadeval načela o razdelitvi pristojnosti med državami članicami in Skupnostjo na področju državnih

pomoči, kjer ima Komisija Evropskih skupnosti izključno pristojnost za presojo združljivosti nacionalnih ukrepov državnih pomoči s skupnim trgom (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Lucchini, točki 52 in 62). V tej zadevi ne gre za taka vprašanja o razdelitvi pristojnosti.

26 V obravnavani zadevi se zlasti postavlja vprašanje, ali je razlaga načela pravnomočnosti – na katero se sklicuje predložitveno sodišče in v skladu s katero je v sporih na davčnem področju pravnomočna sodba v posameznem primeru, če se nanaša na bistveno vprašanje, ki je skupno drugim zadevam, v tem delu zavezujoča, tudi če se ugotovitve nanašajo na drugo davčno obdobje – v skladu z načelom učinkovitosti.

27 V zvezi s tem je treba opozoriti, da je Sodišče že presodilo, da je treba vsak primer, v katerem se zastavi vprašanje, ali določena nacionalna postopkovna določba onemogoča ali pretirano otežuje uporabo prava Skupnosti, preizkusiti ob upoštevanju položaja te določbe v celotnem postopku ter poteka postopka in njegovih posebnosti pred različnimi nacionalnimi sodišči. V zvezi s tem je treba po potrebi upoštevati osnovna načela nacionalnega pravnega sistema, kot so načelo varstva pravice do obrambe, načelo pravne varnosti in učinkovit potek postopka (sodba z dne 14. decembra 1995 v zadevi Peterbroeck, C-312/93, Recueil, str. I-4599, točka 14).

28 Zlasti je zato treba preizkusiti, ali je mogoče zgoraj navedeno razlago člena 2909 italijanskega civilnega zakonika utemeljiti na podlagi varstva načela pravne varnosti ob upoštevanju njenih posledic za uporabo prava Skupnosti.

29 V zvezi s tem je treba ugotoviti, kot je sicer ugotovilo predložitveno sodišče, da navedena razlaga ne preprečuje le izpodbijanja pravnomočne sodne odločbe, čeprav je z njo kršeno pravo Skupnosti, temveč pri sodnem nadzoru v zvezi z drugo odločbo

pristojnega davčnega organa, ki se nanaša na istega davkoplačevalca ali davčnega zavezanca, vendar na drugo davčno leto, prav tako preprečuje izpodbijanje ugotovitve glede skupnega bistvenega vprašanja iz pravnomočne sodne odločbe.

30 Taka uporaba načela pravnomočnosti bi torej – če bi dokončna sodna odločba temeljila na razlagi pravil Skupnosti o zlorabah na področju DDV, ki je v nasprotju s pravom Skupnosti – povzročila, da bi se napačna uporaba teh pravil ponovila v vsakem novem davčnem letu, ne da bi bilo mogoče to napačno razlago popraviti.

31 V teh okoliščinah je treba ugotoviti, da take velike ovire za učinkovito izvajanje pravil Skupnosti na področju DDV ni mogoče primerno utemeljiti z načelom pravne varnosti, in jih je zato treba obravnavati, kot da so v nasprotju z načelom učinkovitosti.

32 Zato je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da pravo Skupnosti v okoliščinah, kakršne so te iz postopka v glavni stvari, nasprotuje uporabi določbe nacionalnega prava – kot je člen 2909 italijanskega civilnega zakonika – v sporu v zvezi z DDV, ki se nanaša na davčno leto, glede katerega še ni bila sprejeta nobena dokončna sodna odločba, če bi ta določba nacionalnemu predložitvenemu sodišču, ki odloča o tem sporu, preprečila, da upošteva določbe prava Skupnosti na področju zlorab v zvezi z navedenim davkom.

Stroški

33 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

Pravo Skupnosti v okoliščinah, kakršne so te iz postopka v glavni stvari, nasprotuje uporabi določbe nacionalnega prava – kot je člen 2909 italijanskega civilnega zakonika (codice civile) – v sporu v zvezi z davkom na dodano vrednost, ki se nanaša na davčno leto, glede katerega še ni bila sprejeta nobena dokončna sodna odločba, če bi ta določba predložitvenemu sodišču, ki odloča o tem sporu, preprečila, da upošteva določbe prava Skupnosti na področju zlorab v zvezi z navedenim davkom.

Podpisi