

V?c C-427/10

Banca Antoniana Popolare Veneta SpA

v.

Ministero dell'Economia e delle Finanze

a

Agenzia delle Entrate

(žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Corte suprema di cassazione)

„DPH – Vrácení dan? odvedené bez ?ádného d?vodu – Vnitrostátní právní p?edpisy, které stanovují možnost podat žalobu na vydání bezd?vodného obohacení k r?zným soud?m a v r?zných lh?tách podle toho, zda se jedná o p?íjemce nebo poskytovatele služeb – Možnost p?íjemce služeb požadovat po poskytovateli služeb vrácení dan? poté, co poskytovateli služeb uplynula lh?ta pro podání žaloby proti da?ové správ? – Zásada efektivity“

Shrnutí rozsudku

Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?ídané hodnoty – Vrácení dan? odvedené bez ?ádného d?vodu

(Sm?rnice Rady 77/388)

Zásada efektivity nebrání vnitrostátním právním p?edpis?m týkajícím se vydání bezd?vodného obohacení, které stanovují delší proml?ecí lh?tu v p?ípad? ob?anskoprávní žaloby na vydání bezd?vodného obohacení podané p?íjemcem služeb proti poskytovateli t?chto služeb, který je osobou povinnou k dani z p?ídané hodnoty, než je zvláštní proml?ecí lh?ta v p?ípad? žaloby na vrácení dan? upravené p?edpisy da?ového práva, kterou podá tento poskytovatel proti da?ové správ?, a to pokud tato osoba povinná k dani m?že skute?n? požadovat od da?ové správy vrácení této dan?. Tato poslední podmínka není spl?na, pokud má použití takové právní úpravy za následek, že osoba povinná k dani zcela ztratí nárok na vrácení od da?ové správy dan? z p?ídané hodnoty odvedené bez ?ádného d?vodu, kterou ona sama byla povinna vrátit p?íjemci jejích služeb.

(viz bod 42 a výrok)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (t?etího senátu)

15. prosince 2011(*)

„DPH – Vrácení dan? odvedené bez ?ádného d?vodu – Vnitrostátní právní p?edpisy, které stanovují možnost podat žalobu na vydání bezd?vodného obohacení k r?zným soud?m a v r?zných lh?tách podle toho, zda se jedná o p?íjemce nebo poskytovatele služeb – Možnost p?íjemce služeb požadovat po poskytovateli služeb vrácení dan? poté, co poskytovateli služeb uplynula lh?ta pro podání žaloby proti da?ové správ? – Zásada efektivity“

Ve v?ci C?427/10,

jejímž p?edm?tem je žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce na základ? ?látku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Corte suprema di cassazione (Itálie) ze dne 7. ?ervna 2010, došlým Soudnímu dvoru dne 31. srpna 2010, v ?ízení

Banca Antoniana Popolare Veneta SpA, incorporante la Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA,

proti

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate,

SOUDNÍ DV?R (t?etí senát),

ve složení K. Lenaerts, p?edseda senátu, E. Juhász, G. Arestis (zpravodaj), T. von Danwitz a D. Šváby, soudci,

generální advokát: J. Mazák,

vedoucí soudní kancelá?e: A. Impellizzeri, rada,

s p?ihlédnutím k písemné ?ásti ?ízení a po jednání konaném dne 16. ?ervna 2011,

s ohledem na vyjád?ení p?edložená:

- za Banca Antoniana Popolare Veneta SpA, incorporante la Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA, A. Fantozzim, R. Tieghim a R. Espositem, avvocati,
- za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocn?nkyní, ve spolupráci s G. De Bellisem, avvocato dello Stato,
- za n?meckou vládu T. Henzem a C. Blaschkem, jako zmocn?nci,
- za vládu Spojeného království S. Hathawayem, jako zmocn?ncem, ve spolupráci s P. Mantlem, barrister,
- za Evropskou komisi D. Recchia a R. Lyalem, jako zmocn?nci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 15. zá?í 2011,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu zásad daňové neutrality, efektivity a zákazu diskriminace v souvislosti s daní z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Banca Antoniana Popolare Veneta SpA, incorporante la Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA (dále jen „BAPV“) na jedné straně a Ministero dell'Economia e delle Finanze a Agenzia delle Entrate (dále jen společně „daňová správa“) na straně druhé ve věci týkající se toho, že uvedená daňová správa odmítla vrátit společnosti BAPV DPH odvedenou bez žádného důvodu z plnění spočívajícího v jí prováděném výběru členských příspěvků.

Právní rámec

Unijní právní úprava

3 Článek 2 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23) stanovil:

„Předmětem daní z přidané hodnoty je:

1. dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[...]

4 Článek 13 část B písm. d) body 2 a 3 této směrnice stanovil:

„B. Ostatní případy osvobození

Aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, osvobodí členské země od daní následující plnění, a to za podmínek, které samy stanoví k zajištění správného a jednoznačného uplatnění těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu:

[...]

d) tyto operace:

[...]

2. sjednání nebo převzetí závazků, ručení a jiných jistot a záruk, jakož i správa úrokových záruk osobou, která úvěr poskytuje;

3. operace včetně sjednání týkající se vkladových a běžných účtů, plateb, převodů, dluhů, šeků a dalších převoditelných cenných papírů, s výjimkou vymáhání dluhů“.

5 Článek 13 část C první pododstavec uvedené směrnice stanovil:

„C. Volba

Členské státy mohou poskytnout osobám povinným k dani možnost volby zdanění v případě:

[...]

b) plnění uvedených v části B písm. d) [...]"

6 §lánek 21 šesté směrnice 77/388 nadepsaný „Dažoví dlužníci vž?i finančním orgánem“ ve svém odst. 1 písm. a) stanovil:

„Následující osoby jsou povinny odvádět daž z pžidané hodnoty:

1. v rámci vnitřního systému:

a) osoby povinné k dani uskutečující zdanitelná plnění jiná než ta, která jsou uvedena v §l. 9 odst. 2 písm. e) a uskutečována osobou povinnou k dani usazenou v zahraničí. Uskutečují-li zdanitelné plnění osoba povinná k dani usazená v zahraničí, mohou členské státy přijmout předpisy, na jejichž základě je povinna odvádět daž jiná osoba než osoba povinná k dani usazená v zahraničí. Za takovou jinou osobu může být mimo jiné ustanoven dažový zástupce nebo jiná osoba, pro kterou se zdanitelné plnění provádí. Členské státy mohou rovněž stanovit, že někdo jiný než osoba povinná k dani je povinen odvádět daž společně a nerozdílně“.

Vnitrostátní právní úprava

7 §lánek 10 odst. 5 nařízení prezidenta republiky č. 633 ze dne 26. října 1972, kterým se zavádí a upravuje daž z pžidané hodnoty (bžžný dodatek ke GURI č. 1 ze dne 11. listopadu 1972, s. 1, dále jen „NPR č. 633/72“), stanoví:

„1. Od daní jsou osvobozeny:

[...]

5. činnosti spočívající ve výrobě daní, včetně činností týkajících se placení daní, které jsou prováděny úřadovými podniky nebo bankami na účet dažových poplatníků podle zvláštních právních předpisů“.

8 §lánek 21 legislativního nařízení č. 546 ze dne 31. prosince 1992 o ustanoveních týkajících se dažového řízení, kterými se provádí zmocnění udělené vládě v souladu s §lánkem 30 zákona č. 413 ze dne 30. prosince 1991 (bžžný dodatek ke GURI č. 8 ze dne 13. ledna 1993, s. 1) stanoví:

„1. Žaloba musí být podána ve lhžtě šedesáti dnů ode dne oznámení napadeného aktu, jinak je nepřípustná. Oznámení dažového výměru se považuje rovněž za oznámení o zápisu do seznamu osob, kterým je nařčtována daž.“

2. Žaloba proti implicitnímu odmítnutí vrácení daní podle §l. 19 odst. 1 písm. g) může být podána od devadesátého dne po dni podání žádosti o vrácení daní předložené ve lhžtách stanovených každým dažovým zákonem až do promlčení nároku na vrácení daní. Pokud zvláštní ustanovení nestanoví jinak, nemžže být žádost o vrácení podána po uplynutí dvou let ode dne zaplacení, nebo ode dne, kdy došlo ke skutečnosti, která vedla k vrácení, pokud je posledně uvedené datum pozdější.“

9 §lánek 2033 občanského zákoníku, který upravuje bezdřvodné obohacení, stanoví:

„Každý, kdo provedl platbu bez řádného důvodu, má nárok požadovat vrácení částky, kterou zaplatil. Kromě toho má nárok na úroky ode dne provedení platby, pokud příjemce nejednal v dobré víře nebo ode dne podání žádosti (článek 163 občanského soudního řádu), pokud příjemce jednal v dobré víře.“

10 Článek 2946 občanského zákoníku upravuje obecnou promlčecí lhůtu:

„S výjimkou případů, v nichž zákon stanoví jinak, se nároky promlčí po deseti letech.“

11 Podle článku 2935 občanského zákoníku promlčecí lhůta počiná běžet ode dne, kdy bylo právo uplatněno.

Spor v povodním řízení a předběžné otázky

12 V období od roku 1984 do roku 1994 poskytovala BAPV plnění spočívající ve výběru příspěvků členů sdružení pro tři meliorační sdružení, tj. veřejnoprávní organizace upravené zákony s celostátní působností a regionálními zákony, která jsou pověřena prováděním prací na veřejné infrastruktuře. Vzhledem k tomu, že odměny vybrané za tuto činnost podléhaly DPH, přenesla BAPV tuto daň na tato sdružení. Společnost BAPV pravidelně odváděla daňové správy DPH podle zákonem stanovených podmínek, jelikož uvedená správa měla v té době za to, že se na činnost spočívající ve výběru členských příspěvků nevztahuje osvobození od daně stanovené v čl. 10 odst. 5 NPR č. 633/72.

13 Oběžníkem ze dne 26. února 1999 oznámila daňová správa, že změnila povodní výklad tohoto ustanovení, přičemž uvedla, že členské příspěvky mají daňovou povahu, a proto musí být odměny, které dluží sdružení za služby spočívající ve výběru těchto příspěvků, považovány za odměny osvobozené od DPH ve smyslu čl. 10 odst. 5 NPR č. 633/72.

14 Meliorační sdružení tedy požadovala od SIFER SpA, společnosti, která se stala nástupkyní BAPV, vydání částek zaplacených bez řádného důvodu jakožto DPH z uvedených odměn z důvodu bezdůvodného obohacení ve smyslu článku 2033 občanského zákoníku. Poté, co jedno ze sdružení podalo žalobu k Tribunale civile di Ferrara, bylo BAPV uloženo, aby uvedené částky vrátila.

15 Společnost BAPV předložila daňové správy žádosti o vrácení DPH odpovídající částkám, které po ní požadovali příjemci jejích služeb. Poté, co byly tyto žádosti implicitně zamítnuty, podala BAPV ke Commissione tributaria provinciale di Roma (provinční komise v řízení rozhodující v daňových záležitostech) tři odlišné žaloby, kterým tato soudní instance vyhověla.

16 Nicméně na základě odvolání podaného daňovou správou proti všem třem rozhodnutím, rozhodla Commissione tributaria regionale del Lazio (komise regionu Lazio rozhodující v daňových záležitostech) – poté, co všechna tři odvolání spojila do jediné věci – že BAPV ztratila nárok na vrácení, neboť její žádost o vrácení daně byla podána po uplynutí zvláštní dvouleté promlčecí lhůty od zaplacení DPH, která je upravena v čl. 21 odst. 2 legislativního nařízení č. 546 ze dne 31. prosince 1992. Uvedená soudní instance v tomto ohledu uvedla, že administrativní oběžník ze dne 26. února 1992 nemůže být rozhodným okamžikem, od něhož počiná běžet tato lhůta.

17 Společnost BAPV podala proti tomuto rozhodnutí kasační opravný prostředek ke Corte suprema di cassazione.

18 Corte suprema di cassazione má pochybnosti o slučitelnosti vnitrostátních procesních předpisů s hlavními zásadami v oblasti DPH vzhledem k okolnosti, že tyto předpisy mohou vést k takovým situacím, jako je situace dotčená v projednávaném případě, jejichž důsledkem je zásadní

popření nároku na vrácení DPH odvedené bez žádného důvodu. Tento soud totiž uvádí, že BAPV, která zaplatila DPH daňové správě, je na základě rozhodnutí oběanskoprávního soudu povinna vrátit tuto DPH osobě, která tuto daň odvedla, aniž mohla dosáhnout vrácení daně od daňové správy. Podle tohoto soudu vnitrostátní právní předpisy týkající se procesních podmínek a hmotněprávní pravidla upravující vrácení daně odvedené bez žádného důvodu v praxi znemožňují uplatnění nároku na vrácení daně.

19 Za těchto podmínek se Corte suprema di cassazione rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Brání zásady efektivity, zákazu diskriminace a daňové neutrality v oblasti DPH vnitrostátní právní úprava nebo praxe, podle níž nárok poskytovatele zboží nebo příjemce služby na vrácení DPH odvedené bez žádného důvodu je považován za nárok na vydání bezdůvodného obohacení podle oběanského práva na rozdíl od nároku uplatňovaného hlavním dlužníkem (dodavatelem zboží nebo poskytovatelem služby) a lhůta stanovená pro poskytovatele zboží nebo příjemce služby je značně delší než lhůta stanovená pro hlavního dlužníka, takže žádost poskytovatele zboží nebo příjemce služby podaná v době, kdy lhůta pro hlavního dlužníka již uplynula, může vést k tomu, že hlavnímu dlužníkovi je uloženo, aby vydal bezdůvodné obohacení, aniž mohl žádat o vrácení daně daňovou správu, přičemž neexistují žádná ustanovení umožňující koordinovat řízení, která byla nebo budou zahájena před různými soudy, za účelem předcházení sporům a rozporům?

2) Bez ohledu na výše uvedenou situaci, je s výše zmíněnými zásadami slučitelná vnitrostátní praxe nebo judikatura umožňující vydání rozhodnutí nařizujícího vydání bezdůvodného obohacení k tíži dodavatele zboží nebo poskytovatele služby a ve prospěch poskytovatele zboží nebo příjemce služby, pokud dodavatel zboží nebo poskytovatel služby nepodal žalobu na vrácení DPH k jinému soudu ve lhůtách, které mu byly stanoveny, jelikož se opřel o výklad judikatury, následovaný správní praxí, podle něhož plnění podléhalo DPH?“

K předběžným otázkám

K první otázce

20 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda zásady efektivity, daňové neutrality a zákazu diskriminace brání takové vnitrostátní právní úpravě vydání bezdůvodného obohacení, jako je právní úprava dotčená v původním řízení, která stanoví zvláštní promlčecí lhůtu v případě podání žaloby na vrácení daně upravené předpisy daňového práva, jež je kratší než promlčecí lhůta v případě oběanskoprávní žaloby na vydání bezdůvodného obohacení, takže příjemce služeb, který podá takovou žalobu proti poskytovateli služeb, může dosáhnout vrácení DPH odvedené bez žádného důvodu od uvedeného poskytovatele, aniž tento poskytovatel může dosáhnout vrácení daně od daňové správy.

21 Úvodem je třeba uvést, že Soudní dvůr obecně nepřezkoumává zásadu daňové neutrality za účelem určení toho, zda unijní právo brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví promlčecí lhůty pro podání žádostí o vrácení DPH (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 19. listopadu 1998, SFI, C-85/97, Recueil, s. I-7447, body 22 až 36; ze dne 11. července 2002, Marks & Spencer, C-62/00, Recueil, s. I-6325, body 22 až 47 a ze dne 21. ledna 2010, Alstom Power Hydro, C-472/08, Sb. rozh. s. I-623, body 14 až 22).

22 V rozsudku ze dne 15. března 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken (C-35/05, Sb. rozh. s. I-2425), Soudní dvůr rozhodl, že při neexistenci právní úpravy Společenství ve věci žádostí o vrácení daní odvedených bez žádného důvodu přísluší vnitrostátnímu právnímu řádu každého členského státu stanovit podmínky, za kterých mohou být tyto žádosti podávány, přičemž tyto

podmínky musejí respektovat zásady rovnocennosti a efektivity, to znamená že tyto podmínky nesmí být méně příznivé než ty, které se týkají obdobných žádostí na základě vnitrostátního práva, ani nesmí v praxi znemožňovat výkon práv přiznaných právním řádem Společenství (bod 37).

23 V bodě 42 výše uvedeného rozsudku Reemtsma Cigarettenfabriken Soudní dvůr mimo jiné rozhodl, že zásada efektivity nebrání vnitrostátním právním předpisům, podle kterých může o vrácení částek DPH poukázaných orgánem daňové správy bez jakéhokoliv důvodu požádat pouze poskytovatel služeb a příjemce služeb může na tomto poskytovateli vymáhat vydání bezdůvodného obohacení občanskoprávní žalobou.

24 Soudní dvůr také uznal slušitelnost stanovení přírodních pevných promlčecích lhůt pro podání žaloby s unijním právem, a to v zájmu právní jistoty, která chrání jak daňového poplatníka, tak dotčený správní orgán. Povaha těchto lhůt totiž není taková, aby v praxi znemožňovala nebo činila příliš obtížným výkon práv přiznaných unijním právním řádem (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 17. listopadu 1998, Aprile, C-228/96, Recueil, s. I-7141, bod 19 a ze dne 30. června 2011, Meilicke a další, C-262/09, Sb. rozh. s. I-0000, bod 56).

25 Platí to také pro dvouletou promlčecí lhůtu, jelikož tato lhůta v zásadě umožňuje každé osobě povinné k dani postupující s jakoukoliv uplatnit práva, která jí vyplývají z unijního právního řádu (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Alstom Power Hydro, body 20 a 21). Takový závěr musí být učiněn rovněž u dvouleté promlčecí lhůty pro uplatnění nároku na vrácení daně odvedené daňovou správou bez jakéhokoliv důvodu.

26 Soudní dvůr také rozhodl, že zásada efektivity není porušena v případě vnitrostátní promlčecí lhůty, která je pro daňovou správu údajně příznivější než promlčecí lhůta platná mezi jednotlivci (rozsudek ze dne 8. září 2011, Q-Beef et Bosschaert, C-89/10 a C-96/10, Sb. rozh. s. I-0000, bod 42).

27 Proto skutečnost, že je stanovena zvláštní dvouletá promlčecí lhůta, během níž může osoba povinná k dani žádat daňovou správu o vrácení DPH odvedené bez jakéhokoliv důvodu, zatímco promlčecí lhůta pro podání žalob na vydání bezdůvodného obohacení mezi jednotlivci je desetiletá, není sama o sobě v zásadě v rozporu se zásadou efektivity.

28 Soudní dvůr již však rozhodl, že pokud je vrácení DPH nemožné či nepřiměřené, členské státy musí upravit nástroje nezbytné k tomu, aby příjemci služeb bylo umožněno, v zájmu zachování zásady efektivity, získat zpět daň uťatou bez jakéhokoliv důvodu (výše uvedený rozsudek Reemtsma Cigarettenfabriken, bod 42).

29 Stejně závěry musí platit, pokud se nemožnost nebo nepřiměřená náročnost vrácení DPH odvedené bez jakéhokoliv důvodu netýká příjemce služeb, ale vztahuje se na poskytovatele těchto služeb.

30 Z judikatury také vyplývá, že by byla porušena zásada efektivity, kdyby osoba povinná k dani neměla nárok na vrácení dotčené daně ve lhůtě stanovené pro podání žaloby proti daňové správě ani možnost podat žalobu proti daňové správě poté, co její klienti podali žalobu na vydání bezdůvodného obohacení po uplynutí uvedené lhůty, takže důsledky provedení platby DPH bez jakéhokoliv důvodu, které jsou nepřijatelné státu, by nesla pouze osoba povinná k této dani (viz obdobně výše uvedený rozsudek Q-Beef et Bosschaert, bod 43).

31 Soudní dvůr rovněž rozhodl, že vnitrostátní orgán nemůže namítat uplynutí přírodních pevných promlčecích lhůt, pokud jednání vnitrostátních orgánů spolu s existencí promlčecích lhůt vede k tomu, že dotyčný ztratí jakoukoli možnost uplatnit své nároky před vnitrostátními soudy (viz

obdobn? výše uvedený rozsudek Q?Beef et Bosschaert, bod 51).

32 Ve v?ci v p?vodním ?ízení je t?eba zd?raznit, jak uvedla Evropská komise na jednání, že pro BAPV bylo nemožné nebo alespo? nep?im??en? náro?né, aby žalobou podanou ve dvouleté proml?ecí lh?t? získala vrácení DPH uhrazené v letech 1984 až 1994, a to zejména vzhledem ke stanovisku da?ové správy, které bylo podle údaj? poskytnutých p?edkládajícím soudem potvrzeno vnitrostátní judikaturou a jež vylučovalo služby poskytované BAPV z osvobození od dan? upraveného v ?l. 10 odst. 5 NPR ?. 633/72.

33 Kone?n? tím, že výklad p?edkládajícího soudu, jakož i výklad provedený v soudním rozhodnutí uvedeném v bod? 16 tohoto rozsudku, p?iznává ob?žníku ze dne 26. února 1999 zp?tný ú?inek, vede k tomu, že lh?ta pro podání žalob na vrácení DPH po?íná b?žet ode dne zaplacení DPH, v d?sledku ?ehož – vzhledem k dvouleté proml?ecí lh?t? pro podání žaloby poskytovatelem služby na vrácení DPH odvedené bez ?ádného d?vodu proti da?ové správ? – tento poskytovatel zcela ztratil možnost dosáhnout vrácení dan? odvedené bez ?ádného d?vodu.

34 Nakonec je nesporné, že sdružení podala žalobu na vydání bezd?vodného obohacení po uplynutí zvláštní dvouleté proml?ecí lh?ty, kterou podle výše uvedeného výkladu soud? m?la BAPV ode dne zaplacení DPH k tomu, aby požádala da?ovou správu o vrácení DPH odvedené bez ?ádného d?vodu.

35 Uvedená sdružení totiž podala žalobu na vydání bezd?vodného obohacení po zve?ejn?ní ob?žníku ze dne 26. února 1999, kterým da?ová správa zm?nila sv?j výklad ohledn? povahy pln?ní dot?eného v p?vodním ?ízení tak, že jej nap?íř? považovala za pln?ní osvobozené od DPH.

36 Proto je t?eba uvést, že v takové situaci, jako je situace dot?ená v p?vodním ?ízení, musela samotná BAPV uhradit DPH odvedenou bez ?ádného d?vodu, aniž m?la skute?nou možnost požadovat od da?ové správy její vrácení, a to d?vodu d?sledku uplynutí zvláštní dvouleté proml?ecí lh?ty, p?estože jí taková situace není p?i?itatelná, nýbrž tato situace pramení ze skute?nosti, že p?íjemci služeb podali žalobu na vydání bezd?vodného obohacení proti BAPV po uplynutí uvedené lh?ty.

37 Nic ve spise p?edaném p?edkládajícím soudem totiž neumož?uje p?edpokládat, že BAPV nejednala jako opatrný a obez?etný hospodá?ský subjekt, když poskytovala pln?ní spo?ívající ve výb?ru ?lenských p?ísp?vk? za cenu zahrnující DPH a odvád?la DPH da?ové správ?.

38 V tomto ohledu z p?edkládacího rozhodnutí vyplývá, že BAPV správn? ú?tovala DPH za pln?ní spo?ívající ve výb?ru ?lenských p?ísp?vk?, které provád?la, a správn? odvedla tuto da? da?ové správ? v souladu s praxí této da?ové správy v dob? fakturace uvedených pln?ní.

39 Italská vláda však uvedla, že otázka situace t?chto pln?ní z hlediska DPH byla již ur?itou dobu sporná, takže opatrný a obez?etný hospodá?ský subjekt nemohl legitimn? o?ekávat, že toto pln?ní bude nadále podléhat DPH.

40 Je však t?eba poznamenat, že to, že da?ová správa, která je správním orgánem pov??eným zajiř?ováním použití dot?ených právních p?edpis?, výslovn? potvrdila, že ?lenské p?ísp?vky jsou da?ové povahy a odm?ny dlužné sdruženími musí být považovány za odm?ny osvobozené od DPH ve smyslu ?l. 10 odst. 5 NPR ?. 633/72, bylo z?ejmé až po vydání ob?žníku ze dne 26. února 1999. Takový ob?žník totiž se zp?tným ú?inkem zpochybnil skute?nost, že pln?ní spo?ívající ve výb?ru ?lenských p?ísp?vk? podléhá DPH.

41 V takové situaci uvedený správní orgán musí p?ihlédnout ke zvláštním situacím

hospodářských subjektů a případně stanovit podmínky při uplatnění svého nového právního posouzení uvedeného plnění (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 10. září Plantanol, C-201/08, Sb. rozh. s. I-8343, bod 49).

42 Z výše uvedeného vyplývá, že zásada efektivity nebrání vnitrostátním právním předpisům týkajícím se vydání bezdůvodného obohacení, které stanovují delší promlčecí lhůtu v případě obžanskoprávní žaloby na vydání bezdůvodného obohacení podané příjemcem služeb proti poskytovateli těchto služeb, který je osobou povinnou k DPH, než je zvláštní promlčecí lhůta v případě žaloby na vrácení daně upravené předpisy daňového práva, kterou podá tento poskytovatel proti daňové správě, pokud tato osoba povinná k dani může skutečně požadovat od daňové správy vrácení této daně. Tato poslední podmínka není splněna, pokud má použití takové právní úpravy za následek, že osoba povinná k dani zcela ztratí nárok na vrácení od daňové správy DPH odvedené bez žádného důvodu, kterou ona sama byla povinna vrátit příjemci jejích služeb.

Ke druhé otázce

43 S ohledem na odpověď podanou na první otázku, není namístě odpovídat na druhou otázku.

K nákladům řízení

44 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního 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 (třetí senát) rozhodl takto:

Zásada efektivity nebrání vnitrostátním právním předpisům týkajícím se vydání bezdůvodného obohacení, které stanovují delší promlčecí lhůtu v případě obžanskoprávní žaloby na vydání bezdůvodného obohacení podané příjemcem služeb proti poskytovateli těchto služeb, který je osobou povinnou k dani z předané hodnoty, než je zvláštní promlčecí lhůta v případě žaloby na vrácení daně upravené předpisy daňového práva, kterou podá tento poskytovatel proti daňové správě, pokud tato osoba povinná k dani může skutečně požadovat od daňové správy vrácení této daně. Tato poslední podmínka není splněna, pokud má použití takové právní úpravy za následek, že osoba povinná k dani zcela ztratí nárok na vrácení DPH odvedené bez žádného důvodu, kterou ona sama byla povinna vrátit příjemci jejích služeb, od daňové správy.

Podpisy.

* Jednací jazyk: italština.