

Vec C-427/10

**Banca Antoniana Popolare Veneta SpA**

proti

**Ministero dell'Economia e delle Finanze**

a

**Agenzia delle Entrate**

(návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný Corte suprema di cassazione)

„DPH – Vymáhanie dane zaplatenej bez právneho dôvodu – Vnútroštátna právna úprava stanovujúca možnosť podať žalobu o vydanie plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu pred rôznymi súdmi v rámci rôznych lehôt podľa toho, či ide o príjemcu, alebo o poskytovateľa služieb – Možnosť príjemcu služieb žiadať vrátenie dane od poskytovateľa služieb po tom, čo poskytovateľovi služieb uplynula lehota na podanie žaloby voči daňovému úradu – Zásada efektivity“

Abstrakt rozsudku

*Daňové ustanovenia – Harmonizácia právnych predpisov – Dane z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Vymáhanie dane zaplatenej bez právneho dôvodu*

*(Smernica Rady 77/388)*

Zásada efektivity nebráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá na podanie občianskoprávnej žaloby o vydanie plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu príjemcom služieb proti poskytovateľovi týchto služieb, ktorý je platiteľom dane z pridanej hodnoty, stanovuje dlhšiu premlčacia dobu, ako je osobitná premlčacia doba na podanie žaloby o vrátenie dane upravenej predpismi daňového práva, ktorú podáva poskytovateľ služieb proti daňovému úradu za predpokladu, že sa táto zdaniteľná osoba môže úinne domáhať vrátenia tejto dane na tomto úrade. Posledná uvedená podmienka nie je splnená, ak uplatnenie tejto právnej úpravy vedie k úplnému zbaveniu zdaniteľnej osoby práva dosiahnuť od daňového úradu vrátenie dane z pridanej hodnoty zaplatenej bez právneho dôvodu, ktorú sama musí vrátiť príjemcovi svojich služieb.

(pozri bod 42 a výrok)

z 15. decembra 2011 (\*)

„DPH – Vymáhanie dane zaplatenej bez právneho dôvodu – Vnútroštátna právna úprava stanovujúca možnosť podať žalobu o vydanie plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu pred rôznymi súdmi v rámci rôznych lehôt podľa toho, či ide o príjemcu, alebo o poskytovateľa služieb – Možnosť príjemcu služieb žiadať vrátenie dane od poskytovateľa služieb po tom, čo poskytovateľovi služieb uplynula lehota na podanie žaloby voči daňovému úradu – Zásada efektivity“

Vo veci C-427/10,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ podaný rozhodnutím Corte suprema di cassazione (Taliansko) zo 7. júna 2010 a doručený Súdnemu dvoru 31. augusta 2010, ktorý súvisí s konaním:

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

**Ministero dell'Economia e delle Finanze,**

**Agenzia delle Entrate,**

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory K. Lenaerts, sudcovia E. Juhász, G. Arestis (spravodajca), T. von Danwitz a D. Šváby,

generálny advokát: J. Mazák,

tajomník: A. Impellizzeri, referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní zo 16. júna 2011,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Banca Antoniana Popolare Veneta SpA, incorporante la Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA, v zastúpení: A. Fantozzi, R. Tieghi a R. Esposito, avvocati,
- talianska vláda, v zastúpení: G. Palmieri, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci G. De Bellis, avvocato dello Stato,
- nemecká vláda, v zastúpení: T. Henze a C. Blaschke, splnomocnení zástupcovia,
- vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: S. Hathaway, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci P. Mantle, barrister,
- Európska komisia, v zastúpení: D. Recchia a R. Lyal, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 15. septembra 2011,

vyhlásil tento

## Rozsudok

1 Návrh na zažatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu zásad daňovej neutrality, efektivity a zákazu diskriminácie v súvislosti s daňou z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Banca Antoniana Popolare Veneta SpA, incorporante la Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA (ďalej len „BAPV“) na jednej strane a Ministero dell'Economia e delle Finanze a Agenzia delle Entrate (ďalej spolu len „daňový úrad“) na druhej strane vo veci rozhodnutia daňového úradu, ktorým odmietol vrátiť BAPV DPH zaplatenú bez právneho dôvodu z plnení spočívajúcich vo výberoch členských príspevkov, ktoré uskutočnila.

## Právny rámec

### *Právna úprava Únie*

3 Článok 2 šiestej smernice Rady 77/388/EHS 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 (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23) stanovuje:

„Dani z pridanej hodnoty podlieha:

1. dodávka tovaru alebo služieb za úhradu v rámci územia štátu zdaniteľnou osobou;

...“

4 Článok 13 B písm. d) body 2 a 3 tejto smernice stanovujú:

„B. Iné oslobodenia od dane

Bez toho, aby boli dotknuté ostatné ustanovenia spoločenstva, platí, že členské štáty oslobodia od dane nasledujúce položky za podmienok, ktoré stanovujú na účely zabezpečenia správnej a jednoznačnej aplikácie oslobodení od dane a na účely ochrany pred možnými daňovými únikmi, pred neplatením daní a pred ich zneužívaním:

...

d) nasledujúce plnenia:

...

2. vyjednávanie [a prevzatie – *neoficiálny preklad*] úverových záruk alebo akéhokoľvek iného zabezpečenia peňazí alebo akákoľvek inosť súvisiaca s nimi a správa úverových záruk osobou, ktorá poskytla úver;

3. plnenia vrátane sprostredkovania týkajúce sa vkladov a bežných účov, platieb, prevodov, dlhov, šekov a iných prevoditeľných dokumentov, ale nie inkasovania a skupovania dlhov [ale nie vymáhania pohľadávok a faktoringu – *neoficiálny preklad*]“.

5 V zmysle článku 13 C prvého odseku tejto smernice:

„C. Možnosť voľby

Ľľnské štáty môžu zdaniteľným osobám poskytnúť právo voľby v otázke zdanenia v prípadoch, ak ide o:

...

b) plnenia zahrnuté v bode B písm. d)..."

6 Ľľánok 21 šiestej smernice 77/388 nazvaný „Osoby povinné platiť daň“ stanovuje v odseku 1 písm. a):

„Kto je povinný platiť daň z pridanej hodnoty:

1. V rámci vnútorného systému:

a) zdaňované osoby, ktoré vykonávajú zdaniteľné plnenia nezahrnuté pod Ľľánok 9 (2) e) a vykonávané zdaniteľnou osobou, bývajúcou v zahraničí. Ak je zdaniteľné plnenie realizované zdaniteľnou osobou – rezidentom v zahraničí, Ľľnské štáty môžu prijať opatrenia umožňujúce, aby daň namiesto daňovníka, ktorý býva v zahraničí, zaplatila iná osoba. Okrem toho, za takúto inú osobu môže byť označený daňový reprezentant alebo iná osoba, pre ktorú sa zdaniteľné plnenie vykonáva. Ľľnské štáty môžu tiež rozhodnúť, že niekto iný, nie zdaňovaná osoba bude považovaná za plne zodpovednú za platbu dane“.

#### *Vnútroštátna právna úprava*

7 Ľľánok 10 ods. 5 dekrétu prezidenta republiky Ľ. 633 z 26. októbra 1972, ktorým sa zavádza a upravuje daň z pridanej hodnoty (riadna príloha GURI Ľ. 1 z 11. novembra 1972, s. 1, ďalej len „prezidentský dekrét Ľ. 633/72“), stanovuje:

„Od dane sú oslobodené:

...

5. Ľľinnosti súvisiace s výberom daní vrátane Ľľinností súvisiacich s platením daní uskutočneným podnikmi a úverovými inštitúciami na úľet daňovníkov na základe osobitných zákonných ustanovení“.

8 Podľa Ľľlánku 21 legislatívneho dekrétu Ľ. 546 z 31. decembra 1992 o ustanoveniach týkajúcich sa daňového konania, ktorými sa vykonáva poverenie vlády v zmysle Ľľlánku 30 zákona Ľ. 413 z 30. decembra 1991 (riadny doplnok GURI Ľ. 8 z 13. januára 1993, s. 1):

„1. Žaloba musí byť podaná v lehote šesťdesiatich dní odo dňa oznámenia napadnutého rozhodnutia, inak je neprípustná. Oznámenie príkazu na úhradu sa tiež považuje za oznámenie na tieto úľely.

2. Žalobu proti implicitnému odmietnutiu vrátenia dane stanovenému v Ľľlánku 19 ods. 1 bode g) možno podať od deväťdesiateho dňa nasledujúceho po podaní žiadosti o vrátenie dane predloženej v rámci lehôt stanovených jednotlivými daňovými zákonmi a najneskôr do premlčania práva na vrátenie dane. Ak osobitné ustanovenia neustanovujú inak, žiadosť o vrátenie dane nemožno podať po uplynutí dvoch rokov od zaplatenia, resp. odo dňa, keď došlo k skutočnosti zakladajúcej právo na vrátenie dane, ak táto skutočnosť nastala neskôr.“

9 V súlade s § 2033 občianskeho zákonníka, ktorý upravuje poskytnutie objektívneho plnenia bez právneho dôvodu:

„Ten, kto poskytol peňažné plnenie bez právneho dôvodu, má právo žiadať vydanie svojho peňažného plnenia. Okrem toho má právo na úroky odo dňa zaplatenia, ak príjemca nekonal v dobrej viere, alebo odo dňa požiadania, ak konal v dobrej viere (§ 163 občianskeho súdneho poriadku).“

10 § 2946 občianskeho zákonníka stanovuje všeobecnú premlčacia dobu:

„Pokiaľ zákon neustanovuje inak, práva sa premlčia uplynutím desaťročnej premlčacej doby.“

11 V súlade s § 2935 občianskeho zákonníka začína premlčacia doba plynúť odo dňa, keď bolo možné právo uplatniť.

### **Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky**

12 V priebehu rokov 1984 až 1994 uskutočnila BAPV výbery žľenských príspevkov zaplatených žľenmi v prospech troch konzorcií na zúrodňovanie pôdy, ktoré sú verejnými subjektmi, ktoré sa spravujú vnútroštátnymi a miestnymi zákonmi a sú poverené výkonom prác verejnej infraštruktúry. Keďže odmeny vyberané ako protihodnota za tieto služby podliehali zaplateniu DPH, BAPV previedla túto daň na svoje konzorciá. BAPV riadne zaplatila DPH daňovému úradu v súlade s postupmi stanovenými zákonom, pričom sa tento úrad v tom čase domnieval, že žľinnosť výberu žľenských príspevkov nepodlieha oslobodeniu od dane stanovenému v § 10 ods. 5 prezidentského dekrétu č. 633/72.

13 Daňový úrad však obežníkom z 26. februára 1999 oznámil, že zmenil svoj pôvodný výklad tohto ustanovenia, a zároveň stanovil, že žľenské príspevky sú daňovej povahy, a preto odmeny, ktoré majú konzorciá zaplatiť za výber žľenských poplatkov, treba považovať za oslobodené od DPH v zmysle § 10 ods. 5 prezidentského dekrétu č. 633/72.

14 Konzorciá na zúrodňovanie pôdy teda požiadali SIFER SpA, spoločnosť, ktorá je právnym nástupcom BAPV, o vrátenie súm zaplatených ako DPH z odmien vyplatených za výber príspevkov z dôvodu objektívneho plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu v zmysle § 2033 občianskeho zákonníka. Na základe žaloby jedného z konzorcií podanej na Tribunale civile di Ferrara bola BAPV zaviazaná vrátiť tieto sumy.

15 BAPV podala daňovému úradu žiadosť o vrátenie DPH zodpovedajúcej sumám, ktoré od nej požadovali príjemcovia jej služieb. Po tom, čo boli tieto žiadosti implicitne odmietnuté, BAPV podala na Commissione tributaria provinciale di Roma (Provinciaálny daňový súd v Ríme) tri rôzne žaloby, ktorým tento súd vyhovel.

16 Keďže sa však daňový úrad proti týmto trom vydaným rozhodnutiam odvolal, Commissione tributaria regionale del Lazio (Regionálny daňový súd v Laziu) po spojení odvolaní rozhodol, že BAPV stratila nárok na vrátenie dane z dôvodu, že žiadosť o vrátenie bola podaná po uplynutí osobitnej premlčacej doby dvoch rokov od zaplatenia DPH stanovenej v § 21 ods. 2 legislatívneho dekrétu č. 546 z 31. decembra 1992. V tejto súvislosti uvedený súd poznamenal, že obežník daňového úradu z 26. februára 1999 nemôže predstavovať rozhodnú skutkovnosť, od ktorej sa požiada začiatok plynutia tejto lehoty.

17 BAPV podala proti tomuto rozhodnutiu kasačný opravný prostriedok na Corte suprema di cassazione.

18 Corte suprema di cassazione má pochybnosti o zlu?ite?nosti vnútroštátnej procesnoprávnej úpravy so základnými zásadami v oblasti DPH, keďže pri jej uplatnení môžu vzniká? obdobné situácie, ako je tento prípad, ktoré sa v zásade riešia neuznaním nároku na vrátenie DPH zaplatenej bez právneho dôvodu. Tento súd napokon zdôraz?uje, že BAPV, ktorá zaplatila DPH da?ovému úradu, sa pri uplatnení rozhodnutia vnútroštátneho súdu považuje za povinnú vráti? túto DPH osobe, ktorá ju zaplatila, a to bez nároku na jej vrátenie zo strany da?ového úradu. Pod?a tohto súdu zároveň ustanovenia vnútroštátneho práva týkajúce sa procesnoprávnych a hmotnoprávnych pravidiel upravujúcich vrátenie dane zaplatenej bez právneho dôvodu prakticky znemož?ujú uplatnenie nároku na vrátenie dane.

19 Za týchto podmienok Corte suprema di cassazione rozhodol preruši? konanie a položil Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Bránia zásady efektivity, zákazu diskriminácie a da?ovej neutrality v oblasti DPH vnútroštátnej právnej úprave alebo praxi, ktorá stanovuje, že nárok nadobúdate?a/objednávate?a na vrátenie neoprávnené zaplatenej DPH sa chápe ako nárok na vydanie objektívneho plnenia bez právneho dôvodu pod?a všeobecného práva, a to na rozdiel od nároku uplat?ovaného hlavným dlžníkom (dodávate?/poskytovate? služby), a ktorá ?alej stanovuje, že lehota, ktorou disponuje nadobúdate?/objednávate?, je zna?ne dlhšia, ako tá, ktorou disponuje hlavný dlžník, ?oho dôsledkom je, že žaloba nadobúdate?a/objednávate?a podaná v ?ase, keď lehota pre hlavného dlžníka už uplynula, môže vies? k tomu, že hlavnému dlžníkovi bude uložená povinnos? vráti? da? bez toho, aby mohol žiada? da?ový úrad o vrátenie dane, pri?om uvedené platí bez stanovenia akéhoko?vek právneho ustanovenia umož?ujúceho zabráni? sporom alebo rozporom medzi konaniami, ktoré boli alebo budú za?até pred rôznymi súdnymi orgánmi?

2. Bez oh?adu na predchádzajúci predpoklad, je vnútroštátna prax alebo judikatúra, ktorá umož?uje vyhlásenie súdneho rozhodnutia ukladajúceho dodávate?ovi/poskytovate?ovi služby povinnos? vráti? da? v prospech nadobúdate?a/objednávate?a, hoci tento dodávate?/poskytovate? nepodal žalobu o vrátenie dane pred iným súdom v lehote, ktorá pre neho platí, pretože sa opieral o súdny výklad nasledovaný správnu praxou, v zmysle ktorej táto ?innos? podliehala DPH, zlu?ite?ná s uvedenými zásadami?“

## **O prejudiciálnych otázkach**

### *O prvej otázke*

20 Prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či zásady efektivity, da?ovej neutrality a zákazu diskriminácie bránia vnútroštátnej právnej úprave týkajúcej sa vydania plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu, akou je dotknutá právna úprava vo veci samej, ktorá na podanie žaloby o vrátenie dane pod?a predpisov da?ového práva stanovuje osobitnú premi?áciu lehotu, ktorá je kratšia ako lehota na podanie žaloby o vydanie plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu pod?a ob?ianskeho práva, a teda príjemca služieb, ktorý podá takúto žalobu proti poskytovate?ovi služieb, by mohol dosiahnu? vrátenie DPH zaplatenej bez právneho dôvodu od tohto poskytovate?a bez toho, aby tento poskytovate? mohol následne dosiahnu? jej vrátenie od da?ového úradu.

21 V prvom rade treba poznamenať, že vo všeobecnosti Súdny dvor nepreskúmava zásadu daňovej neutrality s cieľom určiť, či právo Únie bráni vnútroštátnej právnej úprave stanovujúcej premlčacie doby na podanie žiadosti o vrátenie DPH (pozri v tomto zmysle rozsudky z 19. novembra 1998, SFI, C-85/97, Zb. s. I-7447, body 22 až 36; z 11. júla 2002, Marks & Spencer, C-62/00, Zb. s. I-6325, body 22 až 47, a z 21. januára 2010, Alstom Power Hydro, C-472/08, Zb. s. I-623, body 14 až 22).

22 V rozsudku z 15. marca 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken (C-35/05, Zb. s. I-2425) Súdny dvor rozhodol, že ak neexistuje právna úprava Spoločenstva v oblasti žiadostí o vrátenie neoprávnene získanej dane, prináleží vnútroštátnemu právnemu poriadku každého členského štátu upraviť podmienky, za akých možno uplatniť tieto žiadosti, pričom tieto podmienky musia dodržiavať zásady rovnocennosti a efektivity, teda nesmú byť ani nevýhodnejšie ako podmienky týkajúce sa podobných sťažností podľa vnútroštátneho práva, ani stanovené takým spôsobom, že výkon práva Spoločenstva sa stane takmer nemožným (bod 37 uvedeného rozsudku).

23 V bode 42 už citovaného rozsudku vo veci Reemtsma Cigarettenfabriken Súdny dvor tiež rozhodol, že zásada efektivity nebráni vnútroštátnej právnej úprave, podľa ktorej môže o vrátenie súm zaplatených ako DPH bez právneho dôvodu od daňových orgánov požiadať len dodávateľ/poskytovateľ služieb a prijímateľ služieb môže podľa občianskeho práva podať žalobu o vydanie plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu proti tomuto dodávateľovi/poskytovateľovi služieb.

24 Súdny dvor tiež uznal, že určenie primeraných lehôt na podanie žalôb pod hrozbou preklúzie je v súlade s právom Únie v záujme právnej istoty, ktorá chráni súčasne daňovníka a dotknuté správne orgány. Tieto lehoty totiž nemôžu viesť k praktickej nemožnosti alebo nadmernému sťaženiu uplatnenia práv, ktoré priznáva právny poriadok Únie (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 17. novembra 1998, Aprile, C-228/96, Zb. s. I-7141, bod 19, a z 30. júna 2011, Meilicke a i., C-262/09, zatiaľ neuvyverejnený v Zbierke, bod 56).

25 Rovnako to platí, pokiaľ ide o dvojročnú premlčaciu dobu, keďže táto doba v zásade umožňuje každej primerane obozretnej zdaniteľnej osobe riadne uplatniť svoje práva, ktoré vyplývajú z právneho poriadku Únie (pozri v tomto zmysle rozsudok Alstom Power Hydro, už citovaný, body 20 a 21). Toto konštatovanie sa uplatní aj v prípade dvojročnej premlčacej doby týkajúcej sa práva na vrátenie DPH zaplatenej daňovému úradu bez právneho dôvodu.

26 Súdny dvor tiež rozhodol, že zásada efektivity nie je porušená v prípade vnútroštátnej premlčacej doby, ktorá je údajne výhodnejšia pre daňovú správu ako premlčacia doba platná pre jednotlivcov (rozsudok z 8. septembra 2011, Q-Beef a Bosschaert, C-89/10 a C-96/10, zatiaľ neuvyverejnený v Zbierke, bod 42).

27 Z tohto dôvodu stanovenie osobitnej dvojročnej premlčacej doby, počas ktorej môže zdaniteľná osoba od daňového úradu žiadať vrátenie DPH, ktorá bola odvedená bez právneho dôvodu, nie je samo osebe v rozpore so zásadou efektivity aj napriek tomu, že premlčacia doba na podanie žaloby o vydanie objektívneho plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu medzi jednotlivcami je desať rokov.

28 Súdny dvor však už rozhodol, že v prípade, ak bude vrátenie DPH znemožnené alebo nadmerne sťažené, členské štáty musia pre dodržanie zásady efektivity stanoviť potrebné nástroje, ktoré príjemcovi služieb umožnia získať späť daň naúčtovanú bez právneho dôvodu (rozsudok Reemtsma Cigarettenfabriken, už citovaný, bod 42).

29 Treba sa odvolať na rovnaké závery aj v prípade, ak sa nemožnosť alebo nadmerné

s?aženie vrátenia DPH zaplatenej bez právneho dôvodu netýka príjemcu služieb, ale ich poskytovate?a.

30 Z judikatúry tiež vyplýva, že zásada efektivity by bola porušená v tom prípade, ak by zdaniteľná osoba nemala ani právo na vrátenie dotknutej dane počas doby, v ktorej môže podať žalobu proti daňovému úradu, ani možnosť, v nadväznosti na žalobu o vydanie plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu, ktorú proti nej podali jej klienti po uplynutí uvedenej lehoty, vymáha túto daň od daňového úradu, čím by dôsledky zaplata DPH bez právneho dôvodu pripísateľné štátu znášala výlučne táto zdaniteľná osoba (pozri analogicky rozsudok Q?Beef a Bosschaert, už citovaný, bod 43).

31 Okrem toho už bolo rozhodnuté, že vnútroštátny orgán nemôže vzniesť námietku uplynutia primeranej premlčacej doby, ak konanie vnútroštátnych orgánov spolu s existenciou premlčacej doby viedli k tomu, že dotknutá osoba bola úplne pozbavená možnosti uplatniť si svoje práva pred vnútroštátnymi súdmi (pozri analogicky rozsudok Q?Beef a Bosschaert, už citovaný, bod 51).

32 Vo veci samej treba predovšetkým zdôrazniť, že ako uviedla na pojednávaní Európska komisia, pre BAPV by bolo nemožné alebo prinajmenšom nadmerne s?ažené, aby na základe žaloby podanej v rámci dvojročnej premlčacej doby dosiahla vymoženie DPH zaplatenej v priebehu rokov 1984 až 1994, najmä s ohľadom na pozíciu daňového úradu potvrdenú vnútroštátnou judikatúrou, ktorá podľa informácií predložených vnútroštátnym súdom vylučovala služby poskytnuté BAPV z okruhu služieb oslobodených od dane stanoveného v článku 10 ods. 5 prezidentského dekrétu č. 633/72.

33 Priznaním retroaktívneho úniku obežníku z 26. februára 1999 by teda výklad poskytnutý vnútroštátnym súdom, ako aj výklad obsiahnutý v súdnom rozhodnutí uvedenom v bode 16 tohto rozsudku viedli k tomu, že lehota na podanie žaloby o vydanie plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu by začala plynúť odo dňa zaplata DPH, čo by s ohľadom na dvojročnú premlčaciu dobu poskytnutú poskytovateľovi služieb na podanie žaloby o vydanie plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu proti daňovému úradu tohto poskytovate?a úplne zbavilo možnosti vymoženia dane zaplatenej bez právneho dôvodu.

34 Napokon je nesporné, že konzorciá podali žalobu o vydanie plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu po uplynutí osobitnej dvojročnej premlčacej doby, ktorou od zaplata DPH podľa vyššie uvedenej judikatúry disponovala BAPV na to, aby mohla daňový úrad požiadať o vrátenie DPH zaplatenej bez právneho dôvodu.

35 Uvedené konzorciá pritom podali žalobu o vydanie plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu po uverejnení obežníka z 26. februára 1999, ktorým daňový úrad zmenil svoj výklad týkajúci sa plnení vo veci samej v tom zmysle, že ich odteraz považoval za plnenia oslobodené od DPH.

36 Preto treba zdôrazniť, že v situácii, ako je situácia dotknutá vo veci samej, znáša zaplata DPH bez právneho dôvodu výlučne BAPV bez možnosti úinne požiadať o jej vrátenie daňový úrad z dôvodu uplynutia osobitnej dvojročnej premlčacej doby, aj napriek tomu, že túto situáciu jej nemožno pripísať, ale táto situácia vyplýva zo skutočnosti, že príjemcovia služieb na základe tohto obežníka podali žalobu o vydanie plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu voči BAPV po uplynutí tejto lehoty.

37 Navyše ni? zo spisu predloženého vnútroštátnym súdom nenaznačuje, že BAPV pri výbere členských príspevkov konzorcií za úhradu ceny vrátane DPH a pri zaplata DPH daňovému úradu nekonala ako obozretný a informovaný hospodársky subjekt.



38 V tejto súvislosti z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že BAPV konala správne, keď na výber ?lenských príspevkov konzorcií, ktorý vykonala, uplatnila DPH a správne zaplatila túto da? da?ovému úradu v súlade s praxou tohto da?ového úradu v ?ase vyú?tovania uvedených výberov.

39 Talianska vláda však uviedla, že otázka povahy výberov z poh?adu DPH bola od ur?itého ?asu predmetom sporu, takže obozretný a informovaný hospodársky subjekt nemohol mať legitímnu dôveru v to, že toto plnenie spo?ívajúce vo výbere ?lenských príspevkov bude na?alej podlieha? DPH.

40 Napriek tomu treba poznamena?, že až obežníkom z 26. februára 1999 bolo jasne stanovené, že da?ový úrad je správnym orgánom povereným zabezpe?ením uplatnenia dotknutej právnej úpravy, a výslovne potvrdené, že ?lenské príspevky mali da?ovú povahu a že odmeny, ktoré mali konzorciá zaplati?, treba posúdi? ako oslobodené od DPH v zmysle ?lánku 10 ods. 5 prezidentského dekrétu ?. 633/72. Z tohto dôvodu uvedený obežník retroaktívne spochybnil uplatnenie DPH na výbery týchto ?lenských príspevkov.

41 Za týchto okolností by mal uvedený úrad zoh?adni? osobitnú situáciu hospodárskych subjektov a v prípade potreby prispôbi? uplat?ovanie nových právnych predpisov na tieto výbery (pozri v tomto zmysle rozsudok z 10. septembra 2009, Plantanol, C?201/08, Zb. s. I?8343, bod 49).

42 Z vyššie uvedených úvah vyplýva, že zásada efektivity nebráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá na podanie ob?ianskoprávnej žaloby o vydanie plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu príjemcom služieb proti poskytovate?ovi týchto služieb, ktorý je platiteľom DPH, stanovuje dlhšiu preml?aciu dobu, ako je osobitná preml?acia doba na podanie žaloby o vrátenie dane upravenej predpismi da?ového práva, ktorú podáva poskytovate? služieb proti da?ovému úradu za predpokladu, že sa táto zdaniteľná osoba môže ú?inne domáha? vrátenia tejto dane na tomto úrade. Posledná uvedená podmienka nie je splnená, ak uplatnenie tejto právnej úpravy vedie k úplnému zbaveniu zdaniteľnej osoby práva dosiahnu? od da?ového úradu vrátenie DPH zaplatenej bez právneho dôvodu, ktorú sama musí vráti? príjemcovi svojich služieb.

#### *O druhej otázke*

43 Vzh?adom na odpove? na prvú otázku nie je potrebné na druhú otázku odpoveda?.

#### **O trovách**

44 Vzh?adom na to, že konanie pred Súdny dvorom má vo vz?ahu k ú?astníkom konania vo veci samej inciden?ný charakter a bolo za?até 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 ú?astníkov konania, nemôžu byť nahradené.

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

**Zásada efektivity nebráni vnútroštátnej právnej úprave týkajúcej sa vydania plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu, ktorá na podanie ob?ianskoprávnej žaloby o vydanie plnenia poskytnutého bez právneho dôvodu príjemcom služieb proti poskytovate?ovi týchto služieb, ktorý je platiteľom DPH, stanovuje dlhšiu preml?aciu dobu, ako je osobitná preml?acia doba na podanie žaloby o vrátenie dane upravenej predpismi da?ového práva, ktorú podáva poskytovate? služieb proti da?ovému úradu za predpokladu, že sa táto zdaniteľná osoba môže ú?inne domáha? vrátenia tejto dane na tomto úrade. Posledná uvedená podmienka nie je splnená, ak uplatnenie tejto právnej úpravy vedie k úplnému**

**zbaveniu zdanite?nej osoby práva dosiahnu? od da?ového úradu vrátenie dane z pridanej hodnoty zaplatenej bez právneho dôvodu, ktorú sama musí vráti? príjemcovi svojich služieb.**

Podpisy

\* Jazyk konania: talian?ina.