

62010CJ0500

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (čtvrtého senátu)

29. března 2012 ( \* )

„Daně — DPH — článek 4 odst. 3 SEU — Šestá směrnice — články 2 a 22 — Automatické ukončení řízení probíhajících před daňovým soudem ve třetím stupni“

Ve věci C-500/10,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna (Itálie) ze dne 22. září 2010, došlým Soudnímu dvoru dne 19. října 2010, v řízení

Ufficio IVA di Piacenza

proti

Belvedere Costruzioni Srl,

SOUDNÍ DVŮR (čtvrtý senát),

ve složení J.-C. Bonichot, předseda senátu, A. Prechal, L. Bay Larsen, C. Toader a E. Jarašiusas (zpravodaj), soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,

vedoucí soudní kanceláře: A. Impellizzeri, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 22. září 2011,

s ohledem na vyjádření předložená:

—

za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s P. Gentilim, avvocato dello Stato,

—

za Evropskou komisi E. Traversou a L. Lozano Palacios, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 17. listopadu 2011,

vydává tento

Rozsudek

1

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 4 odst. 3 SEU a článků 2 a 22 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

dan? (Ú?. v?st. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá sm?rnice“).

2

Tato žádost byla p?edložena v rámci sporu mezi Ufficio IVA di Piacenza (Ú?ad pro DPH v Piacenze) a společností Belvedere Costruzioni Srl (dále jen „Belvedere Costruzioni“) ve v?ci dodate?ného platebního vým?ru na da? z p?idané hodnoty (dále jen „DPH“) za rok 1982.

Právní rámec

Unijní právo

3

Ve smyslu ?látku 2 šesté sm?rnice je p?edm?tem DPH dodání zboží nebo poskytování služeb za protipln?ní uskute?né v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, jakož i dovoz zboží.

4

?lánek 22 šesté sm?rnice stanoví:

„[...]

4. Každá osoba povinná k dani p?edloží ve lh?t? stanovené ?lenskými státy da?ové p?iznání. [...]

[...]

5. Každá osoba povinná k dani zaplatí p?i odevzdání da?ového p?iznání ?istou výši [DPH]. ?lenské státy mohou nicmén? pro odvedení této dan? ur?it jiný den nebo mohou požadovat zálohu.

[...]

8. [...] mohou ?lenské státy ukládat další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému uložení a výb?ru dan? a k p?edcházení da?ovým únik?m.

[...]“

Vnitrostátní právo

5

?lánek 3 odst. 2a na?ízení s mocí zákona ?. 40/2010 (GURI ?. 71 ze dne 26. b?ezna 2010), p?em?né po zm?nách na zákon ?. 73/2010 (GURI ?. 120 ze dne 25. kv?tna 2010, dále jen „na?ízení s mocí zákona ?. 40/2010“) zní takto:

„S cílem omezit délku ?ízení v da?ových v?cech v souladu se zásadou p?im?ené délky ?ízení ve smyslu Evropské úmluvy o lidských právech a základních svobodách [podepsané v ?ím? dne 4. listopadu 1950 (dále jen ‚EÚLP‘)] ratifikované zákonem ?. 848 ze dne 4. srpna 1955 jsou probíhající da?ové spory zahájené žalobami podanými v prvním stupni více než deset let p?ed vstupem v platnost zákona, který zm?nil toto na?ízení v zákon, v nichž nem?l orgán státní da?ové správy v prvních dvou stupních soudního ?ízení úspěch, ukon?eny zejména s ohledem na nedodržení p?im?ené lh?ty stanovené ?l. 6 odst. 1 výše uvedené úmluvy následujícím zp?sobem:

a)

daňové spory probíhající před Commissione tributaria centrale, s výjimkou sporů, jejichž předmětem jsou žádosti o vrácení daní, se automaticky ukončují rozhodnutím přijatým předsedou senátu nebo jiným pověřeným členem. [...]

[...]"

6

Zákon č. 73/2010, který přebral zákon nařízení s mocí zákona č. 40/2010 vstoupil v platnost dne 26. května 2010.

7

Commissione tributaria centrale, který vykonává funkce soudu třetího stupně v daňových věcech, byl zrušen legislativním nařízením č. 545/1992 (GURI č. 9 ze dne 13. ledna 1993) od 1. dubna 1996. Ve své činnosti však pokračuje, dokud nebudou ukončena řízení, která byla před tímto datem zahájena.

Spor v původním řízení a předběžná otázka

8

Společnost Belvedere Costruzioni provedla ve svém přiznání k DPH za rok 1982 daňový odpis ve výši 22264000 ITL, který označila za připlatek plynoucí z přiznání za rok 1981. Dne 12. srpna 1985 Ufficio IVA di Piacenza, který měl za to, že přiznání k DPH za rok 1981 bylo podáno opožděně, a proto nebylo možné tento odpis v rámci přiznání k DPH za rok 1982 provést, této společnosti oznámil vydání dodatečného daňového výměru.

9

Společnost Belvedere Costruzioni podala proti tomuto výměru žalobu ke Commissione tributaria di primo grado di Piacenza (Daňový soud prvního stupně v Piacenze) a uvedla, že sporný daňový odpis nevyplýval z rozdílu mezi DPH placenou „na výstupu“ z prodejů a daní placenou „na vstupu“ z koupí týkajících se zdanitelných činností uskutečněných v průběhu roku 1981, nýbrž představuje část daňového odpisu uvedeného v jejím přiznání za rok 1980. Daná společnost tvrdila, že s ohledem na příslušnou vnitrostátní právní úpravu její právo na tento daňový odpis nezaniklo, zatímco Ufficio IVA di Piacenza tvrdila opak.

10

Commissione tributaria di primo grado di Piacenza této žalobě vyhověl rozhodnutím ze dne 10. října 1986, které na základě odvolání podaného Ufficio IVA potvrdil Commissione tributaria di secondo grado (Daňový soud druhého stupně) rozhodnutím ze dne 28. května 1990. Ufficio IVA podal proti tomuto rozhodnutí kasační opravný prostředek k předkládajícímu soudu.

11

Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna v předkládacím rozhodnutí uvádí, že vzhledem k tomu, že daňová správa neměla úspěch v prvních dvou stupních soudního řízení, musel uplatnit čl. 3 odst. 2a písm. a) nařízení s mocí zákona č. 40/2010, v jehož důsledku nabylo rozhodnutí soudu druhého stupně právní moci a daňová pohledávka, které se orgán daňové

správy v uvedených třech stupních soudního řízení dovolává, zanikla.

12

Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna však dospěla k závěru, že uplatnění tohoto rozhodnutí může vést k porušení čl. 4 odst. 3 SEU a články 2 a 22 šesté směrnice, jak byly vyloženy v rozsudku ze dne 17. července 2008, Komise v. Itálie (C-132/06, Sb. rozh. s. I-5457), jelikož toto ustanovení definitivně zabrání tomu, aby byla uspokojena pohledávka DPH, o jejíž uznání soudem orgán daňové správy výslovně žádá. Podle uvedené Commissione je to v rozporu s povinnostmi Italského státu zajistit účinné vybírání vlastních zdrojů Evropské unie.

13

Za těchto okolností se Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Brání článek 10 [...] ES, nyní článek 4 [...] SEU a články 2 a 22 šesté směrnice [...] normám italské právní úpravy stanoveným v čl. 3 odst. 2a [nařízení s mocí zákona č. 40/2010], které zakazují příslušnému daňovému soudu, aby rozhodl o existenci daňové pohledávky, již orgán daňové správy uplatnil v časném podáním kasačního opravného prostředku proti nepřiznivému rozhodnutí, a v podstatě tak stanoví vzdání se sporné pohledávky DPH v plné výši, pokud bylo jak v prvním, tak ve druhém stupni soudního řízení rozhodnuto, že tato pohledávka neexistuje, aniž by daňový poplatník, v jehož prospěch ke vzdání se došlo, musel být i jen část požadované pohledávky zaplatit?“

K předběžné otázce

14

Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 4 odst. 3 SEU a články 2 a 22 šesté směrnice musí být vykládány tak, že v oblasti DPH brání uplatnění vnitrostátního ustanovení, které stanoví automatické ukončení řízení probíhajících před daňovým soudem ve třetím stupni, pokud byla tato řízení zahájena žalobami podanými v prvním stupni více než deset let před datem vstupu tohoto ustanovení v platnost a pokud orgán daňové správy neměl v prvních dvou stupních řízení úspěch, přičemž následkem uvedeného automatického ukončení je, že rozhodnutí soudu druhého stupně se stává pravomocným a daňová pohledávka, které se orgán daňové správy dovolává, zaniká.

K přípustnosti

15

Italská vláda má za to, že tato otázka je nepřijatelná. Předkládající soud podle ní nesplnil povinnost předložit Soudnímu dvoru veškeré skutkové a právní poznatky umožňující pochopit, proč podle jeho názoru čl. 3 odst. 2a nařízení s mocí zákona č. 40/2010 stanoví, že se orgán daňové správy vzdá své pravomoci ověřovat zdanitelná plnění. Jelikož tento článek nebyl v předkládacím rozhodnutí analyzován, je tato otázka podle italské vlády zjevně abstraktní a hypotetická.

16

V tomto ohledu je třeba připomenout, že žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podanou vnitrostátním soudem lze prohlásit za nepřijatelnou pouze tehdy, je-li zjevné, že žádaný výklad unijního práva nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v konkrétním řízení, jestliže se

jedná o hypotetický problém nebo také jestliže Soudní dvůr nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny (zejména viz rozsudky ze dne 15. prosince 1995, Bosman, C-415/93, Recueil, s. I-4921, bod 61 a ze dne 31. března 2011, Schröder, C-450/09, Sb. rozh. s. I-2497, bod 17).

17

Pokud jde konkrétně o informace, jež musejí být Soudnímu dvoru poskytovány v rámci předkládacího rozhodnutí, tyto informace neslouží pouze k tomu, aby Soudnímu dvoru umožnily podat předkládacímu soudu užitečné odpovědi, ale mají rovněž poskytnout vládám členských států, jakož i ostatním zúčastněným, možnost předložit svá vyjádření v souladu s článkem 23 statutu Soudního dvora Evropské unie. Z ustálené judikatury vyplývá, že za tímto účelem je nezbytné, aby vnitrostátní soud vymezil skutkový a právní rámec, ze kterého vycházejí otázky, které pokládá, nebo aby alespoň vysvětlil skutkové předpoklady, na kterých jsou tyto otázky založeny. Předkládací rozhodnutí musí kromě toho uvést přesné důvody, které vedly vnitrostátní soud k tomu, aby si kladl otázky ohledně výkladu unijního práva, a usoudil, že je nezbytné položit Soudnímu dvoru předložené otázky (rozsudek ze dne 8. září 2009, Liga Portuguesa de Futebol Professional et Bwin International, C-42/07, Sb. rozh. s. I-7633, bod 40 a citovaná judikatura).

18

V projednávaném případě předkládací rozhodnutí uvádí skutkový základ sporu v prvodním řízení i příslušná ustanovení vnitrostátního práva, tj. čl. 3 odst. 2a písm. a) nařízení s mocí zákona č. 40/2010. V předkládacím rozhodnutí jsou dále uvedeny důvody, které předkládací soud vedly k otázce stran souladu tohoto článku s unijním právem a k závěru, že je nezbytné položit Soudnímu dvoru předložnou otázku. Tato otázka není vůbec abstraktní ani hypotetická, naopak se pro řešení sporu v prvodním řízení jeví být rozhodující, jelikož podle analýzy tohoto ustanovení, kterou provedl předkládající soud, je tento soud povinen ukončit spor, aniž rozhodne o opodstatnosti rozhodnutí, které je před ním napadáno.

19

Předložnou otázku je tedy třeba považovat za přípustnou.

K věci samé

20

Jak Soudní dvůr připomenul v bodě 37 výše uvedeného rozsudku Komise v. Itálie, z článků 2 a 22 šesté směrnice a čl. 4 odst. 3 SEU vyplývá, že každý členský stát je povinen přijmout všechna legislativní a správní opatření k zajištění toho, aby DPH byla vybrána na jeho území v plné výši. V tomto ohledu mají členské státy povinnost ovládat daňová priznání osob povinných k dani, jejich účetní výkazy a jiné relevantní dokumenty a vypočítat a vybrat dlužnou daň.

21

V rámci společného systému DPH musí členské státy zajistit dodržování povinností, kterým podléhají osoby povinné k dani, a v tomto ohledu požívají jisté volnosti, zejména ohledně způsobu využití prostředků, kterými disponují (výše uvedený rozsudek Komise v. Itálie, bod 38).

22

Tato volnost je však omezena povinností zajistit účinné vybírání vlastních zdrojů Unie a povinností nevytvájet významné rozdíly ve způsobu zacházení s osobami povinnými k dani, a? v rámci

jednoho členského státu nebo všech členských států. Šestá směrnice musí být vykládána v souladu se zásadou daňové neutrality vlastní společnému systému DPH, podle níž nelze s hospodářskými subjekty, které uskutečňují stejné operace, zacházet při výběru DPH rozdílně. Jakákoli jinost členských států týkající se výběru DPH musí tuto zásadu dodržovat (výše uvedený rozsudek Komise v. Itálie, bod 39).

23

Zprv je však třeba uvést, že povinnost zajistit účinné vybírání zdrojů Unie nemůže bránit dodržování zásady přiměřené délky soudního řízení, která podle článku 47 druhého pododstavce Listiny základních práv Evropské unie zavazuje členské státy při provádění unijního práva a která je chráněna též podle čl. 6 odst. 1 EÚLP.

24

V projednávaném případě je třeba zdůraznit, že čl. 3 odst. 2a písm. a) nařízení s mocí zákona č. 40/2010 stanoví pouze ukončení soudních řízení v daňových věcech, které ke dni vstupu tohoto ustanovení v platnost trvají od podání žaloby v prvním stupni déle než deset let, a že jeho cílem, jak vyplývá i z jeho znění, je napravit porušení zásady přiměřené délky řízení stanovené v čl. 6 odst. 1 EÚLP. Z vyjádření předložených k Soudnímu dvoru dále vyplývá, že čl. 3 odst. 2a nařízení s mocí zákona č. 40/2010 vstoupil v platnost více než třináct let po nejzazším datu, k němuž mohly být k Commissione tributaria centrale podány žaloby, takže všechna řízení dosud probíhající před tímto soudem ve skutečnosti probíhají déle než třináct let.

25

Skutkové okolnosti věci v původním řízení, ke kterým došlo před zhruba třiceti lety, svědčí o tom, že některá z těchto řízení probíhala mnohem déle. Taková délka řízení přitom může a priori sama o sobě ohrozit dodržení zásady přiměřené délky řízení a navíc i povinnosti zajistit účinné vybírání vlastních zdrojů Unie.

26

Zadruhé se zdá, že takové opatření nelze srovnávat s opatřeními dotčenými ve věci, v níž byl vydán výše uvedený rozsudek Komise v. Itálie. Jak generální advokátka uvádí v bodech 36 a 37 svého stanoviska, opatření dotčená v této věci byla zavedena velmi záhy po uplynutí stanovených lhůt pro zaplacení částek DPH dlužných na základě běžných podmínek, a umožnila tak dotčeným osobám povinným k dani, aby se vyhnuly kontrole ze strany daňové správy. Soudní dvůr rozhodl, že tato opatření představovala obecné a bezpodmínečné vzdání se pravomoci ověřovat zdanitelná plnění uskutečňovaná v průběhu řady po sobě jdoucích daňových období. Z toho, co je uvedeno v bodech 24 a 25 rozsudku v projednávané věci přitom vyplývá, že opatření obsažené v čl. 3 odst. 2a nařízení s mocí zákona č. 40/2010 nepředstavuje obecné vzdání se pravomoci ověřovat vybírání DPH za určité období, nýbrž mimořádné ustanovení, jehož cílem je zajistit dodržování zásady přiměřené délky řízení ukončením nejstarších řízení probíhajících před daňovým soudem tohoto stupně s tím následkem, že rozhodnutí soudu druhého stupně se stane pravomocným.

27

Z důvodu jeho dočasné a omezené povahy a vzhledem k podmínkám jeho uplatnění takové opatření dále nezakládá zásadní rozdíly v tom, jak je zacházeno s osobami povinnými k dani jako s celkem, a proto nenarušuje zásadu daňové neutrality.

Na položenou otázku je tudíž třeba odpovědět, že čl. 4 odst. 3 SEU a články 2 a 22 šesté směrnice musí být vykládány tak, že v oblasti DPH nebrání uplatnění takového mimořádného vnitrostátního ustanovení, jako je ustanovení dotčené ve věci v původním řízení, které stanoví automatické ukončení řízení probíhajících před daňovým soudem ve třetím stupni, pokud byla tato řízení zahájena žalobami podanými v prvním stupni více než deset let, a ve skutečnosti více než třináct let, před datem vstupu tohoto ustanovení v platnost a pokud orgán daňové správy nemohl v prvních dvou stupních řízení úspěch, přičemž následkem uvedeného automatického ukončení je, že rozhodnutí soudu druhého stupně se stává pravomocným a daňová pohledávka, které se orgán daňové správy dovolává, zaniká.

K nákladům řízení

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 (čtvrtý senát) rozhodl takto:

Článek 4 odst. 3 SEU a články 2 a 22 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 prodané hodnoty: jednotný základ daně, musí být vykládány tak, že v oblasti daní z prodané hodnoty nebrání uplatnění takového mimořádného vnitrostátního ustanovení, jako je ustanovení dotčené ve věci v původním řízení, které stanoví automatické ukončení řízení probíhajících před daňovým soudem ve třetím stupni, pokud byla tato řízení zahájena žalobami podanými v prvním stupni více než deset let, a ve skutečnosti více než třináct let, před datem vstupu tohoto ustanovení v platnost a pokud orgán daňové správy nemohl v prvních dvou stupních řízení úspěch, přičemž následkem uvedeného automatického ukončení je, že rozhodnutí soudu druhého stupně se stává pravomocným a daňová pohledávka, které se orgán daňové správy dovolává, zaniká.

Podpisy.

( \* ) Jednací jazyk: italština.