

Sprawa C-228/05

Stradasfalti Srl

przeciwko

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym
złożony przez Commissione tributaria di primo grado di Trento)

Szósta dyrektywa VAT – Artykuł 17 ust. 7 oraz art. 29 – Prawo do odliczenia naliczonego podatku VAT

Streszczenie wyroku

1. *Postanowienia podatkowe – Harmonizacja ustawodawstw – Podatki obrotowe – Wspólny system podatku od wartości dodanej – Odliczenie podatku naliczonego*

(dyrektywa Rady 77/388, art. 17 ust. 7 zdanie pierwsze)

2. *Postanowienia podatkowe – Harmonizacja ustawodawstw – Podatki obrotowe – Wspólny system podatku od wartości dodanej – Odliczenie podatku naliczonego*

(dyrektywa Rady 77/388, art. 17 ust. 7 zdanie pierwsze)

3. *Postanowienia podatkowe – Harmonizacja ustawodawstw – Podatki obrotowe – Wspólny system podatku od wartości dodanej – Odliczenie podatku naliczonego*

(dyrektywa Rady 77/388, art. 17 ust. 1, 2 i 7)

1. Artykuł 17 ust. 7 zdanie pierwsze szóstej dyrektywy 77/388 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych zobowiązuje państwa członkowskie, w celu zachowania określonego w art. 29 tej dyrektywy wymogu proceduralnego, do powiadomienia Komitetu Doradczego ds. Podatku od Wartości Dodanej ustanowionego w tym artykule o zamiarze przyjęcia przepisu krajowego stanowiącego odstępstwo od ogólnego systemu odliczenia podatku od wartości dodanej oraz do dostarczenia komitetowi wyczerpujących informacji, tak by mógł on dokonać analizy tego przepisu z pełną znajomością stanu rzeczy.

W istocie obowiązek konsultacji z komitetem doradczym byłby bezprzedmiotowy, gdyby państwa członkowskie ograniczały się do powiadamiania go o przepisach krajowych o charakterze odstępstwa, które zamierzają przyjąć, bez zaangażowania do tego powiadomienia jakichkolwiek wyjaśnień dotyczących istoty i zakresu zastosowania tych przepisów. Komitet doradczy powinien być w stanie przeprowadzić w należyty sposób obrady na temat przedłożonego przepisu.

(por. pkt 30, 32 oraz pkt 1 sentencji)

2. Artykuł 17 ust. 7 zdanie pierwsze szóstej dyrektywy 77/388 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych należy interpretować w ten sposób, że nie zezwala on państwu członkowskiemu na wyłączenie

niektórych towarów z systemu odliczeń podatku od wartości dodanej bez uprzedniej konsultacji z Komitetem Doradczym ds. Podatku od Wartości Dodanej ustanowionym w art. 29 tej dyrektywy. Przepis ten nie zezwala również państwu członkowskiemu na przyjmowanie przepisów określających wyłączenie niektórych towarów z systemu odliczeń tego podatku, które nie przewidują ograniczenia ich obowiązywania w czasie lub które należą do przepisów dostosowawczych o charakterze strukturalnym, mających na celu obniżenie deficytu budżetowego i umożliwienie spełnienia obowiązku publicznego państwa. W istocie zezwala ona państwu członkowskiemu na przyjęcie przepisów o charakterze tymczasowym, które mają na celu ochronę przed konsekwencjami cyklu gospodarczego, jaki występuje w określonym czasie.

(por. pkt 53–55 oraz pkt 2 sentencji)

3. Jeżeli wyłączenie z systemu odliczeń zostało ustanowione niezgodnie z art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy 77/388 w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych, krajowe organy podatkowe nie mogą powoływać się wobec podatnika na przepis o charakterze odstąpienia od prawa do odliczenia podatku od wartości dodanej, które to prawo zostało ustanowione w art. 17 ust. 1 tej dyrektywy. Podatnik, wobec którego zastosowano ten przepis, powinien mieć możliwość ponownego obliczenia należnego podatku od wartości dodanej, stosownie do postanowień art. 17 ust. 2 dyrektywy w zakresie, w jakim towary lub usługi zostały wykorzystane na potrzeby czynności opodatkowanych.

(por. pkt 69 oraz pkt 3 sentencji)

WYROK TRYBUNAŁU (trzecia izba)

z dnia 14 września 2006 r. (*)

Szósta dyrektywa VAT – Artykuł 17 ust. 7 oraz art. 29 – Prawo do odliczenia naliczonego podatku VAT

W sprawie C-228/05

mającej za przedmiot wnioszek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Commissione tributaria di primo grado di Trento (Włochy) postanowieniem z dnia 21 marca 2005 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 24 maja 2005 r., w postępowaniu:

Stradasfalti Srl

przeciwko

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento,

TRYBUNAŁ (trzecia izba),

w składzie: A. Rosas, prezes izby, J. Malenovský, J.P. Puissech (sprawozdawca), A. Borg Barthet i U. Lõhmus, sędziowie,

rzecznik generalny: E. Sharpston,

sekretarz: M. Ferreira, główny administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 6 kwietnia 2006 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Stradasfalti Srl przez B. Santacrocego, avvocato,
- w imieniu rządu włoskiego przez I.M. Braguglię, działającego w charakterze pełnomocnika, wspieranego przez G. De Bellisa, avvocato dello Stato,
- w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez A. Aresu i M. Afonso, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 22 czerwca 2006 r.,

wyduje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. L 145, str. 1, zwanej dalej „szóstą dyrektywą”).

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu toczącego się między spółką z ograniczoną odpowiedzialnością Stradasfalti Srl (zwaną dalej „Stradasfalti”) a Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento w przedmiocie zwrotu podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT”), który, jak utrzymuje Stradasfalti, został przez nią nienależnie zapłacony w latach 2000–2004 w związku z nabyciem, użytkowaniem i utrzymaniem samochodów osobowych, które nie były przedmiotem właściwej działalności tej spółki.

Ramy prawne

Uregulowanie wspólnotowe

3 Artykuł 17 szóstej dyrektywy, zatytułowany „Powstanie i zakres prawa do odliczenia”, w ust. 2 lit. a) stanowi, że „[o] ile towary i usługi są używane do celów zawieranych transakcji podlegających opodatkowaniu, podatnik jest uprawniony do odliczenia od podatku, który zobowiązany jest zapłacić [...] należnego [podlegającego zapłacie] lub zapłaconego podatku od wartości dodanej od towarów lub usług dostarczonych lub które mają być podatnikowi dostarczone przez innego podatnika”.

4 Artykuł 17 ust. 6 szóstej dyrektywy stanowi:

„Przed upływem najwyżej czterech lat od daty wejścia w życie niniejszej dyrektywy Rada, stanowiąc jednogłośnie na wniosek Komisji, podejmie decyzję, które wydatki nie będą się kwalifikowały do odliczenia podatku od wartości dodanej. Odliczenie podatku od wartości dodanej

nie będzie w żadnym przypadku obejmować wydatków niebędących wydatkami ściśle związanymi z działalnością gospodarczą, takich jak wydatki na artykuły luksusowe, rozrywkowe lub wydatki reprezentacyjne.

Do czasu wejścia w życie powyższych przepisów państwa członkowskie mogą zachować wyłączenia przewidziane w ich prawie krajowym w momencie wejścia w życie niniejszej dyrektywy”.

5 Zgodnie z art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy:

„Z wyjątkiem konsultacji [Z zastrzeżeniem przeprowadzenia konsultacji] przewidzianych w art. 29, każdemu z państw członkowskich może, ze względu na cykle w gospodarce, w całości lub częściowo wyliczyć całość lub część dóbr inwestycyjnych lub innych z systemu odliczeń. W celu zapewnienia identycznych warunków konkurencji państwa członkowskie mogą zamiast odmowy odliczenia podatku stosować opodatkowanie towarów wytworzonych bezpośrednio przez podatnika, nabytych przez niego na terenie kraju albo przez niego przywiezionych, w taki sposób aby podatek nie przekraczał podatku od wartości dodanej, który byłby pobrany w momencie nabycia odpowiednich towarów”.

6 Artykuł 29 ust. 1 i 2 szóstej dyrektywy stanowi:

„1. Zostaje powołany Komitet Doradczy ds. Podatku od Wartości Dodanej [zwany dalej »komitetem VAT«], zwany dalej »Komitetem«.

2. Komitet składa się z przedstawicieli państw członkowskich i Komisji.

Przewodniczącym Komitetu jest przedstawiciel Komisji.

Sekretariat [obsługa sekretariatu] Komitetu jest zapewniana przez Komisję”.

Uregulowanie krajowe

7 Właściwa regulacja krajowa zawarta jest w art. 19 bis ust. 1, zatytułowanym „Wyłączenie lub obniżenie odliczenia dla niektórych towarów i usług” dekretu nr 633 Prezydenta Republiki z dnia 26 października 1972 r. (Suplemento ordinario do GURI nr 292, z dnia 11 listopada 1972 r.), w brzmieniu nadanym przez art. 3 Decreto legislativo nr 313 z dnia 2 września 1997 r. (Suplemento ordinario do GURI nr 219 z dnia 27 grudnia 1997 r.).

8 Artykuł 19 bis ust. 1 stanowi:

„Na zasadzie odstąpienia od art. 19:

[...]

c) podatek od nabycia lub przywozu motorowerów, motocykli i samochodów osobowych oraz pojazdów samochodowych określonych w art. 54 lit. a) i c) dekretu legislacyjnego nr 285 z dnia 30 kwietnia 1992 r., niewymienionych w tabeli B załącznika i nieprzeznaczonych do użytku publicznego, które nie stanowi właściwego przedmiotu działalności przedsiębiorstwa, oraz ich części składowych i części zamiennych, jak również podatek od świadczenia usług określonych w art. 16 ust. 3 oraz usług związanych z użytkowaniem, utrzymaniem i naprawami tych dóbr podlega odliczeniu tylko przez agentów lub przedstawicieli handlowych;

d) podatek od nabycia lub przywozu paliw i olejów przeznaczonych do samochodów osobowych oraz pojazdów samochodowych, statków powietrznych, statków morskich oraz żodzi

rekreacyjnych podlega odliczeniu, jeżeli podatek od nabycia, przywozu lub nabycia na podstawie umów leasingu, czarteru i umów podobnych samochodów osobowych, pojazdów samochodowych, statków powietrznych i statków morskich podlega odliczeniu”.

9 Obowiązywanie tego przepisu zostało na mocy art. 7 ust. 3 ustawy nr 488 z dnia 23 grudnia 1999 r. (Supplemento ordinario do GURI nr 302 z dnia 27 grudnia 1999 r.) ograniczone do dnia 31 grudnia 2000 r.

10 Następnie obowiązywanie tego przepisu zostało przedłużone, a zakres jego stosowania zmieniony przez art. 30 ust. 4 ustawy nr 388 z dnia 23 grudnia 2000 r. (Supplemento ordinario do GURI nr 302 z dnia 29 grudnia 2000 r.), zgodnie z którym:

„Brak możliwości odliczenia podatku od wartości dodanej dotyczącej transakcji, których przedmiotem są motorowery, motocykle i pojazdy samochodowe określone w art. 19 bis 1 ust. 1 lit. c) dekretu nr 633 Prezydenta Republiki z dnia 26 października 1972 r., którego okres obowiązywania został przedłużony do dnia 31 grudnia 2000 r. przez art. 7 ust. 3 ustawy nr 488 z dnia 23 grudnia 1999 r., podlega niniejszym przedłużeniu do dnia 31 grudnia 2001 r.; jednakże w zakresie nabycia, przywozu lub nabycia na podstawie umów leasingu, czarteru i umów podobnych tych pojazdów podatek wyliczony od odliczenia zostaje zmniejszony do 90% jego kwoty, a w przypadku pojazdów wyposażonych w inny niż spalinowy mechanizm napędowy do 50% jego kwoty”.

11 Regulacja ta pozostawała w mocy na podstawie kolejnych przepisów, przedłużających co roku jej obowiązywanie. I tak okres jej obowiązywania został zmieniony przez art. 9 ust. 4 ustawy nr 448 z dnia 28 grudnia 2001 r., następnie przez art. 2 ust. 13 ustawy nr 289 z dnia 27 grudnia 2002 r., przez art. 2 ust. 17 ustawy nr 350 z dnia 24 grudnia 2003 r. oraz przez art. 1 ust. 503 ustawy nr 311 z dnia 30 grudnia 2004 r., który przedłużył okres jej obowiązywania do dnia 31 grudnia 2005 r.

Postępowanie przed sądem krajowym i pytania prejudycjalne

12 Stradasfalti jest spółką z ograniczoną odpowiedzialnością prawa włoskiego, której siedziba znajduje się w regionie Trento i która wykonuje działalność w sektorze budownictwa drogowego.

13 Dysponuje ona samochodami należącymi do jej przedsiębiorstwa, które jednak nie są przedmiotem jej właściwej działalności, a podatek VAT związany z ich nabyciem, użytkowaniem, utrzymaniem i zaopatrzeniem w paliwo zgodnie z prawem włoskim nie podlega odliczeniu.

14 Uważając, że przepisy te są sprzeczne z postanowieniami szóstej dyrektywy dotyczącymi możliwości odliczenia podatku VAT, w dniu 7 lipca 2004 r. Stradasfalti wystąpiła do Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento z wnioskiem o zwrot około 31 340 EUR z tytułu nienależnie zapłaconego w latach 2000–2004 podatku VAT związanego z nabyciem, użytkowaniem, utrzymaniem i zaopatrzeniem w paliwo pojazdów należących do jej przedsiębiorstwa.

15 Wniosek ten został oddalony w drodze kilku decyzji wydanych w dniu 15 lipca 2004 r. przez Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento.

16 W dniu 22 listopada 2004 r. Stradasfalti wystąpiła do Commissione tributaria di primo grado di Trento z wnioskiem uchylenia rzeczonych decyzji i dokonania zwrotu podatku VAT za wskazane powyżej lata.

17 W tych okolicznościach Commissione tributaria di primo grado di Trento postanowiła zawiesić toczące się przed nią postępowanie i wystąpić do Trybunału z następującymi pytaniami

prejudycjalnymi:

„1. Czy art. 17 ust. 7 zdanie pierwsze szóstej dyrektywy [...] w związku z ust. 2 tego artykułu należy interpretować w ten sposób, że:

a) nie pozwala on na uznanie za »konsultację z komitetem VAT« w rozumieniu art. 29 tej dyrektywy zwykłego powiadomienia przez państwo członkowskie o przyjęciu przepisów prawa krajowego, takich jak ten przewidziany w obowiązującym art. 19 bis ust. 1 lit. c) i d) dekretu Prezydenta Republiki nr 633/72 oraz o każdorazowym przedłużeniu okresu jego obowiązywania, który to przepis ogranicza prawo do odliczenia podatku VAT od używania i utrzymywania towarów, o których mowa w art. 17 ust. 2, z tego względu, że komitet jedynie przyjęł do wiadomości ustanowienie tych uregulowań;

b) nie pozwala on również na uznanie za zgodne z tym artykułem jakiegokolwiek ograniczenia korzystania z prawa do odliczenia podatku VAT związanego z nabyciem, używaniem i utrzymaniem towarów, o których mowa w pkt a), wprowadzonego przed konsultacją z komitetem VAT i utrzymywanego w mocy poprzez wielokrotne przedłużanie okresu obowiązywania ustanawiających je przepisów, trwające nieprzerwanie od ponad 25 lat;

c) jeżeli odpowiedź na pytanie pierwsze lit. b) będzie twierdząca, wnosi się do Trybunału o określenie kryteriów, przy pomocy których można określić ewentualny maksymalny okres, na jaki można przedłużyć czas obowiązywania przepisów, uwzględniając cykle w gospodarce, o których mowa w art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy, bądź też o wyjaśnienie, czy nieprzestrzeganie tymczasowego charakteru odstępstw (powtarzanych w odstępach czasu) upoważnia podatnika do skorzystania z prawa do odliczenia?

2. Jeżeli okaże się, że wymogi procedury, o której mowa w art. 17 ust. 7 wskazanym powyżej, nie zostały spełnione, to czy art. 17 ust. 2 szóstej dyrektywy należy interpretować ten sposób, że sprzeciwia się on stosowaniu przepisów krajowych lub praktyk administracyjnych przyjętych przez państwo członkowskie po wejściu w życie szóstej dyrektywy (w przypadku Włoch był to dzień 1 stycznia 1979 r.), które w sposób obiektywny i bezterminowo ograniczają możliwość odliczenia podatku VAT związanego z nabyciem, używaniem i utrzymaniem niektórych pojazdów samochodowych?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego lit. a)

18 W pytaniu pierwszym lit. a) sąd krajowy zmierza do ustalenia, czy art. 17 ust. 7 zdanie pierwsze szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że nie pozwala on na uznanie za »konsultację z komitetem VAT« w rozumieniu art. 29 tej dyrektywy powiadomienia przez państwo członkowskie o przyjęciu przepisu prawa krajowego, który ogranicza prawo do odliczenia podatku VAT związanego z używaniem i utrzymywaniem towarów, o których mowa w art. 17 ust. 2, gdy komitet VAT ograniczył się do przyjęcia do wiadomości takiego powiadomienia.

Uwagi przedstawione Trybunałowi

19 Komisja wskazuje, że dokonanie konsultacji z komitetem VAT, przewidziane w art. 29 szóstej dyrektywy, stanowi podstawowy warunek proceduralny zastosowania odstępstw w podatku VAT ze względu na cykle w gospodarce. Przedłożenie sprawy komitetowi powinno umożliwić przedstawicielom państw członkowskich i Komisji wspólne rozpatrzenie przepisów krajowych stanowiących odstępstwo od prawa do odliczenia podatku VAT. Ani samo powiadomienie komitetu VAT o przyjętych przepisach krajowych lub przepisach krajowych, które wkrótce zostaną przyjęte,

ani te? okoliczno??, ?e komitet przyj?? do wiadomo?ci przepisy krajowe, które zosta?y mu zg?oszone, nie mog? zosta? uznane za konsultacj? w wystarczaj?cym zakresie.

20 Tak? wyk?adni? art. 29 szóstej dyrektywy potwierdzaj? jej zdaniem poszczególne wersje j?zykowe sformu?owania u?ytego w art. 17 ust. 7 tej dyrektywy. Ponadto Trybuna? stwierdzi? ju? w wyroku z dnia 8 stycznia 2002 r. w sprawie C?409/99 Metropol i Stadler, Rec. str. I?81, ?e dokonanie konsultacji z komitetem VAT jest warunkiem koniecznym przyj?cia wszelkich przepisów okre?lonych w art. 17 ust. 7 tej dyrektywy.

21 W odniesieniu do przepisu b?d?cego przedmiotem post?powania przed s?dem krajowym rz?d w?oski wyst?pi? do komitetu VAT w 1980 r. i przedstawi?, za po?rednictwem swojego przedstawiciela, tre?? i zakres stosowania tego przepisu w trakcie posiedzenia komitetu, które odby?o si? w tym roku. Zastosowa? taki sam tryb post?powania w zakresie przed?u?ania mocy obowi?zuj?cej tego przepisu, dokonuj?c konsultacji z komitetem w latach 1990, 1995, 1996, 1999 oraz 2000.

22 Komisja przyznaje, ?e dokonano konsultacji z komitetem VAT po dniu wej?cia w ?ycie przepisu o charakterze odst?pstwa oraz ?e powstaje pytanie, czy art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy ustanawia wymóg przeprowadzenia konsultacji przed wej?ciem w ?ycie danego przepisu. Jednak wydaje si?, ?e tryb post?powania przyj?ty przez rz?d w?oski w niniejszym przypadku respektowa? prerogatywy komitetu VAT i by? zgodny z praktyk? przyj?t? przez inne pa?stwa cz?onkowskie. Komisja zdaje si? zatem na rozstrzygni?cie tej kwestii przez Trybuna?.

23 Rz?d w?oski z kolei podnosi, ?e tryb post?powania przyj?ty w tym przypadku nie narusza obowi?zku dokonania konsultacji z komitetem VAT. Rz?d w?oski wyst?pi? do komitetu z wyra?nym zapytaniem, na podstawie którego s?u?by Komisji mog?y przygotowa? dokument roboczy, przed przed?o?eniem sprawy komitetowi. To co s?d krajowy uzna? za „jedynie przyj?cie do wiadomo?ci” by?o w rzeczywisto?ci decyzj? komitetu VAT, ko?cz?c? procedur? konsultacyjn? przewidzian? w art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy.

24 W ka?dym razie, nawet zak?adaj?c, ?e procedura nie by?a ?ci?le przestrzegana, rz?d w?oski utrzymuje, ?e art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy nie zosta? naruszony.

25 Stradasfalti wskazuje przede wszystkim, ?e art. 19 bis ust.1 lit. c) i d) dekretu nr 633 Prezydenta Republiki z dnia 26 pa?dziernika 1972 r., ze zmianami, jest niezgodny z postanowieniami szóstej dyrektywy, bowiem ustanowione w nim odst?pstwo od prawa do odliczenia podatku nie mie?ci si? w ?adnej z kategorii dopuszczalnych odst?pstw okre?lonych w dyrektywie. Przepis b?d?cy przedmiotem sporu jest sprzeczny z art. 17 ust. 7 dyrektywy, gdy? rz?d w?oski nie przeprowadzi? uprzednio konsultacji z komitetem VAT, wzgl?dy cyklu gospodarczego, które jako jedyne mog?y usprawiedliwia? odst?pstwo od prawa do odliczenia podatku VAT, nigdy nie istnia?y, a rzeczony przepis, który nie mo?e zosta? okre?lony jako przej?ciowy, by? stosowany w sposób systemowy od ponad 25 lat.

26 W odniesieniu do pytania pierwszego lit. a) Stradasfalti podnosi, ?e zgodnie z regulacj? wspólnotow? wymagane jest rzeczywiste uzgodnienie w ramach komitetu VAT, które pozwala na sprawowanie kontroli nad korzystaniem przez pa?stwa cz?onkowskie z mo?liwo?ci zastosowania odst?pstwa przewidzianego w art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy. Przepis ten sprzeciwia si? w konsekwencji temu, by odst?pstwo od prawa do odliczenia podatku VAT by?o wprowadzone w drodze samego powiadomienia przez pa?stwo cz?onkowskie o przepisach prawa krajowego lub powiadomienia o zamiarze przyj?cia przez pa?stwo cz?onkowskie takiego przepisu, a komitet ogranicza? si? do przyj?cia takiego zamiaru do wiadomo?ci.

Ocena Trybunału

27 Artykuł 17 ust. 7 szóstej dyrektywy przewiduje jedną z procedur udzielania upoważnienia do zastosowania przepisów mających charakter odstępstwa, jakie określa ta dyrektywa, przyznając państwom członkowskim możliwość wyłączenia niektórych towarów z systemu odliczeń „[z] zastrzeżeniem przeprowadzenia konsultacji przewidzianych w art. 29”.

28 Konsultacje te pozwalają Komisji i innym państwom członkowskim na kontrolę korzystania przez państwo członkowskie z możliwości zastosowania odstępstwa od ogólnego systemu odliczeń podatku VAT poprzez sprawdzenie, czy dany przepis krajowy spełnia przesłankę przyjęcia go ze względu na cykl w gospodarce.

29 Artykuł 17 ust. 7 szóstej dyrektywy określa zatem wymóg proceduralny, który państwa członkowskie powinny spełnić, by mogły zastosować odstępstwo, jakie przepis ten przewiduje (zob. ww. wyrok w sprawie *Metropol i Stadle*, pkt 61–63).

30 Obowiązek konsultacji z komitetem VAT byłby bezprzedmiotowy, gdyby państwa członkowskie ograniczały się do powiadamiania go o przepisach krajowych o charakterze odstępstwa, które zamierzają przyjąć, bez zażyczenia do tego powiadomienia jakichkolwiek wyjaśnień dotyczących istoty i zakresu zastosowania tych przepisów. Komitet VAT powinien być w stanie przeprowadzić w należyty sposób obrady na temat przedmiotowego przepisu. Wymóg proceduralny ustanowiony w art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy zakłada zatem, że państwa członkowskie powiadamiają komitet o zamiarze przyjęcia przepisu o charakterze odstępstwa oraz dostarczają komitetowi wyczerpujące informacje w tym zakresie, tak by mógł on dokonać analizy tego przepisu z pełną znajomością stanu rzeczy.

31 Artykuł 17 ust. 7 szóstej dyrektywy nie określa natomiast żadnego wymogu dotyczącego wyniku konsultacji z komitetem VAT, w szczególności nie zobowiązuje komitetu do przyjęcia pozytywnego bądź negatywnego stanowiska w odniesieniu do przepisu krajowego o charakterze odstępstwa. Nic zatem nie stoi na przeszkodzie temu, by komitet ograniczył się do przyjęcia do wiadomości powiadomienia o przepisie krajowym o charakterze odstępstwa, które został o mu przesłany.

32 Zatem na pytanie pierwsze lit. a) należy udzielić odpowiedzi, że w celu zachowania określonego w art. 29 tej dyrektywy wymogu proceduralnego art. 17 ust. 7 zdanie pierwsze szóstej dyrektywy zobowiązuje państwa członkowskie do powiadomienia komitetu VAT o zamiarze przyjęcia przepisu krajowego stanowiącego odstępstwo od ogólnego systemu odliczeń podatku VAT oraz do dostarczenia komitetowi wyczerpujących informacji, tak by mógł on dokonać analizy tego przepisu z pełną znajomością stanu rzeczy.

W przedmiocie pytania pierwszego lit. b) oraz lit. c) chodzi o pierwszą

33 W pytaniu pierwszym lit. b) oraz lit. c) sąd krajowy zmierza do ustalenia, czy art. 17 ust. 7 zdanie pierwsze szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że zezwala on państwu członkowskiemu na wyłączenie towarów określonych w art. 17 ust. 2 dyrektywy z systemu odliczeń podatku VAT:

- bez uprzedniej konsultacji z komitetem VAT oraz
- bez ograniczenia w czasie.

Uwagi przedstawione Trybunałowi

34 Komisja przypomina, że przepisy ustanawiające odstępstwa od prawa do odliczenia należy interpretować w sposób ściśle (zob. ww. wyrok w sprawie Metropol i Stadler, pkt 59). Trybunał orzekł już, że zastosowanie przepisów przewidzianych w art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy, który zezwala na wprowadzenie „ze względu na cykle w gospodarce” wyjątków od zasady możliwości odliczenia podatku, powinno być ograniczone w czasie oraz że przepisy te nie mogą z definicji mieć charakteru systemowego (zob. ww. wyrok w sprawie Metropol i Stadler, pkt 69).

35 W tym miejscu wskazuje ona, że rozpatrywany w niniejszej sprawie przepis został wprowadzony do ustawodawstwa włoskiego w 1979 r., jako regulacja o nieograniczonym okresie obowiązywania. Dopiero w 1980 r. określono czasowe granice jego obowiązywania, które to ograniczenie było jednakże od tamtej pory przedmiotem kolejnych prorogacji. Wydaje się, że w istocie przepis ten został przyjęty w trosce o zapobieganie oszustwom i unikaniu opodatkowania, który to cel podlega procedurze i szczególnym warunkom określonym w art. 27 szóstej dyrektywy.

36 Ponadto poczynając od 1980 r. komitet VAT sygnalizował rzekłowi włoskiemu, że rozpatrywane odstępstwo nie jest dopuszczalne na mocy art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy. Bardziej ugodowe podejście, przyjęte przez komitet podczas posiedzeń w 1999 i 2000 r., podyktowane było podjęciem przez władze włoskie zobowiązań – niedotrzymanego – dokonania weryfikacji tegoż przepisu przed dniem 1 stycznia 2001 r. oraz perspektywami wynikającymi z wniosku Komisji dotyczącego zmian szóstej dyrektywy w zakresie prawa do odliczenia podatku VAT.

37 Uwzględniając powyższe okoliczności, Komisja uważa, że odstępstwo będące przedmiotem niniejszej sprawy jest niezgodne z art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy.

38 Rzekł włoski podnosi, że pytanie pierwsze lit. b) nie ma znaczenia dla niniejszej sprawy i tym samym jest niedopuszczalne.

39 Niniejsza sprawa dotyczy bowiem podatku VAT zapłaconego w latach 2000–2004. Wnioski do komitetu o wydanie opinii w latach 1999 i 2000 poprzedzały przyjęcie krajowego przepisu o charakterze prorogacyjnym. W tych okolicznościach pytanie przedstawione Trybunałowi wykracza poza regulację mającą zastosowanie w rozpatrywanej sprawie i w konsekwencji jest niedopuszczalne (zob. ostatnio wyrok z dnia 30 czerwca 2005 r. w sprawie C-165/03 Längst, Zb.Orz. str. I-5637). W każdym razie Trybunał orzekł, że art. 27 szóstej dyrektywy nie sprzeciwia się temu, by decyzja Rady o upoważnieniu państwa członkowskiego do wprowadzenia szczególnych przepisów o charakterze odstępstwa od rzeczonyj dyrektywy została podjęta a posteriori (zob. wyrok z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-17/01 Sudholz, Rec. str. I-4243, pkt 23). To samo powinno dotyczyć konsultacji z komitetem VAT, przewidzianych w art. 17 ust. 7 dyrektywy.

40 Pytanie pierwsze lit. c) czyżby pierwsza jest jego zdaniem czysto hipotetyczne i w konsekwencji również niedopuszczalne.

41 Zdaniem Stradaşfalti na pytanie pierwsze lit. b) należy udzielić odpowiedzi, że art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy sprzeciwia się temu, by odstępstwo od prawa do odliczenia podatku VAT zostało wprowadzone przed dokonaniem konsultacji z komitetem VAT, bowiem uregulowanie wspólnotowe w sposób wyraźny ustanawia wymóg uprzedniej konsultacji z komitetem.

42 Podobnie zgodnie z art. 17 ust. 7 dyrektywy odstępstwo powinno mieć charakter tymczasowy oraz, jak już również orzekł Trybunał, powinno być podyktowane względami związanymi z cyklami w gospodarce. Zatem artykuł ten sprzeciwia się utrzymywaniu tego odstępstwa w mocy przez ponad 25 lat w drodze kolejnych prorogacji.

43 W odniesieniu do pytania pierwszego lit. c) Stradasfalti podnosi, że Trybuna orzekła w ww. wyroku w sprawie Metropol i Stadler, iż art. 17 ust. 7 zezwala państwu czonkowskiemu na odstąpienie od wspólnotowego systemu odliczania podatku VAT jedynie na „czas określony”. Rzecznik generalny Geelhoed w opinii wydanej w owej sprawie zdefiniował zresztą względy podyktowane przez cykle w gospodarce jako działanie do wywarcia „krótkoterminowego” wpływu w „okresie od jednego roku do dwóch lat” na wskaźniki makroekonomiczne danego państwa. Odstąpienie utrzymywane w mocy przez ponad 25 lat w oczywisty sposób narusza art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy.

Ocena Trybunału

– W przedmiocie dopuszczalności pytania?

44 Procedura ustanowiona przez art. 234 WE jest instrumentem współpracy między Trybunałem a sądami krajowymi, dzięki któremu ten pierwszy dostarcza tym drugim wskazówek w ramach wykadni prawa wspólnotowego, które są im potrzebne dla rozstrzygnięcia zawisłego przed nimi sporu (zob. w szczególności wyrok z dnia 5 lutego 2004 r. w sprawie C-380/01 Schneider, Rec. str. I-1389, pkt 20).

45 W ramach tej współpracy jedynie do sądu krajowego, przed którym zawisł spór i który ma wydać w nim orzeczenie, należy ocena, w świetle konkretnych okoliczności sprawy, zarówno niezbydności uzyskania orzeczenia w trybie prejudycjalnym celem wydania przez niego orzeczenia, jak i adekwatności pytania skierowanych przezeń do Trybunału. W rezultacie gdy postawione pytania dotyczą wykadni prawa wspólnotowego, Trybunał jest co do zasady zobowiązany do wydania orzeczenia (ww. wyrok w sprawie Schneider, pkt 21).

46 Trybunał jednakże orzekł również, że w szczególnych okolicznościach i w celu zweryfikowania jego własnej własności to do niego należy ocena sytuacji, w jakiej sąd krajowy kieruje do niego wnioski. Odmowa udzielenia odpowiedzi na pytanie prejudycjalne postawione przez sąd krajowy jest możliwa jedynie wtedy, gdy objęta wnioskiem wykadnia prawa wspólnotowego w sposób oczywisty nie ma żadnego związku ze stanem faktycznym lub przedmiotem sporu przed sądem krajowym, gdy problem ma charakter hipotetyczny lub gdy Trybunał nie posiada wystarczającej wiedzy na temat okoliczności faktycznych i prawnych, aby na przedstawione mu pytania udzielił odpowiedzi w sposób użyteczny (ww. wyrok w sprawie Schneider, pkt 22).

47 Duch współpracy, który ma być wyznacznikiem dla dobrego funkcjonowania odesłania prejudycjalnego, wymaga bowiem z kolei, aby sąd krajowy miał względną funkcję powierzonych Trybunałowi, który jest wkład w sprawowanie wymiaru sprawiedliwości w państwach czonkowskich, a nie formułowanie opinii o charakterze doradczym w odpowiedzi na ogólne lub hipotetyczne pytania (ww. wyrok w sprawie Schneider, pkt 23).

48 Z uwag przedstawionych Trybunałowi wynika, że o ile przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym jest jedynie podatek VAT zapłacony w latach 2000–2004, a zatem w latach, w których wnioski do komitetu VAT o wydanie opinii poprzedzały, jak utrzymuje rzędnący, przyjęcie krajowego przepisu o charakterze prorogacyjnym, o tyle w rzeczywistości przepis ten wszedł w życie w czasie poprzedzającym ten okres i jego obowiązywanie było systematycznie przedłużane przez wiele lat. Nie wydaje się zatem, by wykadnia prawa wspólnotowego, o której dokonanie wystąpiono, w oczywisty sposób nie miała żadnego związku z przedmiotem sporu bądź dotyczyła kwestii natury hipotetycznej.

49 W konsekwencji należało uznać, że pytanie pierwsze lit. b) oraz lit. c) jest dopuszczalne.

– Co do istoty sprawy

50 W odniesieniu do pytania pierwszego lit. b), które dotyczy zagadnienia, czy art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy zezwala państwu członkowskiemu na wyłączenie niektórych towarów z systemu odliczenia podatku VAT bez uprzedniej konsultacji z komitetem VAT, Trybunał orzekł, że, jak to wskazano powyżej w punkcie 29, że konsultacje z komitetem są warunkiem koniecznym, który poprzedza przyjęcie jakiegokolwiek przepisu na podstawie tego artykułu (zob. ww. wyrok w sprawie Metropol i Stadler, pkt 61–63).

51 W przeciwieństwie do tego, co utrzymuje rząd włoski, odpowiedź na to pytanie nie wynika z rozstrzygnięcia przyjętego przez Trybunał w ww. wyroku w sprawie Sudholz. W wyroku tym Trybunał orzekł mianowicie, że art. 27 szóstej dyrektywy nie nakłada na Radę obowiązku udzielenia upoważnienia do wprowadzenia przez państwa członkowskie szczególnych przepisów o charakterze odstępstwa przed przyjęciem takich przepisów. Jednakże przedmiot procedury konsultacyjnej przewidzianej w art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy, która jest rozpatrywana w niniejszej sprawie, oraz procedury udzielenia upoważnienia przewidzianej w art. 27 tej dyrektywy, nie jest taki sam. Twierdzenie rządu włoskiego, że z ww. wyroku w sprawie Sudholz wynika, iż rozstrzygnięcie przyjęte przez Trybunał w wyroku Metropol i Stadler może znaleźć zastosowanie w niniejszej sprawie, jest bezzasadne.

52 W odniesieniu do pytania pierwszego lit. c) czy pierwsza, które dotyczy zagadnienia, czy art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy zezwala państwu członkowskiemu na wyłączenie niektórych towarów z systemu odliczenia podatku VAT bez ograniczenia czasu jego obowiązywania, należało przypomnieć, że artykuł ten zezwala państwom członkowskim na wyłączenie niektórych towarów z systemu odliczenia „ze względu na cykl w gospodarce”.

53 Przepis ten zezwala więc państwu członkowskiemu na przyjęcie przepisów o charakterze tymczasowym, które mają na celu ochronę przed konsekwencjami cyklu gospodarczego, jakie występuje w określonym czasie. Zatem zastosowanie przepisów przewidzianych w tym przepisie powinno być ograniczone w czasie i, z definicji, nie mogą one mieć charakteru systemowego.

54 Z powyższego wynika, że art. 17 ust. 7 zdanie pierwsze szóstej dyrektywy nie zezwala państwu członkowskiemu na przyjmowanie przepisów określających wyłączenie niektórych towarów z systemu odliczenia podatku VAT, które nie przewidują ograniczenia ich obowiązywania w czasie lub które należą do przepisów dostosowawczych o charakterze strukturalnym, mających na celu obniżenie deficytu budżetowego i umożliwienie spłaty długu publicznego państwa (zob. ww. wyrok w sprawie Metropol i Stadler, pkt 68).

55 W związku z tym na pytanie pierwsze lit. b) oraz lit. c) czy pierwsza należało odpowiedzieć, że art. 17 ust. 7 zdanie pierwsze szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że nie zezwala on państwu członkowskiemu na wyłączenie niektórych towarów z systemu odliczenia podatku VAT bez uprzedniej konsultacji z komitetem VAT. Przepis ten nie zezwala również państwu członkowskiemu na przyjmowanie przepisów określających wyłączenie niektórych towarów z systemu odliczenia tego podatku, które nie przewidują ograniczenia ich obowiązywania w czasie lub które należą do przepisów dostosowawczych o charakterze strukturalnym, mających na celu obniżenie deficytu budżetowego i umożliwienie spłaty długu publicznego państwa.

W przedmiocie pytania pierwszego lit. c) czy druga oraz w przedmiocie pytania drugiego

56 W pytaniach tych sąd krajowy dąży zasadniczo do ustalenia, czy krajowe organy podatkowe

mog? powo?ywa? si? wobec podatnika na regulacj? o charakterze odst?pstwa od prawa do odliczenia podatku VAT, która zosta?a przyj?ta niezgodnie z art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy.

Uwagi przedstawione Trybuna?owi

57 Komisja podnosi, ?e zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybuna?u (zob. w szczególno?ci wyrok z dnia 6 lipca 1995 r. w sprawie C?62/93 BP Soupergaz, Rec. str. I?1883, pkt 16–18), prawo do odliczenia stanowi integraln? cz??? systemu podatku VAT i co do zasady przyznaje podatnikowi uprawnienie, które nie mo?e by? przedmiotem innych ogranicze? ni? te ustanowione przez sam? dyrektyw?.

58 Je?li krajowe odst?pstwo od prawa do odliczenia podatku VAT zosta?o ustanowione przez pa?stwo cz?onkowskie z naruszeniem postanowie? szóstej dyrektywy, podatnikowi przys?uguje prawo do dokonania odliczenia podatku VAT zap?aconego w cenie towarów, których dotyczy? przepis krajowy. Trybuna? orzek? ju? w tej kwestii w punkcie 64 ww. wyroku w sprawie Metropol i Stadler, ?e w przypadku gdy wy???czenie z systemu odlicze? zosta?o ustanowione niezgodnie z art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy, który okre?la obowi?zek dokonania konsultacji przez pa?stwa cz?onkowskie, krajowe organy podatkowe nie mog? powo?ywa? si? wobec podatnika na przepis o charakterze odst?pstwa od prawa do odliczenia podatku VAT, które zosta?o ustanowione w art. 17 ust. 1 tej dyrektywy.

59 Rz?d w?oski podnosi, ?e w odniesieniu do lat 2000–2004 przestrzeganie procedury przewidzianej w art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy, pozytywna opinia wydana przez Komisj? w zakresie odst?pstw, których dotyczy? wnioski, oraz koniunktura w gospodarce w?oskiej stanowi? argumenty przeciwko uchyleniu stosowania ustawodawstwa krajowego, a tym samym przyznaniu podatnikowi prawa do odliczenia.

60 Zdaniem rz?du w?oskiego pytanie drugie jest niedopuszczalne z dwóch powodów. Po pierwsze, odnosi si? ono do okresu poprzedzaj?cego rok 2000, który to okres nie jest przedmiotem post?powania przed s?dem krajowym.

61 Po drugie, pytanie to pozostaje bez zwi?zku z sytuacj? we W?oszech mi?dzy 2000 a 2004 rokiem przez to, ?e odnosi si? ono do ograniczenia prawa do odliczenia „o charakterze obiektywnym oraz bez ograniczenia w czasie”. O wprowadzeniu pierwszego odst?pstwa, na okres do 31 grudnia 2000 r., zadecydowano po konsultacji z komitetem VAT i po uzyskaniu pozytywnej opinii Komisji. Wniosek o drugie odst?pstwo na ten okres czasu dotyczy? jego wprowadzenia od dnia 1 stycznia 2001 r. i zosta?o ono poprzedzone uzyskaniem pozytywnej opinii Komisji, która uzna?a ten przepis za uzasadniony do czasu przyj?cia nowej dyrektywy.

62 Rz?d w?oski twierdzi, ?e w ka?dym razie okoliczno??, i? komitet VAT przyj?? do wiadomo?ci krajowy przepis o charakterze odst?pstwa po przyj?ciu tego przepisu, nie jest wystarczaj?ca dla uznania go za sprzeczny z prawem, tak jak orzek? to Trybuna? w odniesieniu do art. 27 szóstej dyrektywy w punkcie 23 ww. wyroku w sprawie Sudholz.

63 Stradasfalti twierdzi, ?e art. 17 ust. 2 szóstej dyrektywy sprzeciwia si?, w przypadku naruszenia art. 17 ust. 7 tej dyrektywy, przyj?ciu przepisu krajowego, który utrudnia?by ca?o?ciowe i bezpo?rednie korzystanie przez podatników z prawa do odliczenia podatku zap?aconego w zwi?zku z nabyciem, u?ywaniem i utrzymaniem samochodów osobowych.

Ocena Trybuna?u

– W przedmiocie dopuszczalno?ci pytania

64 Jak wskazano w punkcie 46 niniejszego wyroku, odmowa udzielenia odpowiedzi na zadane pytanie prejudycjalne może nastąpić tylko wtedy, gdy oczywiste jest, że wykładnia normy wspólnotowej, o którą wnosi sąd krajowy, nie ma żadnego związku z okolicznościami lub przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym, gdy problem jest hipotetyczny lub gdy Trybunał nie zna okoliczności faktycznych bądź prawnych niezbędnych do udzielenia użytecznej odpowiedzi na zadane mu pytanie (ww. wyrok w sprawie Schneider, pkt 22).

65 W niniejszej sprawie z uwag przedstawionych Trybunałowi wynika, że o ile przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym jest podatek VAT zapłacony w latach 2000–2004, a zatem w latach, w których wnioski do komitetu VAT o wydanie opinii poprzedzały, jak utrzymuje rząd włoski, przyjęcie krajowego przepisu o charakterze prorogacyjnym, o tyle w rzeczywistości przepis ten wszedł w życie w czasie poprzedzającym ten okres i jego obowiązywanie było systematycznie przedłużane przez wiele lat.

– Co do istoty sprawy

66 Zgodnie z ogólnym obowiązkiem ustanowionym w art. 189 akapit trzeci traktatu WE (obecnie art. 249 akapit trzeci WE) wszystkie postanowienia szóstej dyrektywy w sprawie państwa członkowskie (zob. wyrok z dnia 11 lipca 1991 r. w sprawie C-97/90 Lennartz, Rec. str. I-3795, pkt 33). Jeżeli wyłączenie z systemu odliczeń zostało ustanowione niezgodnie z art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy, który określa obowiązek dokonania konsultacji przez państwa członkowskie, krajowe organy podatkowe nie mogą powoływać się wobec podatnika na przepis o charakterze odstąpienia od prawa do odliczenia podatku VAT, które to prawo zostało ustanowione w art. 17 ust. 1 tej dyrektywy (zob. ww. wyrok w sprawie Metropol i Stadler, pkt 64).

67 W sprawach będących przedmiotem postępowania przed sądem krajowym, nawet jeżeli rząd włoski utrzymuje, że wnioski do komitetu VAT o wydanie opinii poprzedzały w 1999 r. i 2000 r. przyjęcie krajowego przepisu przedłużającego okres obowiązywania przepisu o charakterze odstąpienia od prawa do odliczenia podatku VAT, bezsporne jest, iż moc obowiązywania tego przepisu, z zastrzeżeniem zmian o niewielkim znaczeniu, była systematycznie przedłużana przez rząd włoski od 1980 r. W tych okolicznościach nie można uznać, że miał on charakter tymczasowy ani że podyktowany był względami cykliów w gospodarce. W konsekwencji przepis ten należy uznać za należący do przepisów dostosowawczych o charakterze strukturalnym, które nie mieszczą się w zakresie art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy. Zatem rząd włoski nie może powoływać się na takie przepisy na niekorzyść podatników (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Metropol i Stadler, pkt 65).

68 Podatnik, wobec którego zastosowano ten przepis, powinien mieć możliwość ponownego obliczenia należnego podatku VAT, stosownie do postanowień art. 17 ust. 2 szóstej dyrektywy, w zakresie w jakim towary lub usługi zostały wykorzystane na potrzeby czynności opodatkowanych.

69 Mając na uwadze powyższe, na pytanie pierwsze lit. c) czy druga oraz na pytanie drugie należy odpowiedzieć, że jeżeli wyłączenie z systemu odliczeń zostało ustanowione niezgodnie z art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy, krajowe organy podatkowe nie mogą powoływać się wobec podatnika na przepis o charakterze odstąpienia od prawa do odliczenia podatku VAT, które to prawo zostało ustanowione w art. 17 ust. 1 tej dyrektywy. Podatnik, wobec którego zastosowano ten przepis, powinien mieć możliwość ponownego obliczenia należnego podatku VAT, stosownie do postanowień art. 17 ust. 2 szóstej dyrektywy, w zakresie w jakim towary lub usługi zostały wykorzystane na potrzeby czynności opodatkowanych.

W przedmiocie wniosku o ograniczenie skutków niniejszego wyroku w czasie

70 Rząd włoski wniosł o ograniczenie przez Trybunał skutków niniejszego wyroku w czasie, na wypadek gdyby Trybunał uznał, że odstąpienie od prawa do odliczenia w latach 2000–2004 zostało wprowadzone niezgodnie z art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy.

71 W uzasadnieniu tego wniosku rząd włoski powołuje się na poważne szkody dla skarbu państwa, jak może spowodować wyrok Trybunału i na ochronę uzasadnionego zaufania, jakie mógłby wywić w odniesieniu do zgodności rozpatrywanego przepisu z prawem wspólnotowym. W tym względzie wskazuje on, że Komisja w 1999 r. i 2000 r. wydała pozytywne opinie na temat przepisów, które miały zostać ustanowione zanim zostanie przyjęta dyrektywa mająca w sposób jednolity dokonać uregulowania tej dziedziny oraz że Komisja nigdy nie postawiła Republice Włoskiej zarzutu dotyczącego utrzymywania w mocy tego odstąpienia.

72 Należy podkreślić, że jedynie wyjątkowo Trybunał, stosując ogólne zasady pewności prawa, na której zasadza się wspólnotowy porządek prawny, może zdecydować o ograniczeniu możliwości powołania się przez podmioty zainteresowane na przepis, którego wykadni dokonał, w celu podważenia stosunków prawnych nawiązanych w dobrej wierze. Aby podjąć decyzję w przedmiocie ograniczenia obowiązywania wyroku w czasie, należy wziąć pod uwagę okoliczności, że o ile należy starannie wyważyć praktyczne konsekwencje każdego orzeczenia, o tyle nie można jednak podważyć obiektywizmu prawa i ograniczać jego stosowania w przyszłości z powodu skutków, jakie orzeczenie może spowodować dla przeszłości (wyroki z dnia 2 lutego 1988 r. w sprawie 24/86 Blaizot, Rec. str. 379, pkt 28 i 30; z dnia 16 lipca 1992 r. w sprawie C-163/90 Legros i in., Rec. str. I-4625, pkt 30).

73 Chociaż w niniejszym przypadku Komisja rzeczywiście zaaprobowała wniosek wadze włoskich obejmujący lata będące przedmiotem sporu w postępowaniu przed sądem krajowym, to jednak z uwag przedstawionych Trybunałowi wynika, że poczynając od 1980 r. komitet VAT sygnalizował rządowi włoskiemu, iż rozpatrywane odstąpienie nie jest dopuszczalne na mocy art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy oraz iż bardziej ugodowe podejście przyjęte przez komitet podczas posiedzeń w 1999 r. i 2000 r. wynikało ze zobowiązania podjętego przez władze włoskie do poddania tego przepisu weryfikacji przed dniem 1 stycznia 2001 r. oraz z otwierającej się wówczas perspektywy wynikającej z wniosku Komisji dotyczącego zmiany szóstej dyrektywy w zakresie prawa do odliczenia podatku VAT.

74 W tych okolicznościach władze włoskie nie mogły nie wiedzieć, że systematyczne przedłużanie od 1979 r. przepisu o charakterze odstąpienia, który powinien być tymczasowy, dopuszczalne zgodnie z brzmieniem art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy jedynie „ze względu na cykle w gospodarce”, było niezgodne z tym artykułem.

75 Władze włoskie nie mogły zatem powoływać się na stosunki prawne nawiązane w dobrej wierze na uzasadnienie wniosku do Trybunału o ograniczenie skuteczności wyroku w czasie.

76 Ponadto rząd włoski nie zdołał wykazać wiarygodności obliczeń, które skłoniły go do utrzymywania przed Trybunałem, że niniejszy wyrok, jeżeli jego skutki nie zostaną ograniczone w czasie, spowoduje poważne konsekwencje finansowe.

77 W związku z powyższym należy stwierdzić, iż brak jest podstaw, by ograniczyć skutki niniejszego wyroku w czasie.

W przedmiocie kosztów

78 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (trzecia izba) orzeka, co następuje:

- 1) Artykuł 17 ust. 7 zdanie pierwsze szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku, zobowiązuje państwa członkowskie, w celu zachowania określonego w art. 29 tej dyrektywy wymogu proceduralnego, do powiadomienia Komitetu Doradczego ds. Podatku od Wartości Dodanej ustanowionego w tym artykule o zamiarze przyjęcia przepisu krajowego stanowiącego odstępstwo od ogólnego systemu odliczeń podatku od wartości dodanej oraz do dostarczenia komitetowi wyczerpujących informacji, tak by mógł on dokonać analizy tego przepisu z pełną znajomością stanu rzeczy.
- 2) Artykuł 17 ust. 7 zdanie pierwsze szóstej dyrektywy 77/388 należy interpretować w ten sposób, że nie zezwala on państwu członkowskiemu na wyłączenie niektórych towarów z systemu odliczeń podatku od wartości dodanej bez uprzedniej konsultacji z komitetem doradczym ds. podatku od wartości dodanej ustanowionym w art. 29 tej dyrektywy. Przepis ten nie zezwala również państwu członkowskiemu na przyjmowanie przepisów określających wyłączenie niektórych towarów z systemu odliczeń tego podatku, które nie przewidują ograniczenia ich obowiązywania w czasie lub które należą do przepisów dostosowawczych o charakterze strukturalnym, mających na celu obniżenie deficytu budżetowego i umożliwienie spełnienia dążenia publicznego państwa.
- 3) Jeżeli wyłączenie z systemu odliczeń zostało ustanowione niezgodnie z art. 17 ust. 7 szóstej dyrektywy 77/388, krajowe organy podatkowe nie mogą powoływać się wobec podatnika na przepis o charakterze odstępstwa od prawa do odliczenia podatku od wartości dodanej, które to prawo zostało ustanowione w art. 17 ust. 1 tej dyrektywy. Podatnik, wobec którego zastosowano ten przepis, powinien mieć możliwość ponownego obliczenia należnego podatku od wartości dodanej, stosownie do postanowień art. 17 ust. 2 szóstej dyrektywy 77/388, w zakresie w jakim towary lub usługi zostały wykorzystane na potrzeby czynności opodatkowanych.

Podpisy

* Język postępowania: włoski.