

Zadeva C-228/05

Stradasfalti Srl

proti

Agenzia delle Entrate - Ufficio di Trento

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo

Commissione tributaria di primo grado di Trento)

„Šesta direktiva o DDV – člena 17(7) in 29 – Pravica do odbitka vstopnega davka“

Povzetek sodbe

1. *Davžne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Prometni davki – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Odbitek vstopnega davka*

(Direktiva Sveta 77/388, člen 17(7), prvi stavek)

2. *Davžne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Prometni davki – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Odbitek vstopnega davka*

(Direktiva Sveta 77/388, člen 17(7), prvi stavek)

3. *Davžne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Prometni davki – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Odbitek vstopnega davka*

(Direktiva Sveta 77/388, člen 17(1), (2) in (7))

1. Člen 17(7), prvi stavek, Šeste direktive 77/388 o usklajevanju zakonodaj držav članic o prometnih davkih državam članicam – da bi se spoštovala postopkovna obveznost posvetovanja, določena v členu 29 iste direktive – nalaga, naj posvetovalni odbor za davek na dodano vrednost, določen s tem členom, obvestijo, da nameravajo sprejeti nacionalni ukrep, ki odstopa od splošnega sistema odbitkov davka na dodano vrednost, in temu odboru predložijo zadosti podatkov, da lahko preizkusi ukrep ob popolnem poznavanju primera.

Obveznost posvetovanja s tem odborom namreč ne bi imela smisla, če bi se države članice omejile na to, da ga obvestijo o nacionalnem ukrepu za odstopanje, ki ga nameravajo sprejeti, ne da bi temu obvestilu priložile kratko obrazložitev o vrsti in obsegu ukrepa. Ta odbor mora biti sposoben veljavno odločiti o ukrepu, ki mu je bil predložen.

(Glej točki 30 in 32 ter točko 1, izreka.)

2. Člen 17(7), prvi stavek, Šeste direktive 77/388 o usklajevanju zakonodaj držav članic o prometnih davkih je treba torej razlagati tako, da državi članici ne dovoljuje, da izključi blago iz sistema odbitkov davka na dodano vrednost brez predhodnega posvetovanja s posvetovalnim odborom za davek na dodano vrednost. Navedena določba državi članici tudi ne dovoljuje, da sprejme ukrepe, ki se nanašajo na izključitev blaga iz sistema odbitkov tega davka in ki ne vsebujejo podatkov glede časovnih omejitev in/ali ki so del celote ukrepov strukturnih prilagajanj,

katerih cilj je zmanjšati proračunski primanjkljaj in omogočiti plačilo državnega dolga. Ta namreč državi članici dovoljuje, da sprejme začasne ukrepe, namenjene preprečevanju posledic cikličnega položaja, v katerem je njeno gospodarstvo v tistem trenutku.

(Glej točke od 53 do 55 in točko 2 izreka.)

3. Če izključitev iz sistema odbitkov ni bila določena v skladu s členom 17(7) Šeste direktive 77/388 o usklajevanju zakonodaj držav članic o prometnih davkih, nacionalni davčni organi zoper davčnega zavezanca ne morejo uporabiti določbe, ki odstopa od načela pravice do odbitka davka na dodano vrednost, navedene v členu 17(1) te direktive. Davčni zavezanec, za katerega je veljala ta določba za odstopanje, mora biti sposoben izračunati svoj dolg davka na dodano vrednost v skladu z določbami člena 17(2) Šeste direktive, če je blago in storitve uporabljal za potrebe obdavčljivih transakcij.

(Glej točko 69 in točko 3 izreka.)

SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 14. septembra 2006(*)

„Šesta direktiva o DDV – člen 17(7) in 29 – Pravica do odbitka vstopnega davka“

V zadevi C-228/05,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Commissione tributaria di primo grado di Trento (Italija) z odločbo z dne 21. marca 2005, ki je na Sodišče prispela 24. maja 2005, v postopku

Stradasfalti Srl

proti

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento,

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi A. Rosas, predsednik senata, J. Malenovský, J. P. Puissochet (poročevalec), A. Borg Barthet in U. Løhmus, sodniki,

generalna pravobranilka: E. Sharpston,

sodna tajnica: M. Ferreira, glavna administratorica,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 6. aprila 2006,

na podlagi stališča, ki so jih predložili:

- za Stradasfalti Srl B. Santacroce, odvetnik,
- za italijansko vlado I. M. Braguglia, zastopnik, skupaj z G. De Bellisom, avvocato dello Stato,
- za Komisijo Evropskih skupnosti A. Aresu in M. Afonso, zastopnika,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 22. junija 2006

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 17(7) Šeste direktiva Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL L 145, str. 1, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo z omejeno odgovornostjo Stradasfalti Srl (v nadaljevanju: Stradasfalti) in Agencia delle Entrate – Ufficio di Trento zaradi vračila davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV), za katerega Stradasfalti trdi, da ga je neupravičeno plačala v letih od 2000 do 2004 za nakup, uporabo in vzdrževanje turističnih vozil, ki niso predmet same dejavnosti te družbe.

Pravni okvir

Skupnostna ureditev

3 Člen 17 Šeste direktive, ki ima naslov „Nastanek in obseg pravice do odbitka“, v točki 2(a) določa, da je, „dokler se blago in storitve uporabljajo za namene njegovih obdavčljivih transakcij, [...] davčni zavezanec upravičen odbiti davek, ki ga je dolžan plačati: [...] davek na dodano vrednost, ki ga je dolžan plačati ali ga je plačal za blago ali storitve, ki mu jih je dobavil ali mu jih bo dobavil drug davčni zavezanec“.

4 Člen 17(6) Šeste direktive določa:

„Najkasneje pred potekom štirih let od datuma začetka veljavnosti te direktive Svet na predlog Komisije soglasno odloči, kateri izdatki niso upravičeni do odbitka davka na dodano vrednost. Davek na dodano vrednost v nobenem primeru ni odbiten za izdatke, ki niso nedvomno poslovni izdatki, kot so izdatki za luksuzne predmete, razvedrilo ali zabavo.“

Do začetka veljavnosti zgornjih pravil lahko države članice ohranijo vse izključitve, določene v njihovih nacionalnih zakonodajah ob začetku veljavnosti te direktive.“

5 Člen 17(7) Šeste direktive določa:

„S pogojem posvetovanj iz člena 29 lahko vsaka država članica zaradi cikličnih razlogov iz sistema odbitkov v celoti ali delno izvzame vso ali nekatero investicijsko blago ali del investicijskega blaga ali drugo blago. Za ohranitev enakih pogojev konkurence lahko države članice, namesto da ne dovolijo odbitkov, obdavčijo blago, ki ga davčni zavezanec bodisi sam proizvede ali kupi v državi bodisi uvozi, tako da ta davek ne preseže davka na dodano vrednost, ki bi bil obračunan ob pridobitvi istovrstnega blaga.“

6 Člen 29(1) in (2) Šeste direktive določa:

„1. Ustanovi se svetovalni odbor za davek na dodano vrednost [v nadaljevanju: odbor za DDV], v nadaljnjem besedilu ‚odbor‘.

2. Odbor sestavljajo zastopniki držav članic in Komisije.

Predsednik odbora je zastopnik Komisije.

Tajniške storitve za odbor opravlja Komisija.“

Nacionalna ureditev

7 Upoštevna nacionalna ureditev je v členu 19a, odstavek 1, z naslovom „Izključitev ali zmanjšanje odbitka za določeno blago in storitve“ dekreta predsednika Republike št. 663 z dne 26. oktobra 1972 (redna priloga h GURI št. 292 z dne 11. novembra 1972), kot je bil spremenjen s členom 3 zakonodajnega dekreta št. 313 z dne 2. septembra 1997 (redna priloga h GURI št. 219 z dne 27. decembra 1997).

8 Navedeni člen 19a(1) določa:

„Z odstopanjem od določb člena 19:

...?

c) davek na nakup ali uvoz mopedov, motornih koles in osebnih avtomobilov ter motornih vozil iz člena 54, točki (a) in (c) zakonodajnega dekreta št. 285 z dne 30. aprila 1992, ki niso vključeni v priloženo tabelo B in niso namenjeni javni rabi, ki niso predmet same dejavnosti podjetja, in na sestavne dele ter ustrezne nadomestne dele, na opravljanje storitev iz člena 16(3) in na storitve, povezane z uporabo, hrambo, vzdrževanjem in popravilom navedenega blaga, je odbiten samo pri trgovskih zastopnikih in predstavnikih;

d) davek na nakup ali uvoz goriv in maziv za osebna vozila in avtomobile, zrakoplove, ladje in turistične olne se lahko odbije, če se davek, ki se naloži na nakup, uvoz ali pridobitev na podlagi pogodb o poslovnem najemu (leasing), zakupu in podobnem zadevnih osebnih avtomobilov, vozil, zrakoplovov in ladij, lahko odbije.“

9 Učinek te določbe je bil omejen 31. decembra 2000 s členom 7(3) zakona št. 488 z dne 23. decembra 1999 (redna priloga h GURI št. 302 z dne 27. decembra 1999).

10 Ukrep je bil za tem podaljšan in področne uporabe spremenjeno s členom 30(4) zakona št. 388 z dne 23. decembra 2000 (redna priloga h GURI št. 302 z dne 29. decembra 2000), ki je določal:

„Neodbitnost davka na dodano vrednost na transakcije, katerih predmet so mopedi, motorna kolesa, osebni avtomobili in motorna vozila iz člena 19-a-1(1), točka (c), dekreta predsednika Republike št. 633 z dne 26. oktobra 1972, zadnjič podaljšan do 31. decembra 2000 s členom 7(3) zakona št. 488 z dne 23. decembra 1999, je bil znova podaljšan do 31. decembra 2001; vendar je glede nakupa, uvoza in pridobitve prek pogodb o poslovnem najemu, zakupnih pogodb in podobnega navedenih vozil neodbitnost zmanjšana na 90 % zadevnega zneska in na 50 % v primeru vozil, opremljenih z motorji, ki nimajo notranjega izgorovanja.“

11 To besedilo je ostalo veljavno zaradi novih letnih podaljševalnih ukrepov. Rok veljavnosti je bil tako spremenjen s členom 9(4) zakona št. 448 z dne 28. decembra 2001, nato s členom 2(13) zakona št. 289 z dne 27. decembra 2002, s členom 2(17) zakona št. 350 z dne 24. decembra

2003 in nazadnje s ?lenom 1(503) zakona št. 311 z dne 30. decembra 2004, ki je podaljšal u?inke do 31. decembra 2005.

Spor o glavni stvari in vprašnji za predhodno odlo?anje

12 Stradasfalti je družba z omejeno odgovornostjo italijanskega prava, ki ima sedež v okrožju Trente in opravlja dejavnost v sektorju cestne gradnje.

13 Družba ima službena vozila, ki ne sodijo v njeno dejavnost in katerih nakup, raba, vzdrževanje in oskrbovanje z gorivom v skladu z italijansko zakonodajo ne dajejo pravice do odbitka DDV.

14 Ob upoštevanju te zakonodaje, ki ni v skladu z dolo?bami Šeste direktive v zvezi z odbitnostjo DDV, je Stradasfalti 7. julija 2004 pri Agenzii delle Entrate – Ufficio di Trento, zahtevala vra?ilo približno 31.340 EUR neupravi?eno pla?anega DDV od leta 2000 do 2004 za nakup, rabo, vzdrževanje in oskrbo z gorivom svojih službenih vozil.

15 Ta zahteva je bila zavrnjena z ve? odlo?bami, ki jih je 15. julija 2004 sprejela Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento.

16 Stradasfalti je 22. novembra 2004 pri Commissione tributaria di primo grado di Trento vložila tožbo za razglasitev ni?nosti teh odlo?b in vra?ilo DDV za zadevna obdobja.

17 V teh okoliš?inah je Commissione tributaria di primo grado di Trento prekinilo odlo?anje in Sodiš?u v predhodno odlo?anje predložilo ti vprašnji:

„1. Ali je treba prvi stavek ?lena 17(7) Šeste direktive [...] v povezavi z odstavkom 2 istega ?lena razlagati tako, da:

a) navedeni ?len nasprotuje temu, da bi bilo mogo?e samo obvestilo države ?lanice o sprejetju pravila nacionalnega prava, kakršno je vsebovana v obravnavanem ?lenu 19a(1), to?ki (c) in (d), dekreta predsednika Republike št. 633/72 in naknadna podaljšanja, ki omejuje pravico do odbitka DDV v zvezi z uporabo in vzdrževanjem blaga iz ?lena 17(2), ter s katerim se je odbor za DDV le seznanil, šteti za ‚posvetovanje z odborom za DDV‘ v skladu s ?lenom 29 navedene direktive;

b) navedeni ?len prav tako nasprotuje temu, da bi bilo mogo?e šteti za ukrep, ki spada na podro?je uporabe tega ?lena, kakršnokoli omejitev pravice do odbitka DDV za nakup, uporabo in vzdrževanje stvari iz to?ke (a), ki je bila uvedena pred posvetovanjem z odborom za DDV in ki se je ohranjala v veljavi s številnimi zakonskimi podaljšanji, ki so si verižno in nepretrgoma sledila ve? kot 25 let;

c) v primeru pritrdilnega odgovora na vprašanje 1(b) se Sodiš?e prosi, naj navede merila, na podlagi katerih je mogo?e dolo?iti najdaljše obdobje podaljšanj v povezavi s cikličnimi gospodarskimi razlogi, navedenimi v ?lenu 17(7) Šeste direktive; oziroma opredeli, ali neupoštevanje za?asnosti odstopanj (ki se ponavljajo v razmikih) daje dav?nemu zavezancu pravico do odbitka vstopnega davka?

2. Ali je treba ?len 17(2) navedene direktive, ?e bi se izkazalo, da zahteve in pogoji postopka po zgoraj navedenem ?lenu 17(7) niso bili spoštovani, razlagati tako, da ta nasprotuje temu, da bi nacionalna pravna norma ali upravna praksa, ki jo je država ?lanica uvedla po za?etku veljavnosti Šeste direktive (1. januarja 1979 za Italijo), lahko objektivno in brez ?asovnih omejitev uvedla omejitve odbitka DDV za nakup, uporabo in vzdrževanje dolo?enih motornih vozil?“

Vprašanja za predhodno odločanje

Prvo vprašanje, točka (a)

18 S prvim vprašanjem, točka (a), predložitveno sodišče sprašuje, ali je treba člen 17(7), prvi stavek, Šeste direktive razlagati tako, da nasprotuje temu, da se kot „posvetovanje z odborom za DDV“, določeno v členu 29 navedene direktive, šteje obvestilo države članice o sprejetju pravila nacionalnega prava, ki omejuje pravico do odbitka DDV, v zvezi z uporabo in vzdrževanjem blaga, navedenega v členu 17(2), ko se odbor za DDV samo seznani s takim obvestilom.

Stališča, predložena Sodišču

19 Komisija zatrjuje, da je posvetovanje z odborom za DDV, določeno v členu 29 Šeste direktive, bistven postopkovni pogoj za uporabo odstopanj glede odbitkov DDV zaradi cikličnih gospodarskih razlogov. Posvetovanje s tem odborom mora omogočiti zastopnikom držav članic in Komisije, da skupaj preuči nacionalne ukrepe, ki odstopajo od pravila odbitnosti DDV. Same obvestitve odbora za DDV o nacionalni zakonodaji, ki je bila sprejeta ali je v fazi sprejemanja, ni mogoče šteti za zadostno posvetovanje, ni bolj kot dejstva, da se ta odbor seznani z nacionalno zakonodajo, o kateri je bil obveščen.

20 Ta razlaga člena 29 Šeste direktive naj bi bila potrjena z različnimi jezikovnimi različicami besedila člena 17(7) te direktive. Poleg tega je Sodišče že presodilo v sodbi z dne 8. januarja 2002 v zadevi Metropol in Stadler (C-409/99, Recueil, str. I-81), da je bilo posvetovanje z odborom za DDV predhodni pogoj za sprejetje vsakega ukrepa na podlagi navedenega člena 17(7).

21 Glede spornega ukrepa v postopku v glavni stvari je italijanska vlada predložila vprašanje odboru za DDV leta 1980 in s posredovanjem njenega zastopnika opredelila vsebino in obseg ukrepa na sestanku te institucije tistega leta. Sledila je istemu postopku med zaporednimi podaljšanji ukrepa, pri čemer se je posvetovala z odborom v letih 1990, 1995, 1996, 1999 in 2000.

22 Komisija je priznala, da je bilo posvetovanje z odborom za DDV opravljeno po začetku veljavnosti ukrepa za odstopanje in da se lahko postavi vprašanje, ali člen 17(7) Šeste direktive nalaga to posvetovanje pred tem začetkom veljavnosti. V vsakem primeru se zdi, da je postopek, ki so mu v obravnavanem primeru sledili italijanski organi, spoštoval pravice odbora za DDV in je v skladu s prakso drugih držav članic. Posledično Komisija prepusti Sodišču odločanje o tem vprašanju.

23 Italijanska vlada zatrjuje, da postopek v obravnavanem primeru ni kršil obveznosti posvetovanja z odborom za DDV. Dejansko je predložila izrecno zahtevo odboru, na podlagi katere so službe Komisije lahko izdelale delovni dokument, preden je bil spis predložen temu odboru. To, kar sodnik je označil kot „sama seznanitev“, je dejansko odločba odbora za DDV, s katero se konča postopek posvetovanja, določen v členu 17(7) Šeste direktive.

24 V vsakem primeru, celo če postopek ne bi pravilno potekal, italijanska vlada zatrjuje, da člen 17(7) Šeste direktive ni bil kršen.

25 Stradasfalti najprej navaja, da je člen 19a(1), točki (c) in (d), dekreta predsednika Republike št. 663 z dne 26. oktobra 1972, kot je bil spremenjen, nezdružljiv z določbami Šeste direktive, saj odstopanje od pravice do odbitka, ki ga ta določa, ne sodi v nobeno izmed dovoljenih kategorij odstopanj, določenih s to direktivo. Obravnavani ukrep naj bi bil v nasprotju z določbami člena 17(7) iste direktive, ker se italijanska vlada ni predhodno posvetovala z odborom za DDV, ker ciklični gospodarski razlogi, ki edini lahko upravičijo odstopanje od pravice do odbitka DDV, niso

nikoli obstajali in ker se obravnavani ukrep – daleč od tega, da bi bil zasen – sistematično uporablja že več kot 25 let.

26 Glede prvega vprašanja, točka (a), Stradasfalti zatrjuje, da zakonodaja Skupnosti zahteva dejansko posvetovanje znotraj odbora za DDV, ki edino lahko omogoči nadzor nad tem, kako države članice uporabljajo možnost odstopanja na podlagi člena 17(7) Šeste direktive. Ta določba posledično nasprotuje temu, da bi bilo odstopanje od pravice do odbitka DDV izkazano zgolj s predhodnim obvestilom o določitvi nacionalnega prava države članice ali zgolj s predhodnim obvestilom o nameri države članice, da sprejme tako določbo, pri čemer se odbor za DDV zgolj seznani s tem namenom.

Presoja Sodišča

27 Člen 17(7) Šeste direktive določa enega od postopkov odobritve ukrepov za odstopanje, ki jih obsega navedena direktiva, s priznavanjem možnosti za države članice, da izključijo blago iz sistema odbitkov „s pogojem posvetovanja, določena v členu 29“.

28 To posvetovanje omogoča Komisiji in drugim državam članicam, da nadzirajo, kako države članice uporabljajo možnost odstopanja od splošnega sistema odbitkov DDV, zlasti s preverjanjem, ali obravnavani nacionalni ukrep ustreza pogoju sprejetja zaradi cikličnih gospodarskih razlogov.

29 Člen 17(7) Šeste direktive tako določa postopkovno obveznost, ki jo morajo države članice izpolniti, da se lahko sklicujejo na pravilo za odstopanje, ki ga določa. Posvetovanje z odborom za DDV je predhodni pogoj za sprejetje vsakega ukrepa, ki temelji na tej določbi (glej zgoraj navedeno sodbo Metropol in Stadler, točke od 61 do 63).

30 Obveznost posvetovanja z odborom za DDV ne bi imela smisla, če bi se države članice omejile na to, da ga obvestijo o nacionalnem ukrepu za odstopanje, ki ga nameravajo sprejeti, ne da bi temu obvestilu priložile kratko obrazložitev o vrsti in obsegu ukrepa. Odbor za DDV mora biti sposoben veljavno odločiti o ukrepu, ki mu je bil predložen. Postopkovna obveznost, določena v členu 17(7) Šeste direktive, torej predvideva, da države članice obvestijo ta odbor o tem, da nameravajo sprejeti ukrep za odstopanje in da mu bodo predložile zadosti podatkov, da bo lahko preizkusil ta ukrep ob popolnem poznavanju primera.

31 Nasprotno pa člen 17(7) Šeste direktive ne določa nobene obveznosti glede izida posvetovanja z odborom za DDV, in zlasti ne nalaga temu odboru, da se izreče za ali proti temu nacionalnemu ukrepu za odstopanje, ki mu je bil posredovan.

32 Zato je treba na prvo vprašanje, točka (a), odgovoriti, da prvi stavek člena 17(7) Šeste direktive nalaga državam članicam, da bi se spoštovala postopkovna obveznost posvetovanja, določena v členu 29 te direktive, naj obvestijo odbor za DDV o tem, da nameravajo sprejeti nacionalni ukrep, ki odstopa od splošnega sistema odbitkov DDV, in predložijo temu odboru zadosti podatkov, da ta lahko preizkusi ukrep ob popolnem poznavanju primera.

Prvo vprašanje, točki (b) in (c), prvi del

33 S prvim vprašanjem, točki (b) in (c), prvi del, predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba člen 17(7) Šeste direktive razlagati tako, da dovoli državi članici, da izključi blago, navedeno v členu 17(2) iste direktive, iz sistema odbitkov DDV:

– brez predhodnega posvetovanja z odborom DDV in

– brez časovnih omejitev.

Stališča, predložena Sodišču

34 Komisija opozarja, da je treba določbe, ki predvidevajo odstopanja od načela pravice do odbitka, razlagati strogo (glej zgoraj navedeno sodbo Metropol in Stadler, točka 59). Sodišče je že razsodilo, da mora biti uporaba ukrepov, določenih s členom 17(7) Šeste direktive, ki omogoča „zaradi cikličnih gospodarskih razlogov“ uvedbo izjem od pravila odbitnosti, časovno omejena in da ti ukrepi po definiciji ne morejo biti strukturne narave (glej zgoraj navedeno sodbo Metropol in Stadler, točka 69).

35 Glede na to se je ukrep v postopku v glavni stvari v italijanski zakonodaji leta 1979 izkazal kot trajna določba. Šele v začetku leta 1980 je bila določena časovna omejitev za njegovo uporabo, omejitev, ki se je vendarle od tedaj zaporedno podaljševala. Dejansko se zdi, da je bil ukrep sprejet zato, da se prepreči davčna utaja in izogibanje, cilja, ki izhajata iz postopka in posebnih pogojev, določenih v členu 27 Šeste direktive.

36 Odbor za DDV je poleg tega od leta 1980 opozarjal italijansko vlado, da zadevnega odstopanja ni mogoče utemeljiti na podlagi člena 17(7) Šeste direktive. Popustljivejše stališče, ki ga je sprejel ta odbor na sestankih od 1999 do 2000, je bilo posledica obljube italijanskih organov – ki je niso spoštovali –, da ukrep ponovno preizkusijo pred 1. januarjem 2001, in možnosti, ki so bile takrat predstavljene v predlogu Komisije za spremembo Šeste direktive glede pravice do odbitka DDV.

37 V teh okoliščinah Komisija meni, da je odstopanje v zadevi v glavni stvari nezdružljivo z določbami člena 17(7) Šeste direktive.

38 Italijanska vlada zatrjuje, da prvo vprašanje, točka (b), ni upoštevno in zato nedopustno.

39 Spor o zadevi v glavni stvari se dejansko nanaša zgolj na DDV, plačan v letih od 2000 do 2004. Torej so bile zahteve za posvetovanje z odborom leta 1999 in 2000 predhodne sprejetju nacionalnega ukrepa podaljšanja. V teh okoliščinah vprašanje, predloženo Sodišču, presega zakonodajo, ki velja v sporu o glavni stvari, in je zato nedopustno (nazadnje glej sodbo z dne 30. junija 2005 v zadevi Längst, C-165/03, ZOdl., str. I-5637). V vsakem primeru naj bi Sodišče presodilo, da člen 27 Šeste direktive ne ovira tega, da se odločitev Sveta, da dovoli državi članici, da uvede posebne ukrepe z odstopanjem od te direktive, uvede naknadno (glej sodbo z dne 29. aprila 2004 v zadevi Sudholz, C-17/01, Recueil, str. I-4243, točka 23). Enako pravilo bi morale veljati za posvetovanje z odborom za DDV, predvidenim s členom 17(7) iste direktive.

40 Prvo vprašanje, točka (c), prvi del, naj bi bilo po njenem mnenju zgolj hipotetično in zaradi tega prav tako nedopustno.

41 Stradasfalti meni, da je treba na prvo vprašanje, točka (b), odgovoriti, da člen 17(7) Šeste direktive nasprotuje temu, da bi bilo odstopanje od pravice do odbitka DDV uvedeno pred posvetovanjem z odborom za DDV, saj zakonodaja Skupnosti izrecno zahteva predhodno posvetovanje z odborom.

42 Prav tako člen 17(7) te direktive določa, da mora biti odstopanje začasno, saj mora, kot je presodilo tudi Sodišče, biti sprejeto zaradi cikličnih gospodarskih razlogov. Ta člen posledično nasprotuje zaporednemu podaljševanju zadevnega odstopanja že več kot 25 let.

43 Glede prvega vprašanja, točka (c), Stradasfalti zatrjuje, da je Sodišče že v zgoraj navedeni sodbi Metropol in Stadler presodilo, da člen 17(7) dovoljuje državi članici, da se oddalji od

skupnostne ureditve odbitka DDV zgolj za „določen čas“. Generalni pravobranilec Geelhoed je v sklepnih predlogih v tej zadevi opredelil konjunktorno politiko kot tako, ki želi vplivati „kratkoročno“ in ne več kot za „obdobje od enega do dveh let“ na makroekonomske številke države. Odstopanje, ki se je obdržalo več kot 25 let, očitno krši člen 17(7) Šeste direktive.

Presoja Sodišča

– Dopustnost vprašanj

44 Postopek, uveden s členom 234 ES, je instrument sodelovanja med Sodiščem in nacionalnimi sodišči, zaradi česar prvo zagotavlja drugim razlago prava Skupnosti, ki ga potrebujejo za rešitev spora, ki ga obravnavajo (glej zlasti sodbo z dne 5. februarja 2004 v zadevi Schneider, C-380/01, Recueil, str. I-1389, točka 20).

45 V okviru tega sodelovanja je lahko le nacionalno sodišče, ki odloča v sporu in ki mora prevzeti odgovornost za sodno odločitev, ki jo je treba sprejeti, pristojno za presojo glede na posebne okoliščine zadeve o tem, ali potrebuje predhodno odločbo za to, da izda sodbo, in o pomembnosti vprašanj, ki jih zastavi Sodišče. Posledično, če se zastavljena vprašanja za predhodno odločanje nanašajo na razlago prava Skupnosti, mora Sodišče o tem na deloma odločiti (zgoraj navedena sodba Schneider, točka 21).

46 Vendar je Sodišče tudi presodilo, da mora v izjemnih okoliščinah preizkusiti pogoje, v katerih mu je nacionalno sodišče zadevo predložilo, da preveri svojo pristojnost. Sprejetje odločbe o predhodnem vprašanju, ki ga zastavi nacionalno sodišče, je mogoče zavrniti le, kadar je očitno, da zahtevana razlaga prava Skupnosti nima nikakršne zveze z dejanskim stanjem ali predmetom spora o glavni stvari, kadar gre za hipotetičen problem oziroma kadar Sodišče nima na voljo potrebnih dejanskih in pravnih podatkov, da bi lahko koristno odgovorilo na zastavljena vprašanja (zgoraj navedena sodba Schneider, točka 22).

47 Duh sodelovanja, ki mora prevladati v postopku sprejetja predhodne odločbe, dejansko zahteva, da nacionalno sodišče upošteva nalogo, zaupano Sodišču, ki je v tem, da pomaga pravosodju v državah članicah in ne, da oblikuje svetovalna mnenja o splošnih in hipotetičnih vprašanjih (zgoraj navedena sodba Schneider, točka 23).

48 V obravnavanem primeru izhaja iz stališča, predloženih Sodišču, da se prav se spor o glavni stvari nanaša zgolj na DDV, plačan v letih od 2000 do 2004, v letih, ko so po mnenju italijanske vlade bile zahteve za posvetovanje z odborom za DDV predhodne sprejetju nacionalnega ukrepa podaljšanja odstopanja, je zadnji dejansko začel veljati pred tem obdobjem in se je sistematično podaljševal že več let. Zato se ne zdi, da zaprosena razlaga prava Skupnosti ne bi imela očitno nobene zveze s predmetom spora ali da sproža hipotetičen problem.

49 Posledično je treba ugotoviti, da je prvo vprašanje, točki (b) in (c), prvi del, dopustno.

– Temelj

50 Glede prvega vprašanja, točka (b), ki se nanaša na vprašanje, ali člen 17(7) Šeste direktive dovoli državi članici, da izključi blago iz sistema odbitkov DDV brez predhodnega posvetovanja z odborom za DDV, je Sodišče že presodilo, kot je bilo navedeno zgoraj v točki 29, da je posvetovanje z odborom predhodni pogoj za sprejetje vsakega ukrepa, ki temelji na tej določbi (glej zgoraj navedeno sodbo Metropol in Stadler, točke od 61 do 63).

51 V nasprotju s tem, kar zatrjuje italijanska vlada, se o odgovoru na to vprašanje ne more sklepati iz rešitve, ki jo je dalo Sodišče v zgoraj navedeni sodbi Sudholz. S to sodbo je Sodišče

med drugim presodilo, da člen 27 Šeste direktive ne nalaga Svetu, naj odobri posebne ukrepe za odstopanje, ki so jih države članice sprejele pred odreditvijo teh ukrepov. Vendar pa postopek posvetovanja, določen s členom 17(7) Šeste direktive, ki se obravnava v tej zadevi, nima istega cilja kot postopek odobritve, določen s členom 27 iste direktive. Italijanska vlada posledično neutemeljeno zatrjuje, da naj bi iz zgoraj navedene sodbe Sudholz izhajalo, da bi morala biti rešitev, ki jo je že dalo Sodišče v zgoraj navedeni sodbi Metropol in Stadler, izključena v obravnavanem primeru.

52 Glede prvega vprašanja, točka (c), prvi del, ki se nanaša na vprašanje, ali člen 17(7) Šeste direktive dovoli državi članici, da izključi blago iz sistema odbitkov DDV brez omejitve trajanja, je treba opozoriti, da ta člen dovoli državam članicam, da izključijo blago iz sistema odbitkov „zaradi cikličnih gospodarskih razlogov“.

53 Ta določba torej dovoli državi članici, da sprejme začasne ukrepe, ki so namenjeni preprečevanju posledic cikličnega položaja, v katerem je njeno gospodarstvo v tistem trenutku. Zato mora biti uporaba ukrepov iz te določbe časovno omejena in ti, po definiciji, ne morejo biti strukturni.

54 Torej člen 17(7), prvi stavek, Šeste direktive ne dovoli državi članici, da sprejme ukrepe, ki se nanašajo na izključitev blaga iz sistema odbitkov DDV in ki ne vsebujejo podatkov glede svoje časovne omejitve in/ali ki so del celote ukrepov strukturnih prilagajanj, katerih cilj je zmanjšati proračunski primanjkljaj in omogočiti plačilo državnega dolga (glej zgoraj navedeno sodbo Metropol in Stadler, točka 68).

55 Zato je treba na prvo vprašanje, točki (b) in (c), prvi del, odgovoriti, da je treba člen 17(7), prvi stavek, Šeste direktive razlagati tako, da ne dovoljuje državi članici, da izključi blago iz sistema odbitkov DDV brez predhodnega posvetovanja z odborom za DDV. Navedena določba tudi ne dovoljuje državi članici, da sprejme ukrepe, ki se nanašajo na izključitev blaga iz sistema odbitkov tega davka in ki ne vsebujejo podatkov glede njihovih časovnih omejitev in/ali, ki so del celote ukrepov strukturnih prilagajanj, katerih cilj je zmanjšati proračunski primanjkljaj in omogočiti plačilo državnega dolga.

Prvo vprašanje točka (c), drugi del in drugo vprašanje

56 Predložitveno sodišče s tema vprašanjema v bistvu sprašuje, ali nacionalni davčni organi lahko zoper davčnega zavezanca uporabijo določbo, ki odstopa od nacionalne pravice do odbitka DDV in ki ni bila uvedena v skladu s členom 17(7) Šeste direktive.

Stališča, predložena Sodišču

57 Komisija zatrjuje, da je na podlagi ustaljene sodne prakse Sodišča (glej zlasti sodbo z dne 6. julija 1995 v zadevi BP Supergaz, C-62/93, Recueil, str. I-1883, točke od 16 do 18) pravica do odbitka sestavni del mehanizma DDV in na celoma daje davčnemu zavezancu pravico, ki je lahko predmet zgolj omejitev, določenih s samo direktivo.

58 Če je država članica uvedla nacionalno odstopanje od nacionalne odbitnosti DDV s kršitvijo določb Šeste direktive, je davčni zavezanec upravičen do odbitka davka, ki ga je plačal za blago, na katero se nanaša nacionalni ukrep. Sodišče je tako že v točki 64 zgoraj navedene sodbe Metropol in Stadler presodilo, da če izjema od sistema odbitkov ni bila določena v skladu s členom 17(7) Šeste direktive, ki državam članicam nalaga dolžnost posvetovanja, nacionalni davčni organi zoper davčnega zavezanca ne morejo uporabiti določbe, ki odstopa od nacionalne pravice do odbitka DDV, navedene v členu 17(1) te direktive.

59 Italijanska vlada zatrjuje, da za obdobje od 2000 do 2004 spoštovanje postopka, določena v členu 17(7) Šeste direktive, pozitivno mnenje Komisije glede zahtev za odstopanja ter ciklični položaj, v katerem je bilo takrat italijansko gospodarstvo, otežujejo, da se nacionalna zakonodaja ne bi še naprej uporabljala in da bi se pravica do odbitka priznala davčnemu zavezancu.

60 Po mnenju te vlade bi bilo drugo vprašanje še bolj nedopustno. Prvi se sklicuje na obdobja pred letom 2000, ki pa se ne obravnavajo v zadevi v glavni stvari.

61 Drugi naj to vprašanje ne bi imelo nobene zveze s položajem v Italiji med letoma 2000 in 2004 v tem, da omenja „objektivno in časovno neomejeno“ omejitev odbitka. Prvo odstopanje je bilo dejansko odobreno do 31. decembra 2000 po posvetovanju z odborom za DDV in po pozitivnem mnenju Komisije. Drugo odstopanje za to obdobje se je zahtevalo z uinkom 1. januarja 2001 in po pozitivnem mnenju Komisije, ki je menila, da se ukrep lahko upraviči do sprejetja nove direktive.

62 V vsakem primeru italijanska vlada zatrjuje, da dejstvo, da se odbor za DDV seznani z nacionalnim ukrepom za odstopanje po sprejetju tega ukrepa, ne utemeljuje, da se ga šteje za nezakonitega, kot je tudi Sodišče presodilo glede člena 27 Šeste direktive v točki 23 sodbe Sudholz z dne 29. aprila 2004 (C-17/01, Recueil, str. I-4243).

63 Stradasfalti zatrjuje, da člen 17(2) Šeste direktive v primeru kršitve člena 17(7) iste direktive nasprotuje nacionalni določbi, ki bi preprečevala davčnim zavezancem popolno in takojšnje izvajanje pravice do odbitka glede davka, plačnega za nakup, rabo in vzdrževanje tako imenovanih turističnih vozil.

Presoja Sodišča

– Dopustnost vprašanja

64 Kot je bilo navedeno v točki 46 te sodbe, je vprašanje za predhodno odločanje, ki ga je zastavilo nacionalno sodišče, mogoče zavrniti le, kadar je očitno, da zahtevana razlaga prava Skupnosti nima nikakršne zveze z dejanskim stanjem ali predmetom spora o glavni stvari, kadar gre za hipotetičen problem oziroma kadar Sodišče nima na voljo potrebnih dejanskih in pravnih podatkov, da bi lahko koristno odgovorilo na zastavljena vprašanja (zgoraj navedena sodba Schneider, točka 22).

65 V obravnavanem primeru iz stališča, predloženih Sodišču, izhaja, da čeprav se spor v glavni stvari nanaša zgolj na DDV, plačan v letih od 2000 do 2004, v letih, ko so po mnenju italijanske vlade bile zahteve za posvetovanje z odborom za DDV predhodne sprejetju nacionalnega ukrepa podaljšanja odstopanja, je zadnji dejansko začel veljati pred tem obdobjem in se je sistematično podaljševal že več let. Zato ni očitno, da zahtevana razlaga prava Skupnosti ne bi bila v nobeni zvezi s predmetom spora o glavni stvari.

– Temelj

66 Na podlagi splošne dolžnosti, določene s členom 189, tretji odstavek, Pogodbe ES (postal člen 249, tretji odstavek, ES), se morajo države članice uskladiti z vsemi določbami Šeste direktive (glej sodbo z dne 11. julija 1991 v zadevi Lennartz, C-97/90, Recueil, str. I-3795, točka 33). Če izključitev iz sistema odbitkov ni bila določena v skladu s členom 17(7) Šeste direktive, nacionalni davčni organi zoper davčnega zavezanca ne morejo uporabiti določbe, ki odstopa od načela pravice do odbitka DDV, navedene v členu 17(1) iste direktive (glej zgoraj navedeno sodbo

Metropol in Stadler, točka 64).

67 V zadevah v glavni stvari – pa prav italijanska vlada zatrjuje, da so bile zahteve za posvetovanje z odborom za DDV v letih 1999 in 2000 predhodne sprejetju nacionalnega ukrepa za podaljšanje odstopanja od načela pravice do odbitka DDV – je gotovo, da je italijanska vlada to določbo, razen manjših sprememb, sistematično podaljševala od 1980. V teh okoliščinah ne more biti začasna in se ne more več obravnavati kot upravičena iz cikličnih gospodarskih razlogov. Ta ukrep je treba posledično obravnavati, kot da je del celote ukrepov za strukturna prilagajanja, ki ne sodijo v področje, za katero velja člen 17(7) Šeste direktive. Zato se italijanska vlada ne more sklicevati na take ukrepe v škodo davčnih zavezancev (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Metropol in Stadler, točka 65).

68 Davčni zavezanec, za katerega je veljal ta ukrep, mora biti sposoben izračunati svoj dolg DDV, v skladu z določbami člena 17(2) Šeste direktive, če je blago in storitve uporabljal za potrebe obdavčljivih transakcij.

69 Na prvo vprašanje, točka (c), drugi del, in na drugo vprašanje je treba zato odgovoriti, da če izključitev iz sistema odbitkov ni bila določena v skladu s členom 17(7) Šeste direktive, nacionalni davčni organi ne morejo zoper davčnega zavezanca uporabiti določbe, ki odstopa od načela pravice do odbitka DDV, navedene v členu 17(1) te direktive. Davčni zavezanec, za katerega je veljala ta določba za odstopanje, mora biti sposoben izračunati svoj dolg DDV v skladu z določbami člena 17(2) Šeste direktive, če je blago in storitve uporabljal za potrebe obdavčljivih transakcij.

Zahteva za časovno omejitev učinkov sodbe

70 Italijanska vlada je omenila možnost, da bi Sodišče, če bi presodilo, da odstopanja od pravice do odbitka za leta od 2000 do 2004 niso bila uvedena v skladu s členom 17(7) Šeste direktive, časovno omejilo učinke te sodbe.

71 V podporo temu predlogu se italijanska vlada sklicuje na veliko škodo za državno blagajno, ki jo lahko povzroči sodba Sodišča in na legitimna pričakovanja, ki jih je imela glede skladnosti obravnavanega ukrepa s pravom Skupnosti. V zvezi s tem vlada ugotavlja, da je Komisija leta 1999 in 2000 izdala pozitivno mnenje glede ukrepov, katerih namen je, da se sprejmejo v pričakovanju sprejetja direktive, ki bi morala enotno urediti področje, in da Komisija ni nikoli obvestila Republike Italije o očitku glede ohranitve odstopanja.

72 Poudariti je treba, da lahko Sodišče zgolj izjemoma na podlagi splošnega načela pravne varnosti, ki je del pravnega reda Skupnosti, omeji možnost vsaki zadevni osebi, da se sklicuje na določbo, ki jo je razlagalo, da bi se pretehtala pravna razmerja, sklenjena v dobri veri. Za odločitev, ali je treba časovno omejiti obseg sodbe ali ne, je treba upoštevati dejstvo, da prav morajo biti dejanske posledice vsake sodne odločitve skrbno pretehtane, Sodišče ne more iti tako daleč, da bi se prikrojila objektivnost prava in ogrozila njegova prihodnja uporaba zaradi učinkov, ki jih sodna odločitev lahko povzroči za nazaj (sodbi z dne 2. februarja 1988 v zadevi Blaizot, 24/86, Recueil, str. 379, točki 28 in 30, ter z dne 16. julija 1992 v zadevi Legros in drugi, C-163/90, Recueil, str. I-4625, točka 30).

73 V obravnavanem primeru, prav je Komisija podprla predlog italijanskih organov za zadevna leta v postopku v glavni stvari, vseeno jasno izhaja iz stališča, predloženih Sodišču, da je odbor za DDV vedno znova opozarjal italijansko vlado od leta 1980, da zadevno odstopanje ne more biti utemeljeno na podlagi člena 17(7) Šeste direktive in da je bilo popustljivejše stališče, ki ga je sprejel ta odbor na sestankih od 1999 do 2000, posledica obljube italijanskih organov, da ukrep ponovno preizkusijo pred 1. januarjem 2001, in možnosti, ki so bile takrat predstavljene v

predlogu Komisije za spremembo Šeste direktive glede pravice do odbitka DDV.

74 V teh okoliščinah italijanski organi niso mogli prezreti, da sistematično podaljševanje ukrepa za odstopanje od leta 1979, ki bi moral biti zasen in ki bi lahko bil utemeljen na podlagi besedila člena 17(7) Šeste direktive zgolj s „cikličnimi gospodarskimi razlogi“, ni bilo v skladu s tem členom.

75 Italijanski organi se zaradi tega ne morejo sklicevati na obstoj pravnih razmerij, sklenjenih v dobri veri, da bi tako predlagali Sodišču, da časovno omeji uinke svoje sodbe.

76 Poleg tega italijanska vlada ni mogla dokazati zanesljivost izražena, na podlagi katerega je pred Sodiščem navajala, da bi ta sodba lahko, če njeni uinki ne bi bili časovno omejeni, povzročila znatne finančne posledice.

77 Zato ni treba časovno omejiti uinkov te sodbe.

Stroški

78 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališ? Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo

Iz teh razlogov je Sodišče (tretji senat) razsodilo:

1) Člen 17(7), prvi stavek, Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaj držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero državam članicam – da bi se spoštovala postopkovna obveznost posvetovanja, določena v členu 29 iste direktive – nalaga, naj posvetovalni odbor za davek na dodano vrednost, določen s tem členom, obvestijo, da nameravajo sprejeti nacionalni ukrep, ki odstopa od splošnega sistema odbitkov davka na dodano vrednost, in temu odboru predložijo zadosti podatkov, da lahko preizkusi ukrep ob popolnem poznavanju primera.

2) Člen 17(7), prvi stavek, Šeste direktive je treba razlagati tako, da državi članici ne dovoljuje, da izključi blago iz sistema odbitkov DDV brez predhodnega posvetovanja s svetovalnim odborom za davek na dodano vrednost. Navedena določba državi članici tudi ne dovoljuje, da sprejme ukrepe, ki se nanašajo na izključitev blaga iz sistema odbitkov tega davka in ki ne vsebujejo podatkov glede časovnih omejitev in/ali ki so del celote ukrepov strukturnih prilagajanj, katerih cilj je zmanjšati proračunski primanjkljaj in omogočiti plačilo državnega dolga.

3) Če izključitev iz sistema odbitkov ni bila določena v skladu s členom 17(7) Šeste direktive 77/388, nacionalni davčni organi zoper davčnega zavezanca ne morejo uporabiti določbe, ki odstopa od načela pravice do odbitka davka na dodano vrednost, navedene v členu 17(1) te direktive. Davčni zavezanec, za katerega je veljala ta določba za odstopanje, mora biti sposoben izraziti svoj dolg davka na dodano vrednost v skladu z določbami člena 17(2) Šeste direktive 77/388, če je blago in storitve uporabljal za potrebe obdavčljivih transakcij.

Podpisi

* Jezik postopka: italijanščina.