

62010CJ0417

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (štvrtá komora)

z 29. marca 2012 (*)

„Priame dane — Ukončenie sporov prebiehajúcich pred súdom rozhodujúcim v daňovej oblasti na poslednom stupni — Zneužitie práva — Článok 4 ods. 3 ZEÚ — Slobody zaručené Zmluvou — Zásada zákazu diskriminácie — Štátna pomoc — Povinnosť zabezpečiť účinné uplatňovanie práva Únie“

Vo veci C-417/10,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Corte suprema di cassazione (Taliansko) z 27. mája 2010 a doručený Súdnemu dvoru 23. augusta 2010, ktorý súvisí s konaním:

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

proti

3M Italia SpA,

SÚDNY DVOR (štvrtá komora),

v zložení: predseda štvrtej komory J.-C. Bonichot, sudcovia A. Prechal, L. Bay Larsen, C. Toader a E. Jarašiunas (spravodajca),

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: A. Impellizzeri, referentka,

so zreteňom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 22. septembra 2011,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

—

3M Italia SpA, v zastúpení: G. Iannotta, avvocato,

—

talianska vláda, v zastúpení: G. Palmieri, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci P. Gentili, avvocato dello Stato,

—

Írsko, v zastúpení: D. O'Hagan, splnomocnený zástupca,

—

vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: H. Walker, splnomocnená zástupkyňa,

—

Európska komisia, v zastúpení: E. Traversa a R. Lyal, splnomocnení zástupcovia,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálnej advokátky, že vec bude prejednaná bez jej návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1

Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu práva Únie v oblasti priamych daní.

2

Tento návrh bol predložený v rámci sporu medzi Ministero dell'Economia e delle Finanze (ministerstvo hospodárstva a financií) a Agenzia delle Entrate (Finančný úrad) a spoločnosťou 3M Italia SpA (ďalej len „3M Italia“) z dôvodu zdanenia dividend vyplatených touto spoločnosťou za roky 1989 až 1991.

Vnútroštátny právny rámec

3

§ 13 ods. 2a zákonného dekrétu č. 40/2010 (GURI č. 71 z 26. marca 2010), zmeneného, teraz zákon č. 73/2010 (GURI č. 120 z 25. mája 2010, ďalej len „zákonný dekrét č. 40/2010“), znie:

„S cieľom zabezpečiť primeranú dĺžku súdnych konaní v daňových veciach v súlade so zásadou primeranej lehoty na prejednanie vecí v zmysle Európskeho dohovoru o ľudských právach a základných slobodách [podpísaného v Ríme 4. novembra 1950 (ďalej len „EDP“)], ratifikovaného zákonom č. 848 zo 4. augusta 1955, prebiehajúce daňové konania o žalobách podaných na prvom stupni viac ako 10 rokov pred dňom nadobudnutia účinnosti zákona, ktorým sa tento dekrét mení na zákon, v ktorých štátny daňový orgán nemal úspech na prvom ani na druhom stupni, sa ukončia z dôvodu nedodržania požiadavky primeranej lehoty stanovenej v § 13 ods. 1 tohto dohovoru v súlade s týmito pravidlami:

...

b)

daňové konania prebiehajúce pred Corte suprema di cassazione sa môžu ukončiť zaplatením sumy vo výške 5 % hodnoty sporu... a zároveň vzdaním sa každého prípadného nároku na spravodlivú náhradu v zmysle zákona č. 89 z 24. marca 2001. Na tento účel môže daňovník predložiť osobitné podanie príslušnej podateľni alebo kancelárii do 90 dní odo dňa nadobudnutia účinnosti konverzného zákona k tomuto dekrétu s potvrdením o zaplatení príslušnej sumy. Konania uvedené v tomto písmene budú prerušené až do uplynutia vyššie uvedenej lehoty a budú ukončené úplným zaplatením trov konania. V žiadnom prípade sa trovy nenahrádzajú.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

4

Spoločnosť 3M Company so sídlom v Spojených štátoch previedla užívacie právo na akcie 3M Italia, ktorú ovláda, v prospech spoločnosti Shearson Lehman Hutton Special Financing, ktorá tiež má sídlo v Spojených štátoch. Táto posledná uvedená spoločnosť potom previedla užívacie právo na spoločnosť Olivetti & C. so sídlom v Taliansku, s výhradou hlasovacieho práva v prospech vlastníka, ktorý nepožíva užívacie právo, teda spoločnosti 3M Company.

5

V nadväznosti na kontrolu dospela talianska daňová správa k záveru, že zmluva o prevode užívacieho práva v prospech spoločnosti Olivetti & C. bola fiktívna a že dividendy, ktoré vyplatila 3M Italia v prospech Olivetti & C., v skutočnosti nadobudla Shearson Lehman Hutton Special Financing, ktorá nemá sídlo v Taliansku. Preto rozhodla, že na tieto dividendy treba uplatniť zrážkovú daň vo výške 32,4 %, ktorú stanovujú talianske právne predpisy o zdanení príjmov z kapitálového majetku, namiesto zálohovej zrážky vo výške 10 % a príslušného daňového kreditu, ktoré sa uplatňujú na daňovníkov usadených v Taliansku. Okrem toho sa daňová správa domnievala, že zodpovednosť za nesprávne uplatnenie zrážkovej dane možno pripísať spoločnosti 3M Italia. Z tohto dôvodu od uvedenej spoločnosti požadovala zaplatenie sumy 20089887000 ITL za rok 1989, 12960747000 ITL za rok 1990 a 9806820000 ITL za rok 1991, spolu s pokutou a úrokmi.

6

Spoločnosť 3M Italia sa proti predmetným daňovým výmerom odvolala na Commissione tributaria provinciale di Caserta (Okresná daňová komisia v Caserte), ktorá zrušila uvedené daňové výmery. Toto rozhodnutie potvrdila Commissione tributaria regionale della Campania (Krajská daňová komisia v Kampánii) rozsudkom zo 14. júla 2000.

7

Ministero dell'Economia e delle Finanze a Agenzia delle Entrate podali proti tomuto rozsudku kasačný opravný prostriedok, pričom najmä uvádzali, že dotknutá operácia, konkrétne prevod užívacieho práva, bola v skutočnosti len simulovaným konaním, ktoré slúžilo na vyhnutie sa dani. V tomto štádiu konania spoločnosť 3M Italia požiadala, aby sa na ňu uplatnil článok 3 ods. 2 a písm. b) zákonného dekrétu č. 40/2010, lebo si priať, aby bolo konanie pred Corte suprema di cassazione ukončené.

8

Corte suprema di cassazione si však kladie otázku o súlade tohto ustanovenia s právom Únie.

9

Podľa neho vzniká otázka, či sa zásada zákazu zneužitia práva, ako bola potvrdená rozsudkami z 21. februára 2006, Halifax a i. (C-255/02, Zb. s. I-1609), ako aj z 21. februára 2008, Part Service (C-425/06, Zb. s. I-897), v oblasti zosúladených daní, môže uplatniť na nezosúladené dane, ako sú priame dane. V tejto súvislosti sa najmä pýta, „či v takých veciach, ako je predmetná vec, ktoré majú nadnárodnú hospodársku povahu a v ktorých by použitie právnych foriem, ktoré nezodpovedajú skutočným hospodárskym transakciám, mohlo viesť k zneužitiu základných slobôd zaručených Zmluvou ES, napríklad voľného pohybu kapitálu, nie je daný záujem Spoločenstva“.

Pokiaľ by to tak bolo, je podľa názoru vnútroštátneho súdu potrebné preskúmať, či vnútroštátne opatrenie dotknuté v predmetnej veci, ktoré necháva daňovníkovi „takmer symbolickú“ povinnosť, nie je v rozpore s povinnosťou postihovať zneužívajúce konania, ako aj s článkom 4 ods. 3 ZEÚ, ktorý ukladá členským štátom prijať všetky potrebné opatrenia vhodné na zabezpečenie plnenia záväzkov vyplývajúcich zo Zmlúv a neprijať žiadne opatrenia, ktoré by mohli ohroziť dosiahnutie cieľov Únie.

Vnútroštátny súd kladie okrem toho otázku zlučiteľnosti dotknutého ustanovenia, ktoré podľa jeho názoru obsahuje prakticky úplné vzdanie sa daňovej pohľadávky, so zásadami, ktorými sa riadi jednotný trh. S odkazom na „slobody a základné zásady zaručené Zmluvou“ sa najmä pýta, či takéto ustanovenie možno považovať za „spravodlivý výkon daňovej súťaže“, lebo vo veci samej malo neodvedenie dane pôvod v zneužívajúcich konaniach. Ďalej poukazuje na to, že toto vzdanie sa dane znamená „diskrimináciu v prospech podnikov, ktoré majú sídlo v Taliansku“.

Podľa vnútroštátneho súdu treba tiež zohľadniť pravidlá Zmluvy o FEÚ v oblasti štátnej pomoci s ohľadom na výhodu, ktorú priznáva predmetné ustanovenie svojmu príjemcovi, a na jeho selektívnu povahu. Podľa jeho názoru nemôže byť daňová amnestia spočívajúca v jednoduchom vzdaní sa dane, aj keď k nej dochádza len vo fáze súdneho konania, výmenou za zaplatenie mimoriadne nízkej, až smiešnej sumy odôvodnená povahou alebo štruktúrou dotknutej daňovej sústavy a má byť v zásade kvalifikovaná ako štátna pomoc.

Vnútroštátny súd si napokon kladie otázku, či takéto ustanovenie tým, že odníma súdu rozhodujúcemu na poslednom stupni právomoc vykonať svoje preskúmanie zákonnosti, vrátane preskúmania výkladu a uplatňovania práva Únie, a položí Súdnemu dvoru prejudiciálnu otázku, nie je v rozpore s povinnosťou zabezpečiť účinné uplatňovanie práva Únie.

Za týchto okolností Corte suprema di cassazione rozhodol prerušiť konanie a predložiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

Predstavuje zásada zákazu zneužitia práva v daňovej oblasti tak, ako bola vymedzená v [už citovaných] rozsudkoch... Halifax a i... a... Part Service..., základnú zásadu práva Spoločenstva len v oblasti zosúladených daní a v oblastiach upravených právnymi predpismi sekundárneho práva Spoločenstva, alebo sa vzťahuje ako prípad zneužitia základných slobôd aj na oblasti nezosúladených daní, akými sú priame dane, keď sú predmetom dane také cezhraničné hospodárske skutočnosti, ako nadobudnutie užívacích práv akcií akciovej spoločnosti inou akciovou spoločnosťou so sídlom v inom členskom štáte alebo v treťom štáte?

Bez ohľadu na odpoveď na predchádzajúcu otázku existuje podstatný záujem Spoločenstva na tom, aby členské štáty prijali primerané nástroje na zabránenie daňovým únikom v oblasti

nezosúladených daní? Bráni tomuto záujmu, ak sa v rámci opatrenia amnestie neuplatňuje zásada zneužitia práva uznaná aj ako pravidlo vnútroštátneho práva a dochádza v takom prípade k porušeniu zásad upravených v článku 4 ods. 3 Zmluvy o Európskej únii?

3.

Môže sa zo zásad, ktorými sa riadi jednotný trh, vyvodiť zákaz upraviť okrem mimoriadnych opatrení celkového vzdania sa daňového nároku aj mimoriadne opatrenie vyrovnania daňových sporov, ktorého uplatňovanie je časovo obmedzené a podmienené zaplatením len minimálnej čiasti dlžnej dane?

4.

Bráni zásada zákazu diskriminácie a právna úprava v oblasti štátnej pomoci takému režimu vyrovnania daňových sporov, aký je predmetom tohto konania?

5.

Bráni zásada efektivity práva Spoločenstva takej mimoriadnej a časovo obmedzenej procesnej právnej úprave, ktorá odníma preskúmanie zákonnosti (a najmä preskúmanie správneho výkladu a uplatňovania práva Spoločenstva) súdu rozhodujúcemu na poslednom stupni, ktorý má povinnosť podať návrhy na začatie prejudiciálneho konania o platnosti a o výklade Súdnemu dvoru Európskej únie?“

O prejudiciálnych otázkach

15

Svojimi prejudiciálnymi otázkami sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má právo Únie, najmä zásada zákazu zneužitia práva, článok 4 ods. 3 ZEÚ, slobody zaručené Zmluvou o FEÚ, zásada zákazu diskriminácie, pravidlá v oblasti štátnej pomoci, ako aj povinnosť zabezpečiť účinné uplatňovanie práva Únie, vykladať v tom zmysle, že bránia v takej veci, akou je vec sama, týkajúca sa priamych daní, uplatneniu vnútroštátneho ustanovenia, ktoré stanovuje ukončenie daňových sporov prebiehajúcich pred súdom rozhodujúcim na poslednom stupni, zaplatením sumy vo výške 5 % hodnoty sporu, pokiaľ boli tieto konania začaté na základe žalôb podaných na prvom stupni viac než desať rokov pred nadobudnutím účinnosti tohto ustanovenia a daňový orgán nemal na prvých dvoch stupňoch konania úspech.

O prípustnosti

16

Spoločnosť 3M Italia a talianska vláda sa domnievajú, že návrh na začatie prejudiciálneho konania je neprípustný.

17

Keďže v konaní vo veci samej nebol s konečnou platnosťou určený úmysel ani zavinenie, vo veci samej sa neuplatňuje právo Únie a v talianskom práve existuje ústavná zásada zakazujúca zneužitie práva, podľa spoločnosti 3M Italia prvé dve otázky položené vnútroštátnym súdom nemajú nijaký vzťah k predmetu sporu vo veci samej a týkajú sa hypotetickej problematiky.

18

Talianska vláda zase tvrdí, že návrh na začatie prejudiciálneho konania nespôsobuje povinnosť predložiť všetky skutkové a právne okolnosti týkajúce sa veci samej, ktoré by umožňovali, aby Súdny dvor poskytol užitočný výklad, pokiaľ ide o riešenie tejto veci. Osobitne návrh na začatie prejudiciálneho konania neobsahuje žiadnu analýzu článku 3 ods. 2a zákonného dekrétu č. 40/2010, ktorá by umožňovala pochopiť dôvod, prečo toto ustanovenie umožňuje vzdať sa dane. Tento návrh ani neuvádza, prečo majú okolnosti sporu vo veci nadnárodný charakter a majú byť označené za zneužitie práva. Predložené otázky sú teda abstraktné a hypotetické.

19

V tejto súvislosti treba pripomenúť, že návrh na začatie prejudiciálneho konania vnútroštátneho súdu možno vyhlásiť za neprípustný len vtedy, ak je zjavné, že požadovaný výklad práva Únie nemá žiadnu súvislosť s realitou ani s predmetom sporu vo veci samej, ak ide o hypotetický problém alebo ak Súdny dvor nedisponuje skutkovými a právnymi podkladmi potrebnými na užitočnú odpoveď na otázky, ktoré mu boli položené (pozri najmä rozsudky z 15. decembra 1995, Bosman, C-415/93, Zb. s. I-4921, bod 61, ako aj z 31. marca 2011, Schröder, C-450/09, Zb. s. I-2497, bod 17).

20

Pokiaľ ide konkrétne o informácie, ktoré musia byť poskytnuté Súdnemu dvoru v rámci návrhu na začatie prejudiciálneho konania, tieto informácie slúžia nielen na to, aby umožnili Súdnemu dvoru dať vnútroštátnemu súdu užitočné odpovede, ale aj na to, aby bola vládam členských štátov, ako aj ďalším dotknutým stranám poskytnutá možnosť predložiť pripomienky podľa článku 23 Štatútu Súdneho dvora Európskej únie. Z ustálenej judikatúry vyplýva, že na tieto účely je na jednej strane potrebné, aby vnútroštátny súd vymedzil skutkový a právny rámec, do ktorého sa začleňujú ním položené otázky, alebo prinajmenšom objasnil skutkové predpoklady, na ktorých sa tieto otázky zakladajú. Na druhej strane návrh na začatie prejudiciálneho konania musí uvádzať presné dôvody, pre ktoré vnútroštátny súd považuje výklad práva Únie za sporný a polozenie prejudiciálnych otázok Súdnemu dvoru za potrebné (rozsudok z 8. septembra 2009, Liga Portuguesa de Futebol Profissional a Bwin International, C-42/07, Zb. s. I-7633, bod 40 a citovaná judikatúra).

21

V predmetnej veci návrh na začatie prejudiciálneho konania obsahuje opis skutkových okolností v konaní vo veci samej a relevantného vnútroštátneho práva, konkrétne článok 3 ods. 2a písm. b) zákonného dekrétu č. 40/2010. Uvádza tiež dôvody, prečo sa vnútroštátny súd pýta na zlučiteľnosť tohto ustanovenia s právom Únie a ktoré ho viedli k tomu, že považoval za nevyhnutné predložiť Súdnemu dvoru návrh na začatie prejudiciálneho konania.

22

Hoci vnútroštátny súd vo svojej tretej otázke, ktorá sa vo všeobecnosti týka výkladu „zásad, ktorými sa riadi jednotný trh“, uvedené zásady nespresuje, opis skutkových a právnych okolností, ako aj pochybností o zlučiteľnosti článku 3 ods. 2a písm. b) zákonného dekrétu č. 40/2010 s právom Únie uvedený v návrhu na začatie prejudiciálneho konania je vcelku dostatočný na to, aby boli členské štáty a iné dotknuté strany schopné predložiť v tomto ohľade svoje pripomienky a aby sa mohli skutočne zúčastniť na konaní, ako to dokladajú písomné a ústne vyjadrenia účastníkov konania, a aby Súdny dvor mohol podať uvedenému súdu užitočnú odpoveď.

23

Otázka, či sa právo Únie uplatňuje na spor vo veci samej, závisí napokon od meritórneho preskúmania položených otázok, tak ako boli preformulované v bode 15 tohto rozsudku. Uvedené otázky sa zdajú byť rozhodujúce na vyriešenie tohto sporu, lebo podľa predmetného vnútroštátneho ustanovenia ide o jeho ukončenie rozhodnutím vnútroštátneho súdu. Z toho vyplýva, že uvedené otázky zjavne majú súvislosť so sporom vo veci samej a nie sú ani abstraktné, ani hypotetické.

24

Preto treba návrh na začatie prejudiciálneho konania považovať za prípustný.

O veci samej

25

Je potrebné pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry, aj keď priame dane patria do právomoci členských štátov, členské štáty ich musia uplatňovať v súlade s právom Únie (pozri najmä rozsudok zo 17. septembra 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, Zb. s. I-8591, bod 34 a citovanú judikatúru).

26

V predmetnej veci článok 3 ods. 2a písm. b) zákonného dekrétu č. 40/2010 stanovuje ukončenie daňových sporov prebiehajúcich pred Corte suprema di cassazione zaplatením sumy vo výške 5 % hodnoty sporu a zároveň vzdaním sa nároku na spravodlivú náhradu z dôvodu nedodržania primeranej lehoty, pokiaľ boli tieto spory začaté na základe žalôb podaných na prvom stupni viac než desať rokov a daňový orgán nemal na prvých dvoch stupňoch konania úspech, „s cieľom zachovať prejednanie veci v primeranej lehote, ako stanovuje [EDP], a s ohľadom najmä na nedodržanie primeranej lehoty stanovenej v článku 6 ods. 1 [tohto dohovoru]“.

27

Okrem toho treba zdôrazniť, že článok 3 ods. 2a písm. b) zákonného dekrétu č. 40/2010, ktorý vnútroštátny súd vykladá ako vzdanie sa dane, má podľa jeho vlastného znenia za účel skrátiť dĺžku daňových konaní s cieľom dodržať zásadu primeranej lehoty stanovenú v EDP a ukončiť porušovanie tejto zásady.

28

V tejto súvislosti zo spisu vyplýva, že k skutkovým okolnostiam vo veci samej došlo pred viac než 20 rokmi.

29

Práve s ohľadom na tieto okolnosti treba skúmať, či pravidlá a zásady práva Únie uvedené v návrhu na začatie prejudiciálneho konania bránia v takej veci, akou je vec sama, uplatneniu takého ustanovenia, akým je článok 3 ods. 2a písm. b) zákonného dekrétu č. 40/2010.

30

Po prvé, pokiaľ ide o zásadu zákazu zneužitia práva a článok 4 ods. 3 ZEÚ, treba uviesť, že vo veci samej nejde o spor, v ktorom sa daňovníci podvodne alebo neoprávnene odvolávajú, alebo

by sa mohli odvolávať, na normu práva Únie. Vyššie uvedené rozsudky Halifax a i., ako aj Part Service, vyhlásené v oblasti dane z pridanej hodnoty, na ktoré odkazuje vnútroštátny súd a žiada odpoveď, či sa zásada zákazu zneužitia práva potvrdená týmito rozsudkami vzťahuje aj na oblasť nezosúladených daní, nie sú v predmetnej veci relevantné.

31

Ďalej treba uviesť, že zo spisu takisto nevyplýva, že v spore vo veci samej ide o uplatnenie vnútroštátneho právneho ustanovenia, ktoré obsahuje obmedzenie jednej zo slobôd zaručených Zmluvou o FEÚ, ani o prípadné odôvodnenie takéhoto obmedzenia potrebou predchádzať zneužívajúcim praktikám. Z tohto dôvodu teda nie je relevantná ani judikatúra Súdneho dvora týkajúca sa zneužitia práva v oblasti priamych daní, vyplývajúca najmä z rozsudkov z 12. septembra 2006, Cadbury Schweppes a Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, Zb. s. I-7995), z 13. marca 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, Zb. s. I-2107), zo 4. decembra 2008, Jobra (C-330/07, Zb. s. I-9099), ako aj Glaxo Wellcome, už citovaného.

32

V každom prípade je napokon potrebné konštatovať, že v práve Únie neexistuje žiadna všeobecná zásada, z ktorej by vyplývala povinnosť členských štátov bojovať proti zneužívajúcim praktikám v oblasti priamych daní a ktorá by bránila uplatneniu takého ustanovenia, o aké ide vo veci samej, keď zdaniteľné plnenie pramení z takých praktík a právo Únie nie je dotknuté.

33

Z toho vyplýva, že zásada zákazu zneužitia práva a článok 4 ods. 3 ZEÚ, podľa ktorého členské štáty prijímajú všetky opatrenia všeobecnej alebo osobitnej povahy, aby zabezpečili plnenie záväzkov vyplývajúcich z práva Únie, a neprijímajú nijaké opatrenie, ktoré by mohlo ohroziť dosiahnutie cieľov Únie, nemôžu v zásade brániť v takej veci, akou je vec sama, uplatneniu takého vnútroštátneho ustanovenia, akým je článok 3 ods. 2a písm. b) zákonného dekrétu č. 40/2010.

34

Po druhé, pokiaľ ide o slobody zaručené Zmluvou o FEÚ a o zásadu zákazu diskriminácie, treba uviesť, že operácia sporná vo veci samej, ktorá spočíva v prevode užívacieho práva k akciám talianskej spoločnosti, ktorý vykonala spoločnosť z tretieho štátu v prospech inej talianskej spoločnosti, sa týka len voľného pohybu kapitálu. V tomto ohľade stačí konštatovať, že zo žiadnej okolnosti uvedenej v spise nevyplýva, že v takej veci, akou je vec sama, také ustanovenie, ako je článok 3 ods. 2a písm. b) zákonného dekrétu č. 40/2010, ovplyvňuje voľný pohyb kapitálu a vo všeobecnosti výkon akejkoľvek inej zo slobôd zaručených Zmluvou o FEÚ.

35

Keďže tieto slobody predstavujú v jednotlivých oblastiach konkrétne vyjadrenie všeobecnej zásady zakazujúcej akúkoľvek diskrimináciu na základe štátnej príslušnosti (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. marca 2010, Attanasio Group, C-384/08, Zb. s. I-2055, bod 31), uvedená zásada nebráni ani uplatneniu takého vnútroštátneho ustanovenia, akým je článok 3 ods. 2a písm. b) zákonného dekrétu č. 40/2010, vo veci týkajúcej sa priamych daní.

36

Po tretie, pokiaľ ide o pravidlá v oblasti štátnej pomoci, Súdny dvor opakovane rozhodol, že cieľ sledovaný štátnymi zásahmi nestačí na to, aby tieto zásahy neboli kvalifikované ako „pomoc“ v

zmysle článku 107 ZFEÚ. Tento článok totiž nerozlišuje podľa dôvodov alebo cieľov štátnych zásahov, ale definuje ich podľa ich účinkov (pozri rozsudok z 22. decembra 2008, *British Aggregates/Komisia*, C-487/06 P, Zb. s. I-10515, body 84 a 85, ako aj citovanú judikatúru).

37

Podľa ustálenej judikatúry vyžaduje kvalifikácia štátnej pomoci splnenie všetkých týchto podmienok. Po prvé musí ísť o intervenciu zo strany štátu alebo prostredníctvom štátnych prostriedkov. Po druhé táto intervencia musí byť spôsobilá ovplyvniť obchod medzi členskými štátmi. Po tretie musí priniesť príjemcovi výhodu. Po štvrté musí narúšať alebo hroziť narušením hospodárskej súťaže (rozsudok z 10. júna 2010, *Fallimento Traghetti del Mediterraneo*, C-140/09, Zb. s. I-5243, bod 31 a citovaná judikatúra).

38

Pokiaľ ide o tretiu podmienku, treba pripomenúť, že opatrenie, ktorým verejné orgány priznajú určitému podniku výhodné daňové zaobchádzanie, ktoré – aj keď nepredstavuje prevod štátnych prostriedkov, stavia jeho príjemcu do finančnej situácie výhodnejšej ako situácia iných daňovníkov – predstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ (pozri rozsudok z 15. decembra 2005, *Taliano/Komisia*, C-66/02, Zb. s. I-10901, bod 78).

39

Naopak, výhody vyplývajúce zo všeobecného opatrenia, ktoré sa uplatňuje bez rozdielu na všetky hospodárske subjekty, nepredstavujú štátnu pomoc v zmysle tohto článku (rozsudok *Taliano/Komisia*, už citovaný, bod 99).

40

Na účely posúdenia selektívnosti určitého opatrenia je potrebné skúmať, či v rámci daného právneho režimu predstavuje toto opatrenie zvýhodnenie istých podnikov oproti iným, ktoré sa nachádzajú v porovnateľnej skutkovej a právnej situácii. Pojem štátna pomoc však nezahŕňa štátne opatrenia zavádzajúce rozlišovanie medzi podnikmi, ktoré sú v dôsledku toho a priori selektívne, pokiaľ toto rozlišovanie vyplýva z povahy alebo zo štruktúry systému, do ktorého tieto opatrenia patria (pozri rozsudok *British Aggregates/Komisia*, už citovaný, body 82 a 83, ako aj citovanú judikatúru).

41

Za predpokladu, že uplatnenie článku 3 ods. 2a písm. b) zákonného dekrétu č. 40/2010 môže v konkrétnej situácii viesť k poskytnutiu výhody zvýhodnenému subjektu, treba uviesť, že pokiaľ ide o selektívnu povahu opatrenia, toto opatrenie sa uplatňuje na všetkých daňovníkov, ktorí sú účastníkmi daňového konania prebiehajúceho pred Corte suprema di cassazione, bez ohľadu na povahu predmetnej dane, pokiaľ bolo toto konanie začaté na základe žaloby podanej na prvom stupni viac než desať rokov pred nadobudnutím účinnosti tohto ustanovenia a daňový orgán nemal na prvých dvoch stupňoch konania úspech.

42

Skutočnosť, že len daňovníci, ktorí spĺňajú tieto podmienky, mohli mať prospech z tohto ustanovenia, sama osebe nedáva tomuto opatreniu selektívnu povahu. Treba konštatovať, že osoby, ktoré ho nemôžu využiť, sa nenachádzajú v skutkovej a právnej situácii porovnateľnej so situáciou uvedených daňovníkov vzhľadom na cieľ sledovaný vnútroštátnym zákonodarcom, ktorým je zabezpečiť dodržiavanie zásady primeranej lehoty.

43

Toto opatrenie má nepochybne časovo obmedzené uplatnenie, lebo daňovníci, ktorí ho chcú využiť, musia predložiť žalobu príslušnému sekretariátu alebo kancelárii súdu v lehote 90 dní od nadobudnutia účinnosti zákona o konverzii uvedeného dekrétu. Toto obmedzenie je však vlastné tomuto druhu opatrení, ktoré môžu byť len jednorazové, a táto lehota sa zdá byť dostatočná na to, aby ju všetci daňovníci, na ktorých sa toto všeobecné a jednorazové opatrenie vzťahuje, mohli využiť.

44

Z toho vyplýva, bez toho, aby bolo potrebné preskúmať ostatné podmienky pripomenuté v bode 37 tohto rozsudku, že také opatrenie, akým je opatrenie stanovené v článku 3 ods. 2a písm. b) zákonného dekrétu č. 40/2010, nemožno kvalifikovať ako štátnu pomoc.

45

Nakoniec, pokiaľ ide o povinnosť zaručiť účinné uplatnenie práva Únie, z vyššie uvedeného vyplýva, že zásada zákazu zneužitia práva, článok 4 ods. 3 ZEÚ, slobody zaručené Zmluvou o FEÚ, zásada zákazu diskriminácie a pravidlá v oblasti štátnej pomoci nebránia, aby sa vo veci, ktorá sa týka priamych daní, uplatňovalo také vnútroštátne ustanovenie, akým je článok 3 ods. 2a písm. b) zákonného dekrétu č. 40/2010.

46

V prípade neexistencie porušenia práva Únie teda nemožno dospieť k záveru, že také ustanovenie, ktoré, tak ako každé iné ustanovenie stanovujúce ukončenie konania pred rozhodnutím vo veci samej, má za dôsledok, že vnútroštátny súd rozhodujúci na poslednom stupni nemal možnosť vykonať svoje preskúmanie zákonnosti v daných konaniach v súlade s právom Únie po tom, ako prípadne predložil vec Súdnemu dvoru na základe článku 267 ZFEÚ, je v rozpore s povinnosťou vnútroštátnych súdov rozhodujúcich na poslednom stupni zabezpečiť v rámci svojich právomocí účinné uplatňovanie práva Únie.

47

Vzhľadom na všetky tieto úvahy treba na položené otázky odpovedať tak, že právo Únie, osobitne zásadu zákazu zneužitia práva, článok 4 ods. 3 ZEÚ, slobody zaručené Zmluvou o FEÚ, zásadu zákazu diskriminácie, pravidlá v oblasti štátnej pomoci, ako aj povinnosť zabezpečiť účinné uplatňovanie práva Únie, treba vykladať v tom zmysle, že v takej veci, akou je vec v konaní vo veci samej, ktorá sa týka priamych daní, nebráni uplatneniu vnútroštátneho ustanovenia, ktoré stanovuje ukončenie daňových sporov prebiehajúcich pred súdom rozhodujúcim na poslednom stupni zaplatením sumy vo výške 5 % hodnoty sporu, pokiaľ boli tieto konania začaté na základe žalôb podaných na prvom stupni viac než desať rokov pred nadobudnutím účinnosti tohto ustanovenia a daňový orgán nemal na prvých dvoch stupňoch konania úspech.

Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k ústátnikom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených ústátnikov konania, nemôžu byť nahradené.

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

Právo Únie, osobitne zásadu zákazu zneužitia práva, článok 4 ods. 3 ZEÚ, slobody zaručené Zmluvou o FEÚ, zásady zákazu diskriminácie, pravidiel v oblasti štátnej pomoci, ako aj povinnosť zabezpečiť účinné uplatňovanie práva Únie, treba vykladať v tom zmysle, že v takej veci, akou je vec v konaní vo veci samej, ktorá sa týka priamych daní, nebráni uplatneniu vnútroštátneho ustanovenia, ktoré stanovuje ukončenie daňových sporov prebiehajúcich pred súdom rozhodujúcim na poslednom stupni zaplatením sumy vo výške 5 % hodnoty sporu, pokiaľ boli tieto konania začaté na základe žalôb podaných na prvom stupni viac než desať rokov pred nadobudnutím účinnosti tohto ustanovenia a daňový orgán nemal na prvých dvoch stupňoch konania úspech.

Podpisy

(*) Jazyk konania: taliančina.