

NÁVRHY GENERÁLNEJ ADVOKÁTKY

ELEANOR SHARPSTON

prednesené 22. júna 2006 1(1)

Vec C-228/05

Stradasfalti Srl

proti

Agenzia delle Entrate Ufficio di Trento

1. Podstatou návrhu na začatie prejudiciálneho konania podaného Commissione Tributaria di Primo Grado, Trento, Taliansko je, či vnútroštátne právne predpisy, ktoré vylučujú odpočet DPH na vstupe z motorových vozidiel, ktoré nie sú predmetom vlastnej činnosti zdaniteľnej osoby, alebo z palív pre takéto vozidlá, môžu byť odôvodnené na základe článku 17 ods. 7 šiestej smernice o DPH(2), ktorá umožňuje pod podmienkou konzultácie s výborom pre DPH vylúčiť z cyklických ekonomických dôvodov úplne alebo čiastočne všetky alebo niektoré tovary zo systému odpočtov dane za okolností, kedy takéto predpisy platia 25 rokov a výbor pre DPH vzal ich prijatie do úvahy.

Príslušné ustanovenia šiestej smernice

2. Podľa článku 17 ods. 2 šiestej smernice je DPH na vstupe za plnenie poskytnuté zdaniteľnou osobou v podstate odpočítateľná z jej dane na výstupe, pokiaľ sú takéto dodávky na vstupe použité na účely ich zdaniteľných plnení na výstupe.

3. Článok 17 ods. 6 však stanovuje:

„Najneskôr do uplynutia 4 rokov od dátumu, kedy táto smernica nadobudla platnosť, Rada v úzkej spolupráci s a podľa návrhu Komisie [Rada na návrh Komisie jednomyseľne – *neoficiálny preklad*] rozhodne, aké výdavky nespĺňajú podmienky pre odpočet dane z pridanej hodnoty. Daň z pridanej hodnoty sa nikdy neodráta z výdavkov, ktoré nepatria jednoznačne do podnikateľských výdavkov ako napr. luxusné výrobky a služby, zábava a pod.

Pokiaľ hore uvedené pravidlo nenadobudne platnosť, členské štáty si môžu ponechať všetky výnimky, ktoré umožňujú ich národné zákony aj po vstupe tejto smernice do platnosti.“

4. Žiadne takéto pravidlá v skutočnosti neboli dodnes prijaté. Šiesta smernica nadobudla v Taliansku platnosť 1. januára 1979.(3)

5. ?lánok 17 ods. 7 šiestej smernice stanovuje:

„Na základe konzultácií podľa ?lánku 29, môže každý ?lenský štát, z cyklických ekonomických dôvodov, úplne alebo ?iasto?ne vylú?i? všetky alebo niektoré kapitálové tovary alebo iné tovary zo systému zníženia [odpo?tov – *neoficiálny preklad*] dane...“

6. ?lánok 27 stanovuje odlišný a trvalejší druh odchýlky. V rozhodnom ?ase,(4) malo uvedené ustanovenie takéto znenie:

„1. Rada konajúca na základe návrhu Komisie, môže da? ktorémuko?vek ?lenskému štátu právo zavies? špeciálne opatrenia na zrušenie platnosti ustanovení tejto smernice v záujme zjednodušenia postupu pri ú?tovaní dane alebo zabráneniu da?ovým únikom alebo obchádzaniu da?ových povinností...“

2. ?lenský štát, ktorý by chcel zavies? opatrenia definované v odseku 1 musí o tom informova? Komisiu a poskytnú? jej potrebné informácie.

3. Komisia bude do jedného mesiaca informova? ostatné ?lenské štáty o navrhovaných opatreniach.

4. Rozhodnutia Rady budú považované za prijaté, ak v priebehu dvoch mesiacov budú ostatné ?lenské štáty informované ako je to uvedené v predchádzajúcom odseku, a ak žiaden z ?lenských štátov ani Komisia nepožiada, aby sa táto otázka nastolila na zasadnutie Rady...“

7. ?lánok 29, na ktorý odkazuje ?lánok 17 ods. 7, stanovuje:

„1. Týmto sa ustanovuje Poradný výbor pre da? z pridanej hodnoty, ?alej len ‚výbor‘.

2. Výbor bude zložený z predstaviteľov ?lenských štátov a Komisie.

Predseda výboru bude predstaviteľom Komisie.

Služby sekretariátu pre výbor bude zabezpe?ova? Komisia.

3. Výbor si pre svoje fungovanie ustanoví vlastné pravidlá.

4. Okrem bodov, ktoré sa riadia výkladom podľa tejto smernice, bude výbor kontrolova? otázky, ktoré na program rokovania predloží jeho predseda, otázky prerokúvané z vlastnej iniciatívy alebo na základe žiadosti predstaviteľa ?lenského štátu, ktoré sa týkajú uplat?ovania ustanovení spolo?enstva o dani z pridanej hodnoty.“

Rozsudok vo veci Metropol

8. V rozsudku Metropol a Stadler(5) Súdny dvor posudzoval ustanovenia ?lánku 17 ods. 6 a osobitne ?lánku 17 ods. 7 v rámci žiadosti o rozhodnutie o prejudiciálnej otázke podanej Austrian Verwaltungsgerichtshof (rakúsky Najvyšší správny súd) so zrete?om na vnútroštátne ustanovenie oznámené po nadobudnutí šiestej smernice do platnosti v Rakúsku. Toto vnútroštátne ustanovenie obsahovalo výrazne užšie vymedzenie kategórie minibusov, ako tomu bolo v predchádzajúcej administratívnej praxi a vylu?ovalo tak odpo?et DPH na vstupe z niektorých vozidiel, z ktorých predtým bolo možné da? odpo?íta?.

9. Súdny dvor najskôr rozhodol, že zmena definície nemôže by? odôvodnená podľa ?lánku 17 ods. 6 šiestej smernice, lebo predstavuje podstatnú zmenu záväzných pravidiel v porovnaní so stavom, aký platil pred nadobudnutím platnosti smernice v Rakúsku, a potom preskúmal, ?i ?lánok

17 ods. 7 oprávňuje členský štát vylúčiť určité tovary zo systému odpočtov DPH a) bez predchádzajúcej konzultácie s výborom pre DPH a b) bez časového obmedzenia na účely konsolidácie rozpočtu.

10. Súdny dvor po prvé konštatoval, že právo na odpočet je nedeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH zabezpečujúcou neutralitu uvedenej dane. V podstate ju preto nie je možné obmedziť. Odchýlky sú prípustné len v prípadoch výslovne stanovených v šiestej smernici, ktoré musia byť vykladané striktné. Článok 17 ods. 7 je jedným z tých prípadov, kedy je členským štátom priznaná možnosť vylúčiť tovary zo systému odpočtov s výnimkou konzultácií podľa článku 29.

11. Tieto konzultácie umožňujú Komisii a ostatným členským štátom kontrolovať, ako členské štáty využívajú možnosť odchýliť sa od všeobecného systému odpočtov DPH, osobitne overením toho, či príslušné vnútroštátne opatrenie spĺňa podmienku prijatia z cyklických ekonomických dôvodov.

12. Článok 17 ods. 7 preto stanovuje procesnú povinnosť, ktorú musia členské štáty splniť, aby sa mohli dovoľávať odchýlky stanovenej týmto ustanovením. Konzultácia s výborom pre DPH je podmienkou, ktorá predchádza prijatiu akéhokoľvek opatrenia založeného na tomto ustanovení. Pokiaľ vylúčenie zo systému odpočtov nebolo zavedené v súlade s uvedenou podmienkou, vnútroštátne daňové orgány nemôžu voči platiteľovi dane takéto vylúčenie uplatňovať.(6)

13. Po druhé prvá veta článku 17 ods. 7 šiestej smernice oprávňuje členské štáty, aby vylúčili určité tovary zo systému odpočtov „z cyklických ekonomických dôvodov“, teda prijať dočasné opatrenia smerujúce k riešeniu prechodnej situácie ich hospodárstva v danom okamihu. Použitie takýchto opatrení teda musí byť časovo obmedzené a tieto opatrenia už pojmovo nemôžu mať štrukturálny charakter. Z toho vyplýva, že článok 17 ods. 7 neoprávňuje členský štát na to, aby prijal opatrenia vylučujúce tovary zo systému odpočtov DPH, ktoré neobsahujú údaj o ich časovom obmedzení a/alebo ktoré sú súčasťou súboru štrukturálnych adaptačných opatrení, cieľom ktorých je znížiť rozpočtový deficit a umožniť splatenie štátneho dlhu.(7)

Príslušné ustanovenia vnútroštátneho práva

14. Ustanovenia, ktoré sú predmetom sporu v danom prípade, sú súčasťou článku 19-bis ods. 1 dekrétu prezidenta republiky č. 633 z 26. októbra 1972 (ďalej len „DPR 633/1972“).

15. Podľa odseku 1 písm. c) tohto článku, odlišne od všeobecného pravidla pre možnosť odpočítať dane na vstupe od daní na výstupe, DPH z predaja alebo dovozu určitých druhov motorových vozidiel, ktoré nie sú určené na verejnú dopravu a ktoré nie sú predmetom vlastnej činnosti zdaniteľnej osoby,(8) môžu byť v zásade odpočítané len obchodnými sprostredkovateľmi alebo zástupcami, hoci sa javí, že do roku 1983 bolo možné odpočítať 50 % tejto dane. Od 1. januára 2001(9) je opäť možné odpočítať 10 % dane na vstupe z vozidiel nadobudnutých na základe leasingovej zmluvy a 50 % takejto dane z vozidiel, ktoré nie sú poháňané spašovací motorom.(10) Talianska vláda na pojednávaní uviedla, že 10 % odpočet bol k 1. januáru 2006 zvýšený na 15 %.

16. Podľa odseku 1 písm. d) DPH z kúpy alebo dovozu palív a mazív pre akékoľvek vozidlá možno odpočítať, ak možno odpočítať daň z kúpy alebo dovozu týchto vozidiel.

17. Súčasný článok 19-bis ods. 1 bol zavedený do pôvodného znenia DPR č. 633/1972 (ako nové znenie článku 19) v roku 1979 po tom, čo šiesta smernica nadobudla platnosť v Taliansku.⁽¹¹⁾ Od tej doby bol novelizovaný a jeho platnosť (pôvodne do 31. decembra 1983) bola niekoľkokrát predĺžená – podľa Komisie 24-krát – s tým, že je platný dodnes.

18. Z vyjadrení a dokumentov predložených Súdnemu dvoru vyplýva, že uvedené opatrenie bolo predmetom niekoľkých konzultácií výboru pre DPH. Na pojednávaní bolo ďalej uvedené, že Komisia sa 12. októbra 2005 – teda po podaní všetkých písomných pripomienok v danej veci – rozhodla odoslať Taliansku výzvu podľa článku 226 ES týkajúcu sa daného opatrenia a Taliansko následne začalo postup smerujúci k získaniu povolenia Rady podľa článku 27 šiestej smernice.

Návrh na začatie prejudiciálneho konania

19. Stradasfalti Srl (ďalej len „Stradasfalti“) je spoločnosť, ktorá vykonáva činnosť v odvetví cestných stavieb. Táto spoločnosť kúpila pre svojich zamestnancov motorové vozidlá (na „súkromné“ a nie na „obchodné“ účely) určené pre cesty zamestnancov medzi staveniskami a kancelármi, pre návštevy rôznych úradov a takisto ako „sociálnu výhodu“.

20. Vyššie uvedená spoločnosť spochybňuje obmedzenie odpočítateľnosti dane na vstupe z týchto vozidiel a palív pre tieto vozidlá. V roku 2004 sa preto rozhodla požiadať o vrátenie DPH za roky 2000, 2001, 2002, 2003 a 2004 v celkovej výške 31 337,21 eur.

21. Dňa 15. júla 2004 miestny finančný úrad túto žiadosť zamietol. Stradasfalti podala na vnútroštátny súd žalobu smerujúcu k zrušeniu týchto rozhodnutí.

22. S ohľadom na tvrdenia, ktoré boli pred daným súdom uvedené – a v ktorých Stradasfalti uvádza, že sporné ustanovenia sú v rozpore so šiestou smernicou a že podľa tvrdení finančného úradu sú členské štáty oprávnené vylúčiť zo systému odpočtov tovary, ktoré nie sú predmetom vlastnej činnosti zdaniteľnej osoby – a vzhľadom na rozsudok Súdného dvora vo veci Metropol a Stadler požiadal vnútroštátny súd o rozhodnutie o nasledujúcich prejudiciálnych otázkach:

„1. Má sa článok 17 ods. 7 prvá veta šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 vzhľadom na odsek 2 toho istého článku vykladať v tom zmysle, že:

a) tomuto článku odporuje, aby sa za ‚konzultáciu s výborom pre DPH‘ podľa článku 29 uvedenej smernice považovalo samotné oznámenie členského štátu o prijatí takého ustanovenia vnútroštátnej právnej úpravy, aké je uvedené v súčasnom článku 19-bis ods. 1 písm. c) a d) dekrétu prezidenta republiky č. 633/72 a jeho postupných predženiach, ktoré obmedzuje právo na odpočet DPH z používania a údržby tovarov uvedených v článku 17 ods. 2, iba na základe vzatia na vedomie výborom pre DPH;

b) tomu istému článku odporuje aj to, aby sa za opatrenie v jeho pôsobnosti považovalo akékoľvek obmedzenie práva na odpočet DPH z kúpy, používania a údržby tovarov uvedených v písmene a), ktoré bolo zavedené pred konzultáciou s výborom pre DPH a ponechané v účinnosti prostredníctvom mnohých legislatívnych predžení, ktoré nasledovali jedno za druhým bez prerušenia už viac ako 25 rokov;

c) môže Súdny dvor, v prípade kladnej odpovede na prvú otázku písm. b), uviesť kritériá umožňujúce určiť prípadné maximálne trvanie predživení vo vzťahu k cyklickým ekonomickým dôvodom, ktoré zahŕňajú článok 17 ods. 7 šiestej smernice, alebo môže upresniť, či má zdaniteľná osoby v dôsledku nedodržania dohľadného charakteru odchýliek (ktoré sa opakovali v ňom) právo na odpoveď.

2. V prípade, že nie sú splnené podmienky postupu predvídaného v článku 17 ods. 7, má sa článok 17 ods. 2 šiestej smernice vykladať v tom zmysle, že mu odporuje, aby vnútroštátne ustanovenie alebo administratívna prax, prijaté členským štátom po nadobudnutí účinnosti šiestej smernice (pre Taliansko 1. januára 1979), mohli objektívne a bez časového obmedzenia obmedziť odpoveď DPH z kúpy, používania a údržby určitých motorových vozidiel?“

23. Písomné pripomienky predložili Stradasfalti, talianska vláda a Komisia, pričom všetci spomínaní predložili aj doplnujúce vyjadrenia na pojednávaní, ktoré sa uskutočnilo 6. apríla 2006.

Posúdenie

Prípustnosť

24. Talianska vláda tvrdí, že prvá otázka písm. b) a druhá otázka nie sú pre spor v danom prípade relevantné, pretože sa týkajú iných právnych predpisov, než tých, ktoré boli platné počas príslušných rokov (2000 až 2004), za ktoré Stradasfalti požaduje vrátenie dane na vstupe a že prvá časť prvej otázky písm. c) je hypotetická, pretože predpokladá kladnú odpoveď na prvú otázku písm. b).

25. Podľa jej názoru sú preto uvedené otázky neprípustné v súlade s rozsudkom Súdneho dvora vo veci Längst(12) v tom zmysle, že Súdny dvor môže odmietnuť odpovedať na otázku položenú vnútroštátnym súdom, ak požadovaný výklad nemá žiadny vzťah k realite alebo k predmetu sporu v konaní vo veci samej alebo ak ide o problém hypotetickej povahy.

26. Na podporu svojho tvrdenia o neprípustnosti prvej otázky písm. b) talianska vláda uvádza, že aj keď právne predpisy obsahujúce dané opatrenie mohli byť prijaté alebo predložené pred konzultáciu s výborom pre DPH, každá zmena alebo predživenie platnosti po roku 1999 (a teda pre obdobie rokov 2000 až 2004) bola prijatá po konzultácii s výborom.

27. Poznamenávam však, že otázka je formulovaná všeobecne. Návrh na začatie prejudiciálneho konania neodkazuje na žiadne obdobie ani nespomína žiadne konkrétne konzultácie s výborom pre DPH, či už pred alebo po prijatí opatrenia. Stradasfalti, talianska vláda a Komisia naopak odkazujú na rôzne konzultácie a všetci predložili poznámky zo stretnutí výboru, z ktorých niektoré predchádzali prijatiu daného opatrenia a niektoré nasledovali po jeho prijatí.

28. Zdá sa byť zrejmé, že otázka splnenia požiadaviek na konzultáciu výboru pre DPH zo strany Talianska musí byť rozhodnutá na základe konkrétnych krokov prijatých v každej situácii. Ide však o skutkovú otázku, o ktorej má rozhodnúť výhradne vnútroštátny súd. Súdny dvor nie je príslušný posudzovať skutkové okolnosti v súvislosti s návrhom na začatie prejudiciálneho konania a to ani vtedy, pokiaľ sa dané skutkové okolnosti týkajú postupu Spoločenstva.

29. Zastávam teda názor, že je úplne prípustné, aby vnútroštátny súd požiadal o všeobecné rozhodnutie o prejudiciálnej otázke, na základe ktorého potom posúdi také skutkové okolnosti, ktoré zistí alebo ktoré už zistil so zreteľom na konzultácie výboru pre DPH.(13)

30. Vzhľadom na to, že uvedený súd potrebuje vedieť, v čom spočívajú riadne konzultácie a v čom nie, zastávam názor, že je legitímne, aby Súdny dvor vzal do úvahy rôzne situácie

vyplývajúce z predložených dokumentov bez toho, aby pritom dospel k akýmkoľvek konkrétnym skutkovým záverom, ktoré by určili výsledok konania vo veci samej na základe týchto dokumentov.

31. Prvá otázka písm. b) nemôže byť zamietnutá ako irelevantná len preto, že odkazuje na „mnohé legislatívne predžitia, ktoré nasledovali jedno za druhým bez prerušenia už viac ako 25 rokov“, zatiaľ čo v konaní vo veci samej sa odpoveď uplatňuje na kratšie obdobie.

32. Bez ohľadu na to, či boli požiadavky na konzultáciu splnené alebo nie, vyššie uvedený pojem „bez prerušenia“ môže byť relevantný pre posúdenie, či bola splnená požiadavka stanovená v článku 17 ods. 7 šiestej smernice a to, aby akékoľvek vylúčenie zo systému odpodtov bolo založené na „cyklických ekonomických dôvodoch“.

33. Ak je teda prvá otázka písm. b) prípustná – a myslím si, že áno – námietka talianskej vlády, že prvá otázka písm. c) je hypotetickej povahy, je neopodstatnená.

34. Pokiaľ ide o prípustnosť druhej otázky, námietka Talianska je založená na tvrdení, že v období nasledujúcom po roku 1999 neboli sporné opatrenia platné „bez časového obmedzenia“, ale že boli každoročne predlžované až do prijatia smernice o pravidlách upravujúcich práva na odpoveď. Taliansko preto tvrdí, že otázka je z hľadiska sporu v konaní vo veci samej irelevantná.

35. Je pravda, že v roku 1998 Komisia predložila návrh smernice Rady pozmeňujúcej smernicu 77/388/EHS, pokiaľ ide o pravidlá upravujúce práva na odpoveď dane z pridanej hodnoty.⁽¹⁴⁾ Uvedený návrh bol nedávno stiahnutý späť⁽¹⁵⁾ podľa všetkého v dôsledku ťažkostí spojených s dosiahnutím dohody v Rade. Článok 1 ods. 2 uvedeného návrhu by bol vložený do šiestej smernice ako článok 17a a upravoval by okrem iného odpoveď DPH pre „výdavky vzťahujúce sa na osobné automobily, ktoré nie sú používané výlučne na podnikateľské účely“, pri ktorých by členské štáty mohli stanoviť hornú hranicu vo výške najmenej 50 % predmetnej dane. Je takisto pravda, že tento návrh sa spomína aj v poznámkach zo stretnutí výboru pre DPH, ktorý predložila talianska vláda.

36. So zreteľom na kontext návrhu na začatie prejudiciálneho konania zastávam však názor, že druhú otázku nie je možné vykladať úzko v tom zmysle, že sa týka len situácií, v ktorých nie je stanovené žiadne časové obmedzenie platnosti opatrenia, ale v tom zmysle, že sa týka všetkých situácií, kde je platnosť predlžovaná tak, že môže byť v rozpore s požiadavkou, aby takáto odchýlka vychádzala z „ekonomických cyklických dôvodov“.

37. Nevidím preto žiadny dôvod pre odmietnutie uvedených otázok z dôvodu neprípustnosti.

38. Na určenie odpovede na tieto otázky použijem podobný prístup, aký navrhovala Komisia. Najskôr sa preto budem zaoberať procesnými požiadavkami pre platnosť odchýlky podľa článku 17 ods. 7 šiestej smernice [otázka 1 písm. a) a časť otázky 1 písm. b)] a potom hmotnoprávnymi požiadavkami pre jej platnosť [(zostávajúca časť otázky 1 písm. b) a prvá časť otázky 1 písm. c)] a nakoniec právnymi dôsledkami nedodržania jedného alebo druhého typu požiadaviek [zostávajúca časť otázky 1 písm. c) a otázka 2].

Procesné požiadavky – otázka 1 písm. a) a b)

39. Vnútroštátny súd chce vedieť, či „samotné oznámenie o prijatí opatrenia“ môže predstavovať „konzultáciu“ s výborom pre DPH, pokiaľ ho výbor jednoducho „vezme na vedomie“, a aký je prípadný účinok konzultácií nasledujúcich po prijatí daného opatrenia.

40. V určítom smere je možné na prvú z týchto otázok dať veďmi jednoduchú odpoveď.

41. Výbor pre DPH je poradným orgánom. Môže prijímať „pokyny“, avšak nie je povinný tak urobiť, pokiaľ by uvedená otázka bola všeobecného záujmu a určité stanovisko by zastávala prevažná väčšina členských štátov.(16) Povinnosť konzultovať výbor ukladá článok 17 ods. 7 šiestej smernice členskému štátu, ktorý má v úmysle zaviesť výnimku zo systému odpodtov podľa uvedeného ustanovenia. Žiadna podmienka naopak nie je stanovená so zreteľom na výsledok konzultácií. Okrem toho, ak výbor pre DPH nie je povinný v prípade konzultácií prijať konkrétne stanovisko (čo nie je), platnosť odchylného opatrenia nemôže byť spochybňovaná len preto, že výbor ho „len vzal na vedomie“.

42. Článok 12 ods. 3 rokovacieho poriadku výboru pre DPH navyše konkrétne stanovuje, že výbor môže „vziať na vedomie“ konzultácie, ktoré je členský štát povinný uskutočniť podľa šiestej smernice. Skutočnosť, že tak výbor urobí – a z poznámok predložených Súdnemu dvoru vyplýva, že výbor niekedykokrát vzal na vedomie konzultácie zo strany Talianska týkajúce sa sporného opatrenia – sa tak nemôže sama osebe dotknúť platnosti takýchto konzultácií.

43. Otázka 1 písm. a) odkazuje na „samotné oznámenie... o prijatí takého ustanovenia vnútroštátnej právnej úpravy“. Preto je ju možné vykladať v tom zmysle, že je sporné, či situáciu, kedy výbor len vezme na vedomie oznámenie o už prijatom opatrení je možné považovať za konzultáciu.

44. Z toho vyplývajú ďalšie dve otázky: čo musí obsahovať „oznámenie“, aby predstavovalo „konzultácie“ a či konzultácie po prijatí opatrenia sú platnými konzultáciami, alebo či môžu mať nejaké účinky [problém spomenutý v otázke 1 písm. b)].

45. Pokiaľ ide o prvú z uvedených otázok, zdieľam názor Komisie, ktorá tvrdí, že členský štát musí oznámiť výboru dostatočné informácie, aby ostatné členské štáty a Komisia mohli zaujať stanovisko k tomu, či dané opatrenie spĺňa hmotnoprávne kritériá stanovené v článku 17 ods. 7. Ako Súdny dvor v rozsudku Metropol uviedol, „tieto konzultácie umožňujú Komisii a ostatným členským štátom kontrolovať, ako členské štáty využívajú možnosť odchyliť sa od všeobecného systému odpodtov DPH, predovšetkým overením toho, či príslušné vnútroštátne opatrenie spĺňa podmienku prijatia z ekonomických cyklických dôvodov“.(17) Akákoľvek menej prísna požiadavka vzťahujúca sa na obsah alebo rozsah oznámenia by zbavovala daný postup akejkolvek užitočnosti.

46. To, či boli v rámci predmetných konzultácií poskytnuté dostatočné informácie, je skutkovou otázkou, o ktorej má rozhodnúť vnútroštátny súd. Stojí však za zmienku, že množstvo dokumentov priložených talianskou vládou a Komisiou k ich vyjadreniam predloženým Súdnemu dvoru naznačuje, že výbor prejednal konzultácie talianskej vlády a že Komisia mala možnosť sa k daným opatreniam vyjadriť.

47. Pokiaľ ide o druhú otázku, v rozsudku Metropol a Stadler je jasne uvedené, že konzultácie s výborom pre DPH sú „predchádzajúcou podmienkou“ prijatia odchylného opatrenia.(18)

48. Talianska vláda sa napriek tomu odvoláva na neskorší rozsudok vo veci Sudholz(19), kde Súdny dvor uviedol, že „znenie článku 27 šiestej smernice nebráni prijatiu rozhodnutia Rady a *posteriori*. Takéto rozhodnutie nie je platné len z toho dôvodu, že bolo prijaté po prijatí odchylného opatrenia.“

49. V tomto ohľade by som poznamenala, že postup konzultácií stanovený článkom 17 ods. 7 je odlišný od postupu povodovacieho konania upraveného článkom 27.(20) Nemusí byť preto

možné alebo vhodné považovať tieto dva postupy za úplne analogické. Konzultácie dosiahnu svoj cieľ najskôr vtedy, ak k nim dôjde pred prijatím opatrenia, pretože len tak môžu ovplyvniť kroky, ku ktorým v skutočnosti dôjde. Naopak povolenie môže prijaté opatrenie legitimovať a to aj vtedy, keď je udelené so spätnou platnosťou.

50. Navyše, ak by aj takéto porovnanie bolo vhodné, je potrebné pripomenúť, že v rozsudku Sudholz Súdny dvor v skutočnosti neuznal možnosť udeliť povolenie podľa článku 27 so spätnou platnosťou. Namiesto toho rozhodol, že predmetné povolenie, ktoré bolo vydané po prijatí daného opatrenia, nebolo neplatné v dôsledku okamihu jeho prijatia, avšak mohlo povoliť takéto opatrenie až od okamihu jeho vydania.

51. Váš rozsudok, citovaná talianskou vládou, sa navyše týka okamihu vydania povolenia Rady a nie okamihu podania žiadosti o takéto povolenie – ktoré zjavne musí predchádzať prijatiu odchylného opatrenia. Súdny dvor uviedol, že „článok 27 špecifikuje rôzne etapy postupu vedúceho k prijatiu rozhodnutia Rady a vyžaduje osobitne, aby dotknutý členský štát informoval[(21)] Komisiu o svojom úmysle zaviesť odchylné opatrenie, ale nestanovuje žiadnu lehotu týkajúcu sa prijatia rozhodnutia Rady.“(22)

52. Preto, ak majú byť vyššie uvedené postupy považované za analogické, je namieste považovať zažatie konzultácií podľa článku 17 ods. 7 za krok zodpovedajúci podaniu žiadosti o povolenie podľa článku 27, a preto musí predchádzať prijatiu daného opatrenia. Prípadné stanovisko výboru pre DPH však môže nasledovať až po prijatí opatrenia bez toho, aby tým bola dotknutá platnosť tohto opatrenia z procesných dôvodov.

53. Komisia ďalej upozorňuje na to, že samotná podstata cyklických ekonomických dôvodov vyžaduje urýchlené opatrenia a že stretnutia výboru pre DPH sú relatívne zriedkavé. Odchýlka by preto mala byť zavedená predtým, než ju výbor prejedná.

54. Zastávam však názor, že potreba vylúčiť určité tovary zo systému odpotov nemôže byť nikdy tak naliehavá, aby vylučovala aspoň predchádzajúce zažatie postupu konzultácií oznámením úmyslu členského štátu výboru pre DPH. V každom prípade rokovací poriadok výboru pre DPH stanovuje(23), že sa výbor schádza v zásade štyrikrát do roka a Komisia na pojednávaní uznala, že je možné (aspoň teoreticky) zvolať mimoriadne zasadnutie výboru v naliehavých prípadoch.

55. Zdá sa, že v danom prípade nie je naznačené ani to, že by Taliansko niekedy prijalo akýkoľvek relevantný legislatívny akt v záse medzi zažatím konzultácií s výborom pre DPH a okamihom, kedy bol výbor schopný danú vec prejednať, alebo že by bolo niekedy nútené naliehavo konať pred dátumom možného stretnutia výboru.

56. Ak je v zásade nutné konzultovať opatrenie s výborom pre DPH pred jeho prijatím, existujú nejaké okolnosti, za ktorých môžu mať následné konzultácie aj napriek tomu nejaký účinok?

57. Vnútroštátny súd odkazuje v otázke 1 písm. b) na obmedzenie zavedené pred konzultáciou výboru. Stradasfatti uvádza, že aj keď bolo sporné opatrenie po prvýkrát zavedené v roku 1979, k prvým konzultáciám výboru došlo až v roku 1981. Taliansko poznamenáva, že platnosť daného opatrenia bola od tej doby niekoľkokrát predlžovaná.

58. Zdá sa mi byť zrejmé, že aj keď sú konzultácie predchádzajúcou podmienkou pre prijatie akéhokoľvek opatrenia na základe článku 17 ods. 7, nesplnenie tejto podmienky v určitom prípade nemôže navždy vylúčiť akékoľvek následné prijatie rovnakého alebo podobného ustanovenia po uskutočnení riadnych konzultácií.

59. Podľa môjho názoru je preto nutné posúdiť každý legislatívny akt (prijatie, opätovné prijatie, predloženie platnosti alebo zmenu opatrenia) a určiť a) či bolo opatrenie pred jeho prijatím konzultované s výborom pre DPH a b) či boli pri tejto príležitosti poskytnuté dostatočné informácie o konkrétnom obsahu tohto opatrenia, aby ostatné členské štáty a Komisia mali možnosť prijať stanovisko, či takéto opatrenie spĺňa hmotnoprávne kritériá stanovené v článku 17 ods. 7.

60. Na tomto základe bude môcť vnútroštátny súd posúdiť, ktoré z jednotlivých legislatívnych aktov obsahujúcich sporné opatrenie v jeho postupných formách spĺňajú procesné požiadavky článku 17 ods. 7 a ktoré nie.

61. Zastávam preto názor, že konzultácie členského štátu s výborom pre DPH predstavujú predchádzajúcu podmienku prijatia každého (postupného) legislatívneho aktu obsahujúceho výnimku z práva na odpočet podľa článku 17 ods. 7 šiestej smernice. V rámci konzultácií musia byť poskytnuté dostatočné informácie o konkrétnom obsahu výnimky, aby ostatné členské štáty a Komisia mali možnosť prijať stanovisko, či takéto opatrenie spĺňa hmotnoprávne kritériá stanovené v článku 17 ods. 7.

Hmotnoprávne požiadavky – otázka 1 písm. b) a c)

62. Vnútroštátny súd chce vedieť, či opatrenie udržiavané v platnosti počas 25 rokov môže byť odôvodnené na základe článku 17 ods. 7 šiestej smernice a pokiaľ nie, ako dlho môže byť odchylné opatrenie platne predĺžované z ekonomických cyklických dôvodov.

63. Z rozsudku Metropol(24) – a takisto zo znenia daného ustanovenia – je zrejmé, že článok 17 ods. 7 šiestej smernice pripúšťa len dočasné opatrenia smerujúce k riešeniu prechodných (cyklických) ekonomických situácií.(25)

64. Zastávam tiež názor, že je veľmi ťažké, či dokonca nemožné, označiť opatrenie, ktoré platí 25 rokov za „dočasné“ alebo ekonomickú situáciu, ktorá trvá 25 rokov za dočasnú, krátkodobú alebo cyklickú. Dvadsaťpäť rokov predstavuje viac ako polovicu doby existencie Európskeho (hospodárskeho) spoločenstva a prakticky celý čas platnosti šiestej smernice v Taliansku.

65. Talianska vláda však chce obmedziť posúdenie Súdneho dvora len na obdobie piatich rokov od roku 2000 do roku 2004.

66. Nemôžem súhlasiť s tým, že platnosť opatrenia, ktoré je údajne odôvodnené „cyklickými ekonomickými dôvodmi“, má byť určená výlučne so zreteľom na dobu rozhodnú pre jeho použitie na skutkové okolnosti vnútroštátneho konania. Celková doba platnosti opatrenia je zjavne taktiež relevantná pre posúdenie, či je odôvodnené. Domnievam sa, že doba 20 alebo 25 rokov je zjavne príliš dlhá pre splnenie tohto kritéria.

67. Situácia by bola samozrejme iná, ak by boli prijaté postupné opatrenia, z ktorých každé by odlišným spôsobom riešilo rad rôznych ekonomických cyklických udalostí. S ohľadom na skutočnosť, že sporné opatrenie bolo od jeho prvého zavedenia v roku 1979 rôznymi spôsobmi doplnené, sa musí vnútroštátny súd ubezpečiť, že to tak nie je. Ide o skutkovú otázku, o ktorej má rozhodnúť vnútroštátny súd, pričom Súdny dvor môže poskytnúť len určitý návod.

68. Po prvé sa zdá, že sporné opatrenie prešlo len veľmi malými zmenami. Súdny dvor bol informovaný len o existencii čiastočného práva na odpočet v niektorých obdobiach – 50 % v rokoch 1979 až 1983, 10 % v rokoch 2001 až 2005 (50 % pre vymedzenú kategóriu vozidiel) a teraz 15 % od začiatku roka 2006. Zdá sa, že počas 18 rokov od roku 1983 do roku 2000 vrátane

neexistovalo žiadne právo na odpôčet. Podiel DPH, ktorý bolo alebo nebolo možné odpôčítať, sa teda niekedy líšil, avšak povaha opatrenia ako vylúčenie odpôčtu zostala nezmenená a neprerušená od doby jeho prvého zavedenia.

69. Po druhé, hoci je teoreticky možné predstaviť si rad po sebe nasledujúcich krátkodobých ekonomických situácií, z ktorých si každá vyžadovala obmedzenie – v rôznom percentuálnom vyjadrení – práva na odpôčet DPH na vstupe z motorových vozidiel, neuplatňuje sa v danom prípade existencia takýchto situácií.

70. Zdá sa preto, že je možné dospieť k záveru, za predpokladu, že daňová správa nepredloží vnútroštátnemu súdu presvedčivé dôkazy o opaku, že sporné opatrenie nie je ani dočasné, ani nevychádza z prechodných či krátkodobých cyklických ekonomických dôvodov, a teda nemôže spĺňať hmotnoprávne požiadavky pre odôvodnenie podľa článku 17 ods. 7 šiestej smernice.

71. Vnútroštátny súd takisto žiada o radu týkajúcu sa maximálnej doby, po ktorú môže byť vylúčenie odpôčtu odôvodnené takýmto ustanovením predlžované.

72. Hoci doba 20 alebo 25 rokov je zjavne príliš dlhá, zastávam názor, že nie je rozumné (alebo možné) určiť v tomto smere akúkoľvek konkrétnu dobu. Relevantným kritériom je povaha ekonomickej situácie, ktorá vedie k nutnosti vylúčiť právo na odpôčet, a nie konkrétna doba trvania takejto situácie. (Samotné vylúčenie nemôže byť samozrejme odôvodnené po dobu dlhšiu, ako je doba trvania okolností, ktoré ho spôsobili.)

73. Stradafanti odkazuje na tvrdenie Komisie vo veci Metropol, že v tomto smere sú relevantné len „obdobia podstatných odchýlok od bežného ekonomického cyklu“(26) a na návrhy, ktoré predniesol generálny advokát Geelhoed v tej istej veci: „Požiadavka ‚ekonomických cyklických dôvodov‘ znamená, že daňové opatrenie musí smerovať k potlačeniu cyklických fluktuácií. Opatrenie je súčasťou konjunktúrálnej politiky členského štátu. V tejto súvislosti chápem pojem konjunktúrna politika v tom zmysle, že prostredníctvom štátneho rozpočtu sa krátkodobovo ovplyvňujú makroekonomické údaje, ako napr. výroba, spotreba a dovoz/vývoz, aspoň na dobu jedného až dvoch rokov.“(27)

74. Zdá sa mi, že obidve tieto vysvetlenia vhodne a užitočne dopĺňajú rozhodnutie Súdného dvora v jeho rozsudku, že článok 17 ods. 7 „povoľuje členskému štátu, aby prijal opatrenia dočasného charakteru na odvrátenie dôsledkov konjunktúrálnej situácie, v ktorej sa jeho ekonomika nachádza v danom okamihu. Uplatňovanie opatrení, ktoré má na mysli toto ustanovenie, musí byť teda časovo obmedzené a tieto opatrenia definície nesmú mať štruktúrny charakter.“(28) Naznačené kritériá môže vnútroštátny súd použiť pri posúdení, či opatrenie spĺňa vecné požiadavky pre odôvodnenie podľa článku 17 ods. 7, aj keď nie je v tejto súvislosti možné určiť presné časové určenie pojmu „dočasný“.

75. Doplním, že určitý stupeň fluktuácie okolo základného trendu je bežným ekonomickým javom. Zdá sa mi, že autor článku 17 ods. 7 nechcel, aby takýto bežný jav mal za následok vznik práva členského štátu vylúčiť základný nárok zdaniteľnej osoby na odpôčet dane na vstupe v súlade s článkom 17 ods. 2 šiestej smernice. Skôr sa mi zdá, že článok 17 ods. 7 – ktorý musí byť napokon vykladaný striktne(29) – musí odkazovať skôr na závažnejšiu alebo výraznejšiu odchýlku od trendu, ktorá by legitímne urýchlila prijatie opatrení predchádzajúcich zhoršeniu ekonomického cyklu.

76. Zastávam preto názor, že článok 17 ods. 7 šiestej smernice má byť vykladaný v tom zmysle, že pripúšťa len dočasné opatrenie smerujúce k riešeniu krátkodobých ekonomických pomerov. Opatrenie ponechané v platnosti po dobu presahujúcu dobu trvania takýchto pomerov bez podstatných úprav zodpovedajúcich zmenenej ekonomickej situácii nie je podľa uvedeného

ustanovenia prípustné.

Právne úľahky nesplnenia požiadaviek – otázka 1 písm. c) a otázka 2

77. Vnútroštátny súd sa pýta, či z dôvodu nesplnenia podmienky dočasnej povahy vylúčenia odpôtu na základe článku 17 ods. 7 šiestej smernice môže zdaniteľným osobám vzniknúť právo na odpôet a či článok 17 ods. 7 bráni takémuto vylúčeniu.

78. Je zjavné, že pokiaľ vnútroštátne opatrenie, ktoré upravuje vylúčenie určitého tovaru z práva na odpôet DPH na vstupe, nebolo platne prijaté v súlade s požiadavkami šiestej smernice, nie je možné uplatniť pravidlá obsiahnuté v takomto opatrení. Aké pravidlá sa majú použiť namiesto nich?

79. Šiesta smernica, podobne ako všetky harmonizačné smernice, vyžaduje, aby členské štáty uviedli do platnosti určité predpisy, hoci sama nie je priamo uplatniteľná. Súdny dvor však zhodne rozhodol, že jednotlivci sa môžu dovolávať tých ustanovení smernice, ktoré sú jasné, presné a bezpodmienečné. Bolo rozhodnuté, že osobitne z ustanovení článku 17 ods. 1 a 2, ktoré stanovujú právo na odpôet, vyplývajú pre jednotlivcov práva, ktoré môžu uplatňovať pred vnútroštátnym súdom.(30)

80. Navyše zdaniteľná osoba, „ktorá vyplnila daňové priznanie o DPH za zdaňovacie obdobie tak, že použil postup upravený vnútroštátnym právnym poriadkom preberajúcim šiestu smernicu, môže prepožítať svoju daňovú povinnosť v súvislosti s DPH podľa postupu, o ktorom Súdny dvor rozhodol, že je v súlade s právom Spoločenstva, a to za podmienok upravených vnútroštátnym právom, ktoré musia dodržiavať zásady rovnocennosti a efektivity“(31) – „teda nesmú ani byť nevýhodnejšie ako podmienky týkajúce sa podobných sťažností podľa vnútroštátneho práva, ani stanovené takým spôsobom, že výkon práva Spoločenstva sa stane takmer nemožným“(32)

81. Pokiaľ teda vnútroštátne opatrenie vylučujúce určitý tovar zo systému odpôtov nebolo platne prijaté, zdaniteľná osoba dotknutá vylúčením môže prepožítať svoju daňovú povinnosť v súvislosti s DPH v súlade s článkom 17 ods. 2 s okamžitým právom na odpôet.

82. Článok 17 ods. 2 však obsahuje obmedzenie, „pokiaľ sa tovary a služby používajú na účely jeho zdaniteľných plnení“. So zreteľom na skutočnosť, že spoločnosť Stradasfalti mala v danom prípade výslovne dovoliť, aby zamestnanci používali dané vozidlá ako „sociálnu výhodu“, je nutné zohľadniť:

– Článok 17 ods. 5, ktorý stanovuje: „V prípade tovarov a služieb pre potreby daňovníka [zdaniteľnej osoby – *neoficiálny preklad*] obe plnenia zahrnuté v odsekoch 2 a 3, kde ide o odpôítateľnú daň z pridanej hodnoty a pri plneniach, kde daň z pridanej hodnoty nie je odpôítateľná, je povolené odrátať iba tú časť dane z pridanej hodnoty, ktorá sa týka prvých plnení“ (toto ustanovenie je potrebné vykladať v spojení s článkom 19, ktorý stanovuje podrobné pravidlá pre výpočet odpôítateľnej čiastky), a

– Článok 5 ods. 6, ktorý stanovuje: „Aplikácia tovaru predstavujúceho časť podnikateľských aktív osoby podliehajúcej dani [zdaniteľnej osoby – *neoficiálny preklad*] touto osobou na účely jej osobného využitia alebo na účely osobného využitia jej zamestnancov, bezplatné poskytnutie tohto tovaru k dispozícii alebo jeho aplikácia na účely iné ako podnikateľské, kde daň z pridanej hodnoty za príslušný tovar alebo za jeho súčasti bola úplne alebo čiastočne odpôítateľná, sa bude považovať za poskytnutie tovaru za úhradu...“

83. V prípade, akým je Stradasfalti, musí byť právo na odpôet v každom prípade priznané len

v rozsahu, v akom predmetné vozidlá (a palivá nimi spotrebované) boli použité na účely zdaniteľných plnení na výstupe. Akékoľvek potrebné výpočty musia byť uskutočnené v súlade s podmienkami stanovenými vnútroštátnymi právnym predpismi, ktoré musia byť v súlade so zásadami rovnocennosti a efektivity.

Možné časové obmedzenie účinkov rozsudku

84. Nakoniec talianska vláda žiada, aby Súdny dvor v prípade, že rozhodne, že sporné vnútroštátne opatrenie je neplatné, časovo obmedzil účinky rozsudku.

85. Súdny dvor nedávno uviedol svoje stanovisko k týmto požiadavkám v rozsudku Skov a Bilka(33) takto:

„V súlade s ustálenou judikatúrou výklad pravidla práva Spoločenstva, ktorý podáva Súdny dvor v rámci výkonu svojej právomoci podľa článku 234 ES, objasňuje a v prípade potreby spresňuje význam a dosah tohto pravidla tak, ako sa má alebo sa malo chápať a uplatňovať od okamihu, keď nadobudlo účinnosť. Z toho vyplýva, že takto vykladané pravidlo súd môže a má uplatňovať dokonca aj na právne vzťahy vzniknuté a vytvorené pred vydaním rozsudku, ktorý určuje na základe žiadosti o výklad, či sú okrem iného splnené podmienky umožňujúce predložiť príslušným súdom spor týkajúci sa uplatnenia uvedeného pravidla...

Súdny dvor môže iba výnimočne pri uplatňovaní všeobecnej zásady právnej istoty obsiahnutej v právnom poriadku Spoločenstva pristúpiť k obmedzeniu možnosti všetkých dotknutých osôb dovoľávať sa ustanovenia tak, ako ho vyložil, vzhľadom na spochybnenie právnych vzťahov, ktoré vznikli v dobrej viere. Na rozhodnutie o takom obmedzení je nevyhnutné, aby boli splnené dve podstatné kritériá, a to dobrá viera dotknutých osôb a riziko vážnych ťažkostí...“(34)

86. Ak sa má žiadosti talianskej vlády vyhovieť, musí byť najskôr splnené kritérium „dobrej viery“. Presnejšie, podľa rozsudku Bidar(35) to znamená, že existuje „veľký počet právnych vzťahov, ktoré vznikli v dobrej viere na základe platnej právnej úpravy, jednak keď sa zdalo, že jednotlivci a vnútroštátne úrady boli nabádaní k správaniu, ktoré nie je v súlade s právnou úpravou Spoločenstva z dôvodu vážnej a objektívnej neistoty o dosahu ustanovení Spoločenstva a neistoty, ku ktorej prípadne prispelo i správanie iných členských štátov alebo Komisie“.

87. Pripúšťam, že mám pochybnosti o tom, či slovné spojenie „vážnej a objektívnej neistoty“ je v tejto súvislosti najvhodnejšie. Nemala by existencia vážnej neistoty prinútiť členské štáty k opatrnosti skôr ako k jednoduchému predpokladu správneho výkladu práva Spoločenstva?

88. Zdá sa mi, že by bolo vhodnejšie vychádzať z „objektívnych a vážnych dôvodov pre domnienku, že daný výklad bol správny“, alebo dokonca uplatniť kritériá podobné tým, ktoré uviedol Súdny dvor vo svojej judikatúre týkajúcej sa zodpovednosti štátu, ako napríklad, či bolo protiprávne konanie úmyselné alebo neúmyselné, či nejaké právne pochybenie je alebo nie je ospravedliteľné alebo či mohlo k protiprávnemu konaniu prispieť stanovisko orgánu Spoločenstva.(36)

89. Časové obmedzenie účinkov rozsudku, ako aj určenie zodpovednosti štátu sú koniec koncov výnimky z bežných pravidiel. Vznikajú len v prípade výnimočnej situácie. Kritériá smerujúce k určeniu, či sú v danom prípade primerané, by túto skutočnosť mali odrážať. Navyše zastávam názor, že vzhľadom na to, že sa uvedené dva pojmy týkajú situácií, ktoré predstavujú „dobrý“ a „zlý“ koniec spektra správania sa členského štátu, pre posúdenie jeho správania môžu byť primerané podobné kritériá.

90. V každom prípade sa domnievam, že skutkové okolnosti v danom prípade nepodporujú ani

stanovisko, že existovala objektívna a vážna neistota týkajúca sa správneho postupu, ktorý malo Taliansko použiť.

91. Na jednej strane nutnosť existencie „cyklických ekonomických dôvodov“ a nutnosť konzultovať výbor pre DPH zjavne vyplývajú zo znenia článku 17 ods. 7 šiestej smernice.

92. Na druhej strane Komisia predložila dokumenty výboru pre DPH, ktoré naznačujú, že opakovane nesúhlasila s uvedeným opatrením a vysvetlila dôvody tohto nesúhlasu. Jej kladné prijatie niektorých oznámení, ktoré spomína talianska vláda, sa týkalo buď záväzkov ukončiť platnosť výnimiek, alebo zavedenia čiastočnej odpustnosti v roku 2001. Nič nenaznačuje to, že by Komisia niekedy uviedla, že sporné opatrenie sa zdá byť zlučiteľné so šiestou smernicou alebo že by ostatné členské štáty niekedy výslovne schválili postup Talianska pri prijatí alebo predložení tohto opatrenia.

93. Je pravda, že Komisia začala proti Taliansku konanie podľa článku 226 ES týkajúce sa sporného opatrenia až po predložení návrhu na začatie prejudiciálneho konania v danom prípade. Zastávam však názor, že samotné začatie takéhoto konania (ktoré podľa judikatúry Súdneho dvora spadá pod diskretnú právomoc Komisie(37)) nie je možné považovať za negáciu výslovného nesúhlasu Komisie vo výbore pre DPH. Nezdá sa, že by Súdny dvor niekedy pripustil, že začatie konania pre nesplnenie povinnosti Komisie samo osebe postačuje na odôvodnenie časového obmedzenia účinkov rozsudku, lebo vedie k tomu, že členský štát sa v dobrej viere riadi nesprávnym výkladom právnej úpravy Spoločenstva. Takúto situáciu je možné jasne odlíšiť od skutkových okolností posudzovaných napríklad v rozsudku Legros, v ktorom Komisia začala konania pre nesplnenie povinnosti, no v týchto konaniach nepokračovala a namiesto toho navrhla Rade rozhodnutie o schválení spornej miestnej dane(38), alebo v rozsudku EKW, v ktorom sa zdá, že Komisia ubezpečila Rakúsko, že sporná daň je zlučiteľná s právom Spoločenstva(39).

94. Pokiaľ ide o druhé kritérium – existenciu rizika vážnych ekonomických prekážok pre dotknutý členský štát – talianska vláda tvrdí, že by išlo o sumu 15 miliárd eur a že potreba vrátiť takúto sumu by predstavovala pre štát značnú záťaž.

95. Súhlasím, že pokiaľ by táto suma bola správna – čo podľa mojich výpočtov predstavuje 1,5 % hrubého domáceho produktu v Taliansku v roku 2004 – môže uvedené kritérium spĺňať.

96. Na pojednávaní sa však ukázalo, že Taliansko túto výšku určilo len na základe predpokladu, že každá z 2 miliónov registrovaných zdaniteľných osôb by mala právo na odpust DPH na vstupe vo výške 1 500 eur ročne, pokiaľ ide o kúpu a používanie vozidla, a mala by možnosť požadovať spätný odpust za dobu piatich rokov.

97. Komisia spochybnila vierohodnosť uvedeného výpočtu. Tieto pochybnosti mám aj ja. Údaj o 2 miliónoch zdaniteľných osôb je podľa všetkého jednoduché overiť, avšak Taliansko nepredložilo žiadny dôkaz odôvodňujúci jej výpočet priemernej výšky predmetnej dane na vstupe. Množstvo zdaniteľných osôb nepoužíva na podnikanie žiadne vozidlo. Mnoho iných ich zasa používa niekto. Podiel obchodného využitia sa bude zrejme vo veľkej miere líšiť. Výška, ktorá môže byť v skutočnosti požadovaná, musí zodpovedať ustanoveniam článku 5 ods. 6 a článku 17 ods. 5 šiestej smernice.(40) Navyše na pojednávaní vyšlo najavo, že obdobie piatich rokov, za ktoré by bolo možné požadovať odpust, predstavuje teoretické maximum pre zdaniteľné osoby, ktoré vykonávajú najväčšie možné úsilie pri uplatňovaní svojich nárokov. Skutočná doba by bola v mnohých, ak nie vo všetkých, prípadoch podstatne kratšia.

98. Nemyslím si, že Súdny dvor môže rozhodnúť o splnení kritéria vážnych ekonomických problémov na základe údajov, ktoré sú v lepšom prípade nepodložené a v horšom prípade svojvoľné a hypotetické.

99. Zastávam preto názor, že v danom prípade neexistujú dôvody pre časové obmedzenie účinkov rozsudku.

100. Z toho dôvodu sa nebudem zaoberať ďalšími otázkami týkajúcimi sa dátumu, od ktorého by malo toto obmedzenie platiť, alebo dosahu akýchkoľvek výnimiek z tohto obmedzenia, ktoré boli takisto stručne spomenuté na pojednávaní. Pokiaľ by však Súdny dvor dospel k záveru, že takéto obmedzenie je primerané, domnievam sa, že by o týchto ďalších dvoch otázkach nemal rozhodnúť do vydania rozsudku v dvoch veciach, ktoré sú v súvislosti prejednávané pred veľkou komorou, a to Banca Popolare di Cremona, C-475/03, a Meilicke, C-292/04, v ktorých sú tieto otázky rozoberané v širšom rozsahu.

Návrh

101. Vzhľadom na vyššie uvedené tvrdenia navrhujem, aby Súdny dvor odpovedal na prejudiciálne otázky predložené Commissione Tributaria di Primo Grado di Trento takto:

1. Článok 17 ods. 7 prvá veta šiestej smernice 77/388/EHS sa má vykladať v tom zmysle, že nepovoľuje členskému štátu, aby vylúčil tovary zo systému odpočtov dane z pridanej hodnoty bez predchádzajúcej konzultácie s poradným výborom pre daň z pridanej hodnoty zriadeným článkom 29 uvedenej smernice. Členský štát musí so zreteľom na každý navrhovaný legislatívny akt v rámci konzultácií poskytnúť dostatočné informácie o konkrétnom obsahu výnimky, aby ostatné členské štáty a Komisia mali možnosť prijať stanovisko, či takéto opatrenie spĺňa hmotnoprávne kritériá stanovené v článku 17 ods. 7.

2. Článok 17 ods. 7 šiestej smernice pripúšťa len dočasné opatrenia smerujúce k riešeniu krátkodobých ekonomických pomerov. Opatrenie ponechané v platnosti po dobu presahujúcu dobu trvania takýchto pomerov bez podstatných úprav zodpovedajúcich zmenenej ekonomickej situácii nie je podľa uvedeného ustanovenia prípustné.

3. Ak vnútroštátne opatrenie vylučuje určitý tovar zo systému odpočtov nebolo platne prijaté, zdaniteľná osoba dotknutá vylúčením môže prepočítať svoju daňovú povinnosť v súvislosti s DPH v súlade s článkom 17 ods. 2 s okamžitým právom na odpočet, avšak len v tom rozsahu, v akom zdaniteľná osoba použije daný majetok na účely zdaniteľných plnení na výstupe. Akékoľvek potrebné výpočty musia byť uskutočnené za podmienok upravených vnútroštátnym právom, ktoré musia dodržiavať zásady rovnocennosti a efektivity.

1 – Jazyk prednesu: angličtina.

2 – Šiesta smernica Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), ktorá bola niekedykokrát pozmenená, alej len „šiesta smernica“).

3 – Článok 1 deviatej smernice Rady z 26. júna 1978 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu (Ú. v. ES L 194, s. 16; Mim. vyd. 09/001, s. 69).

4 – Predtým, ako bolo s účinnosťou od 19. februára 2004 zmenené smernicou Rady 2004/7/ES z 20. januára 2004, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 77/388/EHS o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pokiaľ ide o udelenie vykonávacích právomocí a postupov pre prijatie výnimiek

(Ú. v. EÚ L 27, s. 44; Mim. vyd. 09/002, s. 7).

5 – Rozsudok z 8. januára 2002, *Metropol a Stadler*, C-409/99, Zb. s. I-81.

6 – Pozri body 58 až 65 rozsudku.

7 – Pozri body 66 až 68 rozsudku.

8 – DPR č. 633/1972 uvádza vozidlá „*che non formano oggetto dell'attività propria dell'impresa*“ (ktoré nie sú predmetom vlastnej činnosti podniku). Zdá sa, že sa to vzťahuje na vozidlá používané podporne pri akejkoľvek podnikateľskej činnosti na rozdiel od vozidiel, ktoré sú samotným základom takejto činnosti (napríklad prenájom vozidiel).

9 – Článok 30 ods. 4 a 5 zákona č. 388 z 23. decembra 2000.

10 – Zdá sa, že sa to osobitne týka elektromotorov.

11 – Článkom 1 dekrétu prezidenta republiky č. 24 z 31. marca 1979 (čalej len „DPR č. 24/1979“), ktorý nadobudol účinnosť 1. apríla 1979.

12 – Rozsudok z 30. júna 2005, C-165/03, Zb. s. I-5637, body 30 až 33, osobitne bod 32.

13 – V návrhu na začatie prejudiciálneho konania nie je výslovne uvedené, aké skutočnosti boli už prípadne zistené, avšak spis predložený Súdnemu dvoru obsahuje niekedy vyššie uvedených poznámok zo stretnutí výboru pre DPH.

14 – KOM(1998) 377 v konečnom znení (Ú. v. ES C 219, s. 16).

15 – Pozri Ú. v. EÚ C 64, 2006, s. 3, osobitne s. 9.

16 – Článok 4 ods. 2 rokovacieho poriadku výboru pre DPH.

17 – Bod 61 rozsudku.

18 – Bod 63 rozsudku.

19 – Rozsudok z 29. apríla 2004, C-17/01, Zb. s. I-4243, bod 23.

20 – Pozri bod 6 vyššie.

21 – Francúzske znenie rozsudku, ktoré používa pojem „*préalable*“, ešte jasnejšie naznačuje, že poskytnutiu informácií musí predchádzať zavedenie opatrenia.

22 – Bod 22 rozsudku. Pozri tiež bod 39 prvých návrhov, ktoré predniesol generálny advokát Geelhoed v uvedenej veci.

23 – Článok 5 ods. 1.

24 – Osobitne bod 67 rozsudku.

25 – Je však otázne, či pojem „*cyclical economic reasons*“ v anglickom jazyku presne zodpovedá zmyslu pojmov „*raisons conjoncturelles*“, „*Konjunkturgründen*“, „*konjunkturmaessige grunde*“, „*motivi congiunturali*“ a „*conjuncturele redenen*“ v iných úradných jazykoch, v ktorých bola šiesta smernica v roku 1977 prijatá. Pojem „*cyclical*“ sa môže spájať s bežným cyklom ekonomiky, zatiaľ čo iné pojmy môžu jednoducho naznačovať prechodnú (a výnimočnú) kombináciu okolností. Pozri

bod 75 nižšie.

26 – Pozri bod 57 rozsudku. To zodpovedá pojmu podstatnej *odchýlky* od bežného ekonomického vývoja, ktorá sa odráža vo výraze „*raisons conjoncturelles*“ a príslušným výrazom v iných jazykoch. Môže to ale naznačovať, že samotné použitie pojmu „*cyclical*“ v anglickej verzii šiestej smernice je zavádzajúce.

27 – Bod 60 návrhov. „Konjunkturálna politika“ v druhej a tretej vete zodpovedá v pôvodnej verzii pojmu „*conjunctuurpolitiek*“ a „konjunkturálna fluktuácia“ pojmu „*schommelingen in de conjunctuur*“.

28 – Bod 67 rozsudku.

29 – Pozri rozsudok *Metropol a Stadler*, už citovaný v poznámke pod čiarou 5, bod 59.

30 – Pozri napríklad rozsudky zo 6. júla 1995, *BP Supergas*, C-62/93, Zb. s. I-1883, bod 36, a z 18. januára 2001, *Stockholm Lindöpark*, C-150/99, Zb. s. I-493, bod 32.

31 – Rozsudok zo 6. októbra 2005, *MyTravel*, C-291/03, Zb. s. I-8477, bod 18.

32 – Tamže, bod 17.

33 – Rozsudok z 10. januára 2006, C-402/03, Zb. s. I-199, body 50 a 51.

34 – Teda vážnych ekonomických dopadov pre dotknutý členský štát (pozri rozsudok z 15. marca 2005, *Bidar*, C-209/03, Zb. s. I-2119, bod 69).

35 – Už citovaný v poznámke pod čiarou 34, bod 69.

36 – Pozri napríklad rozsudok z 5. marca 1996, *Brasserie du Pêcheur a Factortame*, C-46/93 a C-48/93, Zb. s. I-1029, bod 56.

37 – Pozri napríklad rozsudok zo 14. februára 1989, *Star Fruit/Komisia*, 247/87, Zb. s. 291, bod 11.

38 – Rozsudok zo 16. júla 1992, C-163/90, Zb. s. I-4625, bod 32.

39 – Rozsudok z 9. marca 2000, C-437/97, Zb. s. I-1157, body 56 a 58.

40 – Pozri bod 82 vyššie.