

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

14. září 2006 *

Ve věci C-228/05,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Commissione tributaria di primo grado di Trento (Itálie) ze dne 21. března 2005, došlým Soudnímu dvoru dne 24. května 2005, v řízení

Stradasfalti Srl

proti

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení A. Rosas, předseda senátu, J. Malenovský, J.-P. Puissochet (zpravodaj),
A. Borg Barthet a U. Lõhmus, soudci,

* Jednací jazyk: italština.

generální advokátka: E. Sharpston,
vedoucí soudní kanceláře: M. Ferreira, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 6. dubna 2006,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Stradasfalti Srl B. Santacrocem, avvocato,
- za italskou vládu I. M. Bragugliou, jako zmocněncem, ve spolupráci s G. De Bellisem, avvocato dello Stato,
- za Komisi Evropských společenství A. Aresuem a M. Afonso, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 22. června 2006,

vydává tento

Rozsudek

¹ Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 17 odst. 7 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů

členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“).

- 2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi společnostmi s ručením omezeným Stradasfalti Srl (dále jen „Stradasfalti“) a Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento ve věci vrácení daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), kterou Stradasfalti podle svého tvrzení odvedla bez právního důvodu v průběhu let 2000 až 2004 z koupě, používání a údržby osobních vozidel, která nejsou předmětem vlastní činnosti této společnosti.

Právní rámec

Právní úprava Společenství

- 3 Článek 17 šesté směrnice, nazvaný „Vznik a rozsah nároku na odpočet daně“, ve svém odstavci 2 písm. a) stanoví, že „[j]sou-li zboží a služby použity pro účely jejich zdanitelných plnění, je osoba povinná k dani oprávněna odpočíst od daně, kterou je povinna odvést [...] daň z přidané hodnoty, která je splatná nebo byla odvedena s ohledem na zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány jinou osobou povinnou k dani“.
- 4 Článek 17 odst. 6 šesté směrnice stanoví:

„Nejpozději do čtyř let ode dne, kdy tato směrnice vstoupí v platnost, rozhodne Rada jednomyslně na návrh Komise o tom, jaké výdaje nelze odpočíst od daně z přidané

hodnoty. Daň z přidané hodnoty nebude za žádných okolností odpočitatelná z výdajů, které nejsou přísně provozními výdaji, jako například výdaje na luxusní zboží, na zábavu a reprezentaci.

Dokud výše uvedená pravidla nevstoupí v platnost, mohou členské státy zachovat veškerá vynětí obsažená ve svých vnitrostátních předpisech v době vstupu této směrnice v platnost.“

5 Podle čl. 17 odst. 7 šesté směrnice:

„S výhradou konzultací podle článku 29 může každý členský stát z důvodů hospodářského cyklu zcela nebo zčásti vyloučit ze systému odpočtů veškerý nebo některý investiční majetek či jiný majetek. S cílem zachovat stejné podmínky hospodářské soutěže mohou členské státy místo zamítnutí nároku na odpočet zdaňovat zboží, které osoba povinná k dani sama vyrobila nebo které nakoupila v tuzemsku nebo i dovezla, avšak takovým způsobem, aby tato daň nepřekročila daň z přidané hodnoty, která by byla uplatnitelná při pořízení obdobného zboží.“

6 Článek 29 odst. 1 a 2 šesté směrnice stanoví:

„1. Zřizuje se Poradní výbor pro daň z přidané hodnoty (dále jen ‚výbor‘) [dále jen ‚výbor pro DPH‘].

2. Výbor se skládá ze zástupců členských států a Komise.

Předsedou výboru je zástupce Komise.

Úkoly sekretariátu výboru vykonává Komise.“

Vnitrostátní právní úprava

- 7 Relevantní vnitrostátní právní úprava je obsažena v čl. 19a odst. 1, nazvaném „Vyloučení nebo snížení odpočtu daně u některého zboží a služeb“, nařízení prezidenta republiky č. 633 ze dne 26. října 1972 (běžný doplněk ke GURI č. 292, ze dne 11. listopadu 1972), ve znění vyplývajícím z článku 3 legislativního nařízení č. 313 ze dne 2. září 1997 (běžný doplněk ke GURI č. 219, ze dne 27. prosince 1997).
- 8 Uvedený čl. 19a odst. 1 stanoví:

„Odchylně od ustanovení článku 19:

[...]

- c) daň z koupě nebo dovozu mopedů, motocyklů, osobních automobilů a motorových vozidel uvedených v čl. 54 písm. a) a c) legislativního nařízení č. 285 ze dne 30. dubna 1992, neuvedených v tabulce B v příloze a neurčených k veřejnému použití, které nejsou předmětem vlastní činnosti podniku,

a příslušných součástí a náhradních dílů, jakož i z poskytnutí služeb uvedených v čl. 16 odst. 3 a ze služeb spojených s užíváním, úschovou, údržbou a opravami uvedeného majetku, nelze odpočítat, s výjimkou obchodních zprostředkovatelů a zástupců;

d) daň z koupě nebo dovozu pohonných hmot a maziv pro osobní automobily a motorová vozidla, letadla, lodě a rekreační čluny lze odečíst, pokud lze odečíst daň z koupě nebo dovozu příslušných osobních automobilů, motorových vozidel, letadel a lodí nebo jejich nabytí prostřednictvím leasingové smlouvy, smlouvy o nájmu a podobné smlouvy.“

9 Účinnost tohoto ustanovení byla na základě čl. 7 odst. 3 zákona č. 488 ze dne 23. prosince 1999 (běžný doplněk ke GURI č. 302, ze dne 27. prosince 1999) omezena do 31. prosince 2000.

10 Opatření bylo poté prodlouženo a jeho působnost pozměněna čl. 30 odst. 4 zákona č. 388 ze dne 23. prosince 2000 (běžný doplněk ke GURI č. 302, ze dne 29. prosince 2000), podle nějž:

„Neodpočitatelnost daně z přidané hodnoty z plnění, jejichž předmětem jsou mopedy, motocykly, osobní automobily a motorová vozidla uvedené v čl. 19a odst. 1 písm. c) nařízení prezidenta republiky č. 633 ze dne 26. října 1972, naposledy prodloužená čl. 7 odst. 3 zákona č. 488 ze dne 23. prosince 1999 do 31. prosince 2000, se znovu prodlužuje do 31. prosince 2001; pokud jde však o koupi, dovoz a nabytí prostřednictvím leasingové smlouvy, smlouvy o nájmu nebo podobné

smlouvy, neodpočitatelnost se snižuje na 90 % příslušné částky a v případě vozidel, která nejsou poháněna spalovacím motorem, na 50 %.“

- 11 Tento text zůstal nadále v účinnosti na základě každoročních nových opatření o prodloužení. Pozbytí účinnosti tak bylo změněno čl. 9 odst. 4 zákona č. 448 ze dne 28. prosince 2001, poté čl. 2 odst. 13 zákona č. 289 ze dne 27. prosince 2002, čl. 2 odst. 17 zákona č. 350 ze dne 24. prosince 2003 a konečně čl. 1 odst. 503 zákona č. 311 ze dne 30. prosince 2004, který prodloužil jeho účinnost do 31. prosince 2005.

Spor v původním řízení a předběžné otázky

- 12 Stradasfalti je společností s ručením omezeným založenou podle italského práva, jejíž sídlo se nachází v provincii Trento a která působí v odvětví silničních staveb.
- 13 Tato společnost disponuje podnikovými vozidly, která nejsou předmětem její vlastní činnosti, a na jejichž koupi, používání, údržbu a zásobování pohonnými hmotami nebylo možné uplatnit odpočitatelnost DPH související s těmito vozidly, jak to stanoví italské právní předpisy.
- 14 Jelikož Stradasfalti považovala tyto právní předpisy za neslučitelné s ustanoveními šesté směrnice o odpočitatelnosti DPH, požádala dne 7. července 2004 Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento o vrácení přibližně 31 340 eur z titulu vrácení DPH odvedené bez právního důvodu v průběhu let 2000 až 2004 z koupě, používání a údržby jejich podnikových vozidel a jejich zásobování pohonnými hmotami.

15 Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento tuto žádost zamítla několika rozhodnutími přijatými dne 15. července 2004.

16 Dne 22. listopadu 2004 Stradasfalti podala ke Commissione tributaria di primo grado di Trento návrh na zrušení těchto rozhodnutí a vrácení DPH za dotčená období.

17 V tomto kontextu se Commissione tributaria di primo grado di Trento rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je třeba čl. 17 odst. 7 první větu šesté směrnice [...] s ohledem na odstavec 2 téhož článku vykládat v tom smyslu, že:

- a) dotčený článek brání tomu, aby se ‚konzultací výboru pro DPH‘ podle článku 29 uvedené směrnice rozumělo pouhé oznámení členského státu o přijetí takového ustanovení vnitrostátního práva, jako je stávající čl. 19a odst. 1 písm. c) a d) nařízení prezidenta republiky č. 633/72 a jeho následující prodloužení účinnosti, které omezuje nárok na odpočet DPH související

s používáním a údržbou majetku uvedeného v čl. 17 odst. 2, na základě toho, že výbor pro DPH vzal oznámení pouze na vědomí;

b) tentýž článek brání rovněž tomu, aby se opatřením spadajícím do oblasti jeho působnosti rozumělo jakékoliv omezení nároku na odpočet DPH související s koupí, používáním a údržbou majetku uvedeného v písm. a), které bylo zavedeno před konzultací výboru pro DPH a ponecháno v platnosti prostřednictvím četných legislativních prodloužení, která následovala po sobě a bez přerušení po dobu více než 25 let;

c) v případě kladné odpovědi na první otázku písm. b), může Soudní dvůr uvést, jaká jsou kritéria umožňující určit případnou maximální délku prodloužení platnosti vzhledem k důvodům hospodářského cyklu uvedeným v čl. 17 odst. 7 šesté směrnice; nebo může Soudní dvůr upřesnit, zda nedodržení dočasného charakteru výjimek (opakovaných v čase) přiznává daňovému poplatníkovi nárok na odpočet?

2) V případě, že požadované podmínky postupu stanoveného ve výše uvedeném čl. 17 odst. 7 nejsou dodrženy, je třeba čl. 17 odst. 2 šesté směrnice vykládat v tom smyslu, že brání tomu, aby vnitrostátní právní předpis nebo správní praxe přijaté členským státem po vstupu šesté směrnice v platnost (1. ledna 1979 co se týče Itálie) mohly objektivně a bez časového omezení omezit odpočet DPH související s koupí, používáním a údržbou určitých motorových vozidel?“

K předběžným otázkám

K první otázce, písm. a)

- 18 První otázkou písm. a) se předkládající soud táže, zda čl. 17 odst. 7 první věta šesté směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že brání tomu, aby se „konzultací výboru pro DPH“ podle článku 29 uvedené směrnice rozumělo oznámení členského státu o přijetí ustanovení vnitrostátního práva, které omezuje nárok na odpočet DPH související s používáním a údržbou majetku uvedeného v čl. 17 odst. 2, přičemž výbor pro DPH se omezí na pouhé vzetí takového oznámení na vědomí.

Vyjádření předložená Soudnímu dvoru

- 19 Komise tvrdí, že konzultace výboru pro DPH podle článku 29 šesté směrnice je základní procesní podmínkou uplatnění výjimek z DPH na základě důvodů hospodářského cyklu. Konzultace tohoto výboru musí umožnit zástupcům členských států a Komise přezkoumat společně vnitrostátní opatření odchylná od pravidla o odpočitatelnosti DPH. Pouhé oznámení vnitrostátních právních předpisů, přijatých nebo těsně před přijetím, výboru pro DPH nelze považovat v tomto ohledu za dostačující konzultaci, stejně tak jako skutečnost, že tento výbor vzal na vědomí vnitrostátní právní předpisy, které mu byly oznámeny.

- 20 Tento výklad článku 29 šesté směrnice potvrzují různé jazykové verze formulace použité v čl. 17 odst. 7 této směrnice. Soudní dvůr mimoto již v rozsudku ze dne 8. ledna 2002, *Metropol a Stadler (C-409/99, Recueil, s. I-81)*, rozhodl, že konzultace výboru pro DPH je předchozí podmínkou přijetí jakéhokoliv opatření na základě uvedeného čl. 17 odst. 7.
- 21 Pokud jde o opatření, které je předmětem původního řízení, italská vláda se obrátila na výbor pro DPH v roce 1980 a prostřednictvím svého zástupce upřesnila obsah a dosah opatření během jednání tohoto orgánu, které se konalo v uvedeném roce. Stejný postup použila při následných prodlouženích platnosti opatření, přičemž konzultovala tento výbor v letech 1990, 1995, 1996, 1999 a 2000.
- 22 Komise uznává, že ke konzultaci výboru pro DPH došlo po nabytí účinnosti odchylujícího se opatření a že může vyvstat otázka, zda čl. 17 odst. 7 šesté směrnice ukládá konzultaci před tímto nabytím účinnosti. Zdá se však, že postup, jenž v projednávaném případě použily italské orgány, respektuje práva výboru pro DPH a je v souladu s praxí ostatních členských států. Komise tedy vyřešení této otázky ponechává na úvaze Soudního dvora.
- 23 Italská vláda tvrdí, že postupem použitým v projednávaném případě neporušila povinnost konzultace výboru pro DPH. Tomuto výboru totiž byla předložena

výslovná žádost uvedené vlády, na jejímž základě mohly služby Komise vypracovat pracovní dokument předtím, než byl spis tomuto výboru předložen. To, co soud *a quo* označuje za „pouhé vzetí na vědomí“, je ve skutečnosti rozhodnutí výboru pro DPH, jímž byl ukončen postup konzultací stanovený v čl. 17 odst. 7 šesté směrnice.

24 V každém případě, a i kdyby postup nebyl dodržen doslova, italská vláda tvrdí, že čl. 17 odst. 7 šesté směrnice nebyl porušen.

25 Stradasfalti nejprve uplatňuje, že čl. 19a odst. 1 písm. c) a d) nařízení prezidenta republiky č. 633 ze dne 26. října 1972, ve znění pozdějších změn, je neslučitelný s ustanoveními šesté směrnice, jelikož odchylka od nároku na odpočet, kterou zavádí, nespadá pod žádnou z kategorií přípustných výjimek stanovených touto směrnicí. Dotčené opatření je v rozporu s ustanoveními čl. 17 odst. 7 této směrnice, protože italská vláda nekonzultovala předem výbor pro DPH, jelikož důvody hospodářského cyklu, které by jediné mohly odůvodnit odchylku od nároku na odpočet DPH, nikdy neexistovaly a jelikož se dotčené opatření, které zdaleka není dočasné, uplatňuje strukturálně již více než 25 let.

26 Pokud jde o první otázku písm. a), Stradasfalti tvrdí, že právní úprava Společenství vyžaduje skutečnou shodu v rámci výboru pro DPH, která jediná umožňuje kontrolovat, jak členské státy využívají možnosti odchylky, dané čl. 17 odst. 7 šesté směrnice. Toto ustanovení tedy brání tomu, aby odchylka od nároku na odpočet DPH byla zavedena na základě pouhého předchozího oznámení vnitrostátního právního předpisu členského státu nebo na základě pouhého předchozího oznámení záměru členského státu přijmout takový předpis, přičemž výbor pro DPH se omezí na vzetí tohoto záměru na vědomí.

Závěry Soudního dvora

- 27 Článek 17 odst. 7 šesté směrnice stanoví jeden z postupů povolování odchylujících se opatření, které obsahuje uvedená směrnice, když členským státům přiznává možnost vyloučit majetek ze systému odpočtů „s výhradou konzultací podle článku 29“.
- 28 Tyto konzultace umožňují Komisi a ostatním členským státům kontrolovat, jak členské státy využívají možnosti odchýlit se od obecného systému odpočtů DPH, především ověřením toho, zda příslušné vnitrostátní opatření splňuje podmínku přijetí z důvodů hospodářského cyklu.
- 29 Článek 17 odst. 7 šesté směrnice tak stanoví procesní povinnost, kterou musí členské státy splnit, aby se mohly dovolávat odchýlného pravidla, stanoveného tímto ustanovením. Konzultace výboru pro DPH je zjevně předchozí podmínkou přijetí jakéhokoliv opatření založeného na tomto ustanovení (viz výše uvedený rozsudek *Metropol a Stadler*, body 61 až 63).
- 30 Povinnost konzultovat výbor pro DPH by byla zbavena smyslu, kdyby se členské státy omezily na to, že výboru oznámí odchýlné vnitrostátní opatření, které mají v úmyslu přijmout, aniž by k tomuto oznámení připojily jakékoliv vysvětlení ohledně povahy a dosahu opatření. Výbor pro DPH musí být s to řádně projednat opatření, které je mu předloženo. Procesní povinnost stanovená v čl. 17 odst. 7 šesté směrnice tedy předpokládá, že členské státy informují tento výbor o tom, že zamýšlejí přijmout odchýlné opatření a že mu poskytnou dostatečné informace, aby mu umožnily přezkoumat toto opatření s plnou znalostí věci.

- 31 Článek 17 odst. 7 šesté směrnice naproti tomu nestanoví žádnou povinnost, pokud jde o výsledek konzultace výboru pro DPH, a zejména neukládá tomuto výboru, aby se k odchýlnému vnitrostátnímu opatření vyjádřil kladně nebo záporně. Nic tedy výboru pro DPH nezakazuje, aby se omezil na vzetí odchýlného vnitrostátního opatření, které je mu oznámeno, na vědomí.
- 32 Je tudíž namístě odpovědět na první otázku písm. a) tak, že čl. 17 odst. 7 první věta šesté směrnice ukládá členským státům, aby za účelem dodržení procesní povinnosti konzultace podle článku 29 téže směrnice informovaly výbor pro DPH o tom, že zamýšlejí přijmout vnitrostátní opatření odchylující se od obecného systému odpočtů DPH, a poskytly tomuto výboru dostatečné informace, aby mu umožnily přezkoumat opatření s plnou znalostí věci.

K první otázce, písm. b) a písm. c) první části

- 33 Podstatou první otázky písm. b) a písm. c) první části předkládajícího soudu je, zda čl. 17 odst. 7 první věta šesté směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že opravňuje členský stát k tomu, aby vyloučil zboží uvedené v čl. 17 odst. 2 téže směrnice ze systému odpočtů DPH:

— bez předchozí konzultace výboru pro DPH a

— bez časového omezení.

Vyjádření předložená Soudnímu dvoru

- 34 Komise připomíná, že ustanovení stanovící odchylku od zásady nároku na odpočet musí být vykládány striktně (viz výše uvedený rozsudek *Metropol a Stadler*, bod 59). Soudní dvůr již rozhodl, že použití opatření uvedených v čl. 17 odst. 7 šesté směrnice, který umožňuje zavést „z důvodů hospodářského cyklu“ výjimky z pravidla odpočitatelnosti, musí být časově omezené, a že tato opatření již pojmově nemohou mít strukturální charakter (viz výše uvedený rozsudek *Metropol a Stadler*, bod 69).
- 35 V tomto ohledu se opatření dotčené v původním řízení objevilo v italských právních předpisech v roce 1979 jako trvalé ustanovení. Až od roku 1980 bylo stanoveno časové omezení jeho uplatňování, které bylo však od té doby opakovaně prodlužováno. Zdá se, že opatření bylo ve skutečnosti přijato ve snaze zabránit daňovým podvodům a únikům, což jsou cíle, na které se vztahuje zvláštní postup a podmínky stanovené v článku 27 šesté směrnice.
- 36 Výbor pro DPH mimoto od roku 1980 opakovaně upozorňoval italskou vládu, že dotčenou odchylku nelze odůvodnit na základě čl. 17 odst. 7 šesté směrnice. Smířlivější postoj tohoto výboru při jeho jednáních v letech 1999 a 2000 lze vysvětlit závazkem – který nebyl dodržen – italských orgánů přezkoumat opatření do 1. ledna 2001 a vyhlídkami, které tehdy vyvolal návrh Komise na změnu šesté směrnice, pokud jde o nárok na odpočet DPH.

- 37 Za těchto podmínek se Komise domnívá, že odchylka dotčená v původním řízení je neslučitelná s ustanoveními čl. 17 odst. 7 šesté směrnice.
- 38 Italská vláda tvrdí, že první otázka písm. b) není relevantní, a je tedy nepřipustná.
- 39 Spor ve věci v původním řízení se totiž týká pouze DPH odvedené během let 2000 až 2004. V letech 1999 a 2000 přitom žádosti o konzultace výboru pro DPH předcházely přijetí vnitrostátního opatření o prodloužení. Za těchto podmínek jde otázka položená Soudnímu dvoru nad rámec právní úpravy použitelné na spor v původním řízení, a je tedy nepřipustná (viz naposledy rozsudek ze dne 30. června 2005, Längst, C-165/03, Sb. rozh. s. I-5637). V každém případě Soudní dvůr rozhodl, že článek 27 šesté směrnice nebrání tomu, aby rozhodnutí Rady, kterým se členskému státu povoluje zavést zvláštní opatření odchylovající se od uvedené směrnice, bylo přijato *a posteriori* (viz rozsudek ze dne 29. dubna 2004, Sudholz, C-17/01, Recueil, s. I-4243, bod 23). Stejně by tomu mělo být, pokud jde o konzultaci výboru pro DPH podle čl. 17 odst. 7 téže směrnice.
- 40 První otázka písm. c) první část je podle italské vlády čistě hypotetická, a tedy rovněž nepřipustná.
- 41 Stradasfalti je toho názoru, že na první otázku písm. b) je třeba odpovědět tak, že čl. 17 odst. 7 šesté směrnice brání tomu, aby odchylka od nároku na odpočitatelnost DPH byla zavedena před konzultací výboru pro DPH, neboť právní úprava Společenství vyžaduje výslovně předchozí konzultaci tohoto výboru.

- 42 Článek 17 odst. 7 této směrnice rovněž vyžaduje, aby byl zachován dočasný charakter odchylky, přičemž tato odchylka musí, jak rozhodl Soudní dvůr, odpovídat důvodům hospodářského cyklu. Tento článek tedy brání zachování dotčené odchylky po dobu více než 25 let prostřednictvím po sobě jdoucích prodloužení.
- 43 Pokud jde o první otázku písm. c), Stradasfalti tvrdí, že Soudní dvůr již ve výše uvedeném rozsudku *Metropol a Stadler* rozhodl, že čl. 17 odst. 7 dovoluje členskému státu odchýlit se od systému odpočtu DPH v rámci Společenství pouze po „určitou dobu“. Generální advokát Geelhoed ve svém stanovisku k této věci ostatně definoval konjunkturální politiku jako politiku, která se „krátkodobě“ a na „dobu jednoho až dvou let“ snaží ovlivnit makroekonomické údaje země. Odchylka zachovávaná po dobu více než 25 let zcela zjevně porušuje čl. 17 odst. 7 šesté směrnice.

Závěry Soudního dvora

— K přípustnosti otázek

- 44 Postup zavedený článkem 234 ES je nástrojem spolupráce mezi Soudním dvorem a vnitrostátními soudy, díky němuž Soudní dvůr poskytuje vnitrostátním soudům výklad práva Společenství, jenž je pro ně nezbytný k vyřešení sporu, které tyto soudy mají rozhodnout (viz zejména rozsudek ze dne 5. února 2004, *Schneider*, C-380/01, Recueil, s. I-1389, bod 20).
- 45 V rámci této spolupráce je věcí pouze vnitrostátního soudu, kterému byl spor předložen a jenž musí nést odpovědnost za soudní rozhodnutí, které bude vydáno,

posoudit s ohledem na konkrétní okolnosti věci jak nezbytnost rozhodnutí o předběžné otázce pro vydání jeho rozsudku, tak i relevanci otázek, které klade Soudnímu dvoru. V důsledku toho, jestliže se položené otázky týkají výkladu práva Společenství, je Soudní dvůr v zásadě povinen rozhodnout (výše uvedený rozsudek Schneider, bod 21).

46 Soudní dvůr však rovněž rozhodl, že mu za výjimečných okolností přísluší, za účelem ověření jeho vlastní pravomoci, aby přezkoumal podmínky, za kterých se na něj vnitrostátní soud obrátil. Odmítnout rozhodnutí o předběžné otázce položené vnitrostátním soudem je možné pouze tehdy, pokud je zjevné, že žádaný výklad práva Společenství nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení, jestliže se jedná o hypotetický problém, nebo také pokud Soudní dvůr nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny (výše uvedený rozsudek Schneider, bod 22).

47 Duch spolupráce, jímž má být veden průběh řízení o předběžné otázce, totiž znamená, že vnitrostátní soud bere ohled na funkci svěřenou Soudnímu dvoru, kterou je přispívat k výkonu spravedlnosti v členských státech, a nikoliv poskytovat poradní stanoviska k obecným či hypotetickým otázkám (výše uvedený rozsudek Schneider, bod 23).

48 V projednávaném případě z vyjádření předložených Soudnímu dvoru vyplývá, že přestože se spor v původním řízení týká pouze DPH odvedené během let 2000 až 2004, v nichž podle italské vlády žádosti o konzultace výboru pro DPH předcházely přijetí vnitrostátního opatření o prodloužení, toto opatření ve skutečnosti nabylo účinnosti před tímto obdobím a po řadu let bylo prodlužováno. Nezdá se tedy, že by požadovaný výklad práva Společenství neměl zjevně žádný vztah k předmětu sporu nebo nastoloval hypotetický problém.

49 V důsledku toho je namístě konstatovat, že první otázka písm. b) a písm. c) první část je přípustná.

— K věci samé

50 Pokud jde o první otázku písm. b), která se týká toho, zda čl. 17 odst. 7 šesté směrnice opravňuje členský stát k vyloučení majetku ze systému odpočtu DPH bez předchozí konzultace výboru pro DPH, Soudní dvůr již rozhodl, jak bylo řečeno v bodě 29 výše, že konzultace tohoto výboru je předchozí podmínkou přijetí jakéhokoliv opatření založeného na tomto ustanovení (viz výše uvedený rozsudek *Metropol a Stadler*, body 61 až 63).

51 Na rozdíl od toho, co tvrdí italská vláda, odpověď na tuto otázku nelze dovodit z řešení přijatého Soudním dvorem ve výše uvedeném rozsudku *Sudholz*. Tímto rozsudkem Soudní dvůr zejména rozhodl, že článek 27 šesté směrnice neukládá Radě, aby zvláštní odchylní se opatření přijímaná členskými státy povolila před vydáním těchto opatření. Nicméně postup konzultací podle čl. 17 odst. 7 šesté směrnice, který je předmětem projednávané věci, nemá tentýž účel jako postup povolování podle článku 27 téže směrnice. Italská vláda tedy nemůže důvodně tvrdit, že z výše uvedeného rozsudku *Sudholz* vyplývá, že řešení přijaté Soudním dvorem ve výše uvedeném rozsudku *Metropol a Stadler* nelze v projednávaném případě použít.

52 Pokud jde o první otázku písm. c) první část, která se týká toho, zda čl. 17 odst. 7 šesté směrnice opravňuje členský stát k vyloučení majetku ze systému odpočtu DPH bez omezení doby trvání, je namístě připomenout, že tento článek opravňuje členské státy k vyloučení majetku ze systému odpočtů „z důvodů hospodářského cyklu“.

53 Toto ustanovení tedy opravňuje členský stát k přijetí dočasných opatření určených k odvrácení důsledků konjunkturální situace, v níž se v daném okamžiku nachází jeho hospodářství. Použití opatření, jichž se týká toto ustanovení, tedy musí být časově omezené a tato opatření již pojmově nemohou mít strukturální charakter.

54 Z toho vyplývá, že čl. 17 odst. 7 první věta šesté směrnice neopravňuje členský stát k přijetí opatření o vyloučení majetku ze systému odpočtů DPH, která neobsahují údaj o jejich časovém omezení nebo která jsou součástí souboru strukturálních adaptačních opatření, jejichž cílem je snížit rozpočtový deficit a umožnit splacení státního dluhu (viz výše uvedený rozsudek *Metropol a Stadler*, bod 68).

55 Je tedy třeba odpovědět na první otázku písm. b) a písm. c) první část tak, že čl. 17 odst. 7 první věta šesté směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že neopravňuje členský stát k vyloučení majetku ze systému odpočtů DPH bez předchozí konzultace výboru pro DPH. Uvedené ustanovení neopravňuje členský stát ani k přijetí opatření o vyloučení majetku ze systému odpočtů této daně, která neobsahují údaj o jejich časovém omezení nebo která jsou součástí souboru strukturálních adaptačních opatření, jejichž cílem je snížit rozpočtový deficit a umožnit splacení státního dluhu.

K první otázce písm. c) druhé části a ke druhé otázce

56 Podstatou těchto otázek předkládajícího soudu je, zda mohou vnitrostátní daňové orgány uplatňovat vůči daňovému poplatníkovi ustanovení odchylovající se od zásady

nároku na odpočet DPH, které nebylo přijato v souladu s čl. 17 odst. 7 šesté směrnice.

Vyjádření předložená Soudnímu dvoru

- 57 Komise tvrdí, že podle ustálené judikatury Soudního dvora (viz zejména rozsudek ze dne 6. července 1995, BP Soupergaz, C-62/93, Recueil, s. I-1883, body 16 až 18) je nárok na odpočet nedílnou součástí mechanismu DPH a v zásadě přiznává daňovému poplatníkovi nárok, který může podléhat pouze omezením stanoveným samotnou směrnicí.
- 58 Pokud byla vnitrostátní odchylka od zásady odpočitatelnosti DPH zavedena členským státem v rozporu s ustanoveními šesté směrnice, daňový poplatník má právo na odpočet DPH odvedené ze zboží, na nějž se vztahuje vnitrostátní opatření. Soudní dvůr tak již v bodě 64 výše uvedeného rozsudku Metropol a Stadler rozhodl, že pokud vyloučení ze systému odpočtů nebylo zavedeno v souladu s čl. 17 odst. 7 šesté směrnice, který ukládá členským státům povinnost konzultace, vnitrostátní daňové orgány nemohou vůči daňovému poplatníkovi uplatňovat ustanovení odchylující se od zásady nároku na odpočet DPH uvedené v čl. 17 odst. 1 této směrnice.
- 59 Italská vláda tvrdí, že v období let 2000 až 2004 brání dodržení postupu podle čl. 17 odst. 7 šesté směrnice příznivé stanovisko Komise k žádostem o odchylku

a konjunkturální situace, v níž se nacházelo italské hospodářství, tomu, aby se nepoužily vnitrostátní právní předpisy, a tedy i tomu, aby byl daňovému poplatníkovi přiznán nárok na odpočet.

- 60 Podle této vlády je druhá otázka nepřipustná z dvojího důvodu. Jednak odkazuje na období předcházející roku 2000, která nejsou předmětem původního řízení.
- 61 Kromě toho tato otázka nemá vztah k situaci v Itálii v období let 2000 a 2004, jelikož zmiňuje omezení odpočtu, které je „objektivní a bez časového omezení“. První odchylka byla totiž stanovena do 31. prosince 2000 po konzultaci výboru pro DPH a příznivém stanovisku Komise. Druhá odchylka pro toto období byla požadována s účinností od 1. ledna 2001 a předcházelo jí příznivé stanovisko Komise, která usoudila, že opatření je odůvodněno až do přijetí nové směrnice.
- 62 V každém případě italská vláda tvrdí, že skutečnost, že výbor pro DPH vzal odchylující se vnitrostátní opatření na vědomí po jeho přijetí, neumožňuje považovat toto opatření za protiprávní, jak Soudní dvůr rozhodl ohledně článku 27 šesté směrnice v bodě 23 rozsudku Sudholz (ze dne 29. dubna 2004, C-17/01, Recueil, s. I-4243).
- 63 Stradasfalti tvrdí, že čl. 17 odst. 2 šesté směrnice v případě porušení čl. 17 odst. 7 brání vnitrostátnímu právnímu předpisu, který brání daňovým poplatníkům v úplném a bezprostředním výkonu jejich práva na odpočet, pokud jde o daň odvedenou z koupě, používání a údržby motorových vozidel.

Závěry Soudního dvora

— K přípustnosti otázky

⁶⁴ Jak bylo uvedeno v bodě 46 tohoto rozsudku, odmítnout rozhodnutí o předběžné otázce položené vnitrostátním soudem je možné pouze tehdy, pokud je zjevné, že žádaný výklad práva Společenství nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení, jestliže se jedná o hypotetický problém, nebo také pokud Soudní dvůr nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny (výše uvedený rozsudek Schneider, bod 22).

⁶⁵ V projednávaném případě z vyjádření předložených Soudnímu dvoru vyplývá, že přestože se spor v původním řízení týká pouze DPH odvedené během let 2000 až 2004, v nichž podle italské vlády žádosti o konzultace výboru pro DPH předcházely přijetí vnitrostátního opatření o prodloužení, toto opatření ve skutečnosti nabylo účinnosti před tímto obdobím a po řadu let bylo prodloužováno. Nezdá se tedy, že by požadovaný výklad práva Společenství neměl zjevně žádný vztah k předmětu sporu.

— K věci samé

⁶⁶ Na základě obecné povinnosti zakotvené v čl. 189 třetím pododstavci Smlouvy o ES (nyní čl. 249 třetí pododstavec ES) jsou členské státy povinny vyhovět všem ustanovením šesté směrnice (viz rozsudek ze dne 11. července 1991, Lennartz, C-97/90, Recueil, s. I-3795, bod 33). Pokud vyloučení ze systému odpočtů nebylo zavedeno v souladu s čl. 17 odst. 7 šesté směrnice, vnitrostátní daňové orgány

nemohou vůči daňovému poplatníkovi uplatňovat ustanovení odchylovající se od zásady nároku na odpočet DPH uvedené v čl. 17 odst. 1 též směrnice (viz výše uvedený rozsudek *Metropol a Stadler*, bod 64).

67 Ve věci v původním řízení, a to přesto, že italská vláda tvrdí, že v letech 1999 a 2000 žádosti o konzultace výboru pro DPH předcházely přijetí vnitrostátního opatření o prodloužení účinnosti ustanovení odchylovajícího se od zásady nároku na odpočet DPH, je nesporné, že toto ustanovení bylo s výhradou nevýznamných změn italskou vládou systematicky prodlužováno od roku 1980. Za těchto podmínek nemůže mít dočasný charakter a nelze jej ani považovat za odůvodněné důvody hospodářského cyklu. Toto opatření je tedy třeba považovat za součást souboru strukturálních adaptačních opatření, která nespádají do působnosti čl. 17 odst. 7 šesté směrnice. Italská vláda se tedy nemůže takových opatření dovolávat v neprospěch daňových poplatníků (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek *Metropol a Stadler*, bod 65).

68 Daňový poplatník, na kterého se vztahovalo toto opatření, musí mít možnost přepočítat svůj dluh na DPH v souladu s ustanoveními čl. 17 odst. 2 šesté směrnice, pokud byly zboží a služby použity pro účely zdanitelných plnění.

69 Na první otázku písm. c) druhou část a na druhou otázku je tedy třeba odpovědět tak, že pokud vyloučení ze systému odpočtů nebylo zavedeno v souladu s čl. 17 odst. 7 šesté směrnice, vnitrostátní daňové orgány nemohou vůči daňovému poplatníkovi uplatňovat ustanovení odchylovající se od zásady nároku na odpočet DPH uvedené v čl. 17 odst. 1 této směrnice. Daňový poplatník, na kterého se vztahovalo toto odchylovající se opatření, musí mít možnost přepočítat svůj dluh na

DPH v souladu s ustanoveními čl. 17 odst. 2 šesté směrnice, pokud byly zboží a služby použity pro účely zdanitelných plnění.

K žádosti o omezení časových účinků tohoto rozsudku

- 70 Italská vláda se dovolávala možnosti Soudního dvora, v případě, že dojde k závěru, že odchylky od nároku na odpočet pro období let 2000 až 2004 nebyly zavedeny v souladu s čl. 17 odst. 7 šesté směrnice, omezit časové účinky tohoto rozsudku.
- 71 Na podporu tohoto návrhu se italská vláda dovolává vážné újmy, kterou by mohl rozsudek Soudního dvora způsobit státní pokladně, a ochrany legitimního očekávání, které mohla mít, pokud jde o slučitelnost dotčeného opatření s právem Společenství. V tomto ohledu uvádí, že Komise vydala v letech 1999 a 2000 příznivé stanovisko k opatřením, jež měla být přijata v očekávání přijetí směrnice, která měla jednotně upravit tuto oblast, a že Komise Italské republiky nikdy zachování odchylky nevytkla.
- 72 Je třeba zdůraznit, že pouze výjimečně může Soudní dvůr na základě obecné zásady právní jistoty inherentní právnímu řádu Společenství omezit možnost všech dotčených osob dovolávat se ustanovení, které vyložil, aby zpochybnil právní vztahy založené v dobré víře. Za účelem rozhodnutí, zda je či není namístě omezit časové účinky rozsudku, je třeba vzít v úvahu skutečnost, že i když je třeba pečlivě zvážit praktické důsledky jakéhokoliv soudního rozhodnutí, nelze jít tak daleko, aby z důvodu dopadu, který může mít jedno soudní rozhodnutí na minulost, byla narušena objektivita práva a ohroženo jeho budoucí uplatnění (rozsudky ze dne 2. února 1988, Blaizot, 24/86, Recueil, s. 379, body 28 a 30, jakož i ze dne 16. července 1992, Legros a další, C-163/90, Recueil, s. I-4625, bod 30).

73 I když je v projednávaném případě pravdou, že Komise žádost italských orgánů pro léta dotčená ve sporu v původním řízení podpořila, z vyjádření přeložených Soudnímu dvoru nicméně vyplývá, že výbor pro DPH od roku 1980 opakovaně upozorňoval italskou vládu, že dotčenou odchylku nelze odůvodnit na základě čl. 17 odst. 7 šesté směrnice a že smířlivější postoj uvedeného výboru při jeho jednáních v letech 1999 a 2000 lze vysvětlit závazkem italských orgánů přezkoumat opatření do 1. ledna 2001 a vyhlídkami, které tehdy vyvolal návrh Komise na změnu šesté směrnice, pokud jde o nárok na odpočet DPH.

74 Za těchto okolností musely italské orgány vědět, že systematické prodlužování odchylujícího se opatření od roku 1979, které mělo být dočasné a které podle samotného znění čl. 17 odst. 7 šesté směrnice mohlo být odůvodněno pouze „důvody hospodářského cyklu“, není slučitelné s tímto článkem.

75 Italské orgány se tedy nemohou dovolávat existence právních vztahů založených v dobré víře, aby Soudní dvůr požádaly o omezení časových účinků jeho rozsudku.

76 Italská vláda nadto nebyla s to prokázat spolehlivost výpočtu, na základě kterého před Soudním dvorem tvrdila, že pokud časové účinky tohoto rozsudku nebudou omezeny, může to způsobit podstatné finanční důsledky.

77 Není tedy namístě omezit časové účinky tohoto rozsudku.

K nákladům řízení

78 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (třetí senát) rozhodl takto:

- 1) **Článek 17 odst. 7 první věta šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, ukládá členským státům, aby za účelem dodržení procesní povinnosti konzultace podle článku 29 téže směrnice informovaly poradní výbor pro daň z přidané hodnoty zřízený tímto článkem o tom, že zamýšlejí přijmout vnitrostátní opatření odchyloující se od obecného systému odpočtů daně z přidané hodnoty, a poskytly tomuto výboru dostatečné informace, aby mu umožnily přezkoumat opatření s plnou znalostí věci.**

- 2) Článek 17 odst. 7 první věta šesté směrnice 77/388 musí být vykládán v tom smyslu, že neopravňuje členský stát k vyloučení majetku ze systému odpočtů daně z přidané hodnoty bez předchozí konzultace s poradním výborem pro daň z přidané hodnoty zřízeným článkem 29 uvedené směrnice. Uvedené ustanovení neopravňuje členský stát ani k přijetí opatření o vyloučení majetku ze systému odpočtů této daně, která neobsahují údaj o jejich časovém omezení nebo která jsou součástí souboru strukturálních adaptačních opatření, jejichž cílem je snížit rozpočtový deficit a umožnit splacení státního dluhu.**

- 3) Pokud vyloučení ze systému odpočtů nebylo zavedeno v souladu s čl. 17 odst. 7 šesté směrnice 77/388, vnitrostátní daňové orgány nemohou vůči daňovému poplatníkovi uplatňovat ustanovení odchylné se od zásady nároku na odpočet daně z přidané hodnoty uvedené v čl. 17 odst. 1 této směrnice. Daňový poplatník, na kterého se vztahovalo toto odchylné se opatření, musí mít možnost přepočítat svůj dluh na dani z přidané hodnoty v souladu s ustanoveními čl. 17 odst. 2 šesté směrnice 77/388, pokud byly zboží a služby použity pro účely zdanitelných plnění.**

Podpisy.