

Predbežné znenie

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (ôsma komora)

z 10. februára 2022 (*)

„Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – Harmonizácia daňových právnych predpisov – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – články 179 a 183 – Právo na odpočítanie DPH – Pravidlá – Započítanie alebo vrátenie nadmerného odpočtu DPH – Dodatočné platobné povinnosti – Zásada daňovej neutrality – Zásady ekvivalencie a efektivity“

Vo veci C-487/20,

ktorej predmetom je návrh na zažatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Curtea de Apel Alba Iulia (Odvolací súd Alba Iulia, Rumunsko) z 22. septembra 2020 a doručený Súdnemu dvoru 2. októbra 2020, ktorý súvisí s konaním:

Philips Orștie SRL

proti

Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

SÚDNY DVOR (ôsma komora),

v zložení: predseda siedmej komory J. Passer, vykonávajúci funkciu predsedu ôsmej komory, sudcovia F. Biltgen (spravodajca) a N. Wahl,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteňom na písomnú časť konania,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- Philips Orștie SRL, v zastúpení: M. Boian, D. D. Dascălu a E. C. Antonescu, avocați,
- rumunská vláda, v zastúpení: E. Gane a L. E. Bașagoi, splnomocnené zástupkyne,
- Európska komisia, v zastúpení: A. Armenia a J. Jokubauskaitė, splnomocnené zástupkyne,

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

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na zažatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 179 prvého odseku a článku 183 prvého odseku smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“), ako aj

zásad ekvivalencie, efektivity a daňovej neutrality.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Philips Orștie SRL na jednej strane a Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Generálne riaditeľstvo pre správu veľkých daňovníkov, Rumunsko) na druhej strane vo veci pravidiel uplatnenia práva na odpočítanie dane z pridanej hodnoty (DPH).

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 179 smernice o DPH stanovuje:

„Zdaniteľná osoba vykoná odpočítanie dane tak, že z celkovej výšky dane splatnej za príslušné zdaňovacie obdobie odpočíta celkovú výšku DPH za to isté zdaňovacie obdobie, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo a ktoré sa vykonáva podľa článku 178.

Členské štáty však môžu vyžadovať od zdaniteľných osôb, ktoré uskutočňujú príležitostné transakcie uvedené v článku 12, aby uplatňovali právo na odpočítanie dane len v prípade dodania.“

4 Článok 183 tejto smernice stanovuje:

„Ak za dané zdaňovacie obdobie výška odpočítanej dane prevyšuje výšku splatnej DPH, členské štáty môžu rozdiel buď preniesť do nasledujúceho obdobia, alebo ho vrátiť v súlade s podmienkami, ktoré určia.

Členské štáty však môžu odmietnuť preniesť alebo vrátiť rozdiel, ak výška nadmerného odpočtu predstavuje zanedbateľnú sumu.“

5 Článok 252 uvedenej smernice stanovuje:

„1. Daňové priznanie k DPH sa musí podať v lehote, ktorú určia členské štáty. Táto lehota nesmie prekročiť dva mesiace od uplynutia každého zdaňovacieho obdobia.

2. Každý členský štát určí zdaňovacie obdobie v trvaní jedného, dvoch alebo troch mesiacov.

Členské štáty však môžu určiť rôzne zdaňovacie obdobia za predpokladu, že nepresiahnu jeden rok.“

Rumunské právo

6 Podľa článku 157 ods. 2 písm. b) Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (zákon č. 207/2015 o daňovom poriadku) z 20. júla 2015 (*Monitorul Oficial al României*, časť I, č. 547 z 23. júla 2015) (ďalej len „daňový poriadok“) sa za daňové nedoplatky nepovažujú „daňové povinnosti stanovené v daňových správnych aktoch, ktoré boli napadnuté v súlade so zákonom a ktoré sú zabezpečené v súlade s článkami 210 až 211 alebo 235“.

7 Článok 233 daňového poriadku, nazvaný „Odklad núteného výkonu“, najmä stanovuje:

„...“

2a. Nútený výkon sa pozastaví alebo sa nezačne:

a) v prípade daňových pohľadávok stanovených príslušným daňovým orgánom v platobnom výmere, ak po doručení výmeru dlžník informuje daňový orgán o predložení bankovej alebo

poistnej záruky v zmysle § 235. Nútený výkon pokračuje alebo sa začne, ak dlžník nepredloží bankovú alebo poistnú záruku v lehote 45 dní odo dňa doručenia platobného výmeru, ktorým boli zistené daňové pohľadávky;

b) v prípade daňových pohľadávok stanovených v daňových správnych aktoch, ktoré boli napadnuté v súlade so zákonom a ktoré sú zabezpečené v súlade s § 210 a 211. Nútený výkon pokračuje alebo sa začne po tom, ako daňové správne akty nadobudli v systéme správnych alebo súdnych opravných prostriedkov právoplatnosť.

2c. Počas celého obdobia prerušenia núteného výkonu podľa odseku 2a daňové pohľadávky, ktoré sú predmetom pozastavenia výkonu, nezaniknú, s výnimkou prípadu, keď sa dlžník rozhodne pre ich zánik v súlade s § 165 ods. 8.

...

8 § 235 ods. 1 a 5 daňového poriadku znie:

„1. V prípade napadnutia daňových správnych aktov, ktorými sa určila existencia daňových pohľadávok v zmysle tohto poriadku, aj počas obdobia preskúmania správnej žaloby je nútený výkon pozastavený alebo sa nezačne v prípade napadnutých daňových povinností, ak dlžník predloží príslušnému daňovému orgánu bankovú alebo poistnú záruku v súvislosti s napadnutými daňovými povinnosťami, ktoré v ňase predloženia záruky neboli splnené. Platnosť bankovej alebo poistnej záruky musí byť najmenej 6 mesiacov odo dňa jej zriadenia.

...

5. Počas celého obdobia pozastavenia núteného výkonu v zmysle tohto § 235 daňové pohľadávky, ktoré sú predmetom pozastavenia, nezaniknú, s výnimkou prípadu, keď sa dlžník rozhodne pre ich zánik v súlade s § 165 ods. 8.“

9 § 303 Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (zákon č. 227/2015 o Daňovom zákonníku) z 8. septembra 2015 (*Monitorul Oficial al României*, časť I, č. 688 z 10. septembra 2015) (ďalej len „Daňový zákonník“) stanovuje:

„1. Ak je daň z nadobudnutia tovaru uskutočneného zdaniteľnou osobou zaregistrovanou na účely DPH v súlade s § 316, ktorá je odpodátateľná počas zdaňovacieho obdobia, vyššia ako daň zaplatená za zdaniteľné transakcie, v príslušnom zdaňovacom období vznikne nadmerný odpodet, označovaný ďalej ako *záporná suma dane*.

2. Po určení splatnej dane alebo zápornej sumy dane za transakcie uskutočnené v príslušnom zdaňovacom období musia zdaniteľné osoby vykonať opravy uvedené v tomto § 323 prostredníctvom daňového priznania uvedeného v § 323.

3. Kumulovaná záporná suma dane sa určí tak, že sa k zápornej sume dane týkajúcej sa príslušného zdaňovacieho obdobia pripočíta zostatok zápornej sumy dane uvedený v daňovom priznaní za predchádzajúce zdaňovacie obdobie, ak nebolo požiadané o vrátenie dane, a nedoplatok na DPH na výstupe stanovený orgánmi daňovej kontroly v platobných výmeroch doručených do dňa podania daňového priznania.

4. Kumulovaná splatná daň sa určí v príslušnom zdaňovacom období tak, že sa k dani splatnej v príslušnom zdaňovacom období pripočítajú sumy, ktoré neboli odvedené do štátnej pokladnice – ku dňu podania daňového priznania uvedeného v § 323 – za nedoplatok na dani, ktorá sa má zaplatiť za predchádzajúce zdaňovacie obdobie, a sumy neodvedené do štátnej pokladnice – ku dňu podania daňového priznania – za splatný nedoplatok na DPH stanovený orgánmi daňovej

kontroly v platobných výmeroch doručených do dňa podania daňového priznania. Odchyľne od toho:

- a) v prvom daňovom priznaní, ktoré bolo predložené daňovému orgánu po dátume schválenia úavy pri platení, sa z daňového priznania za predchádzajúce zdaňovacie obdobie neuvedie kumulovaná splatná daň, pre ktorú sa schválila úava pri platení;
- b) v prvom daňovom priznaní, ktoré bolo predložené daňovému orgánu po dátume zápisu tohto orgánu medzi všetkých veriteľov v súlade s ustanoveniami zákona č. 85/2004, sa z daňového priznania za predchádzajúce zdaňovacie obdobie neuvedie kumulovaná splatná daň, v súvislosti s ktorou sa daňový orgán zapísal medzi všetkých veriteľov v súlade s ustanoveniami zákona č. 85/2004.

5. Odchyľne od odsekov 3 a 4 sa nedoplatok na DPH na výstupe stanovený orgánmi daňovej kontroly alebo sumy neodvedené do štátnej pokladnice ku dňu podania daňového priznania, splatný nedoplatok na DPH stanovený orgánmi daňovej kontroly v rozhodnutiach, ktorých výkon bol v súlade so zákonom pozastavený, nepripočítajú k zápornej sume alebo ku kumulovanej splatnej dani, ktorá v závislosti od konkrétneho prípadu vznikla počas obdobia odkladu výkonu rozhodnutia. Tieto sumy sú zahrnuté do daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom skončil odklad výkonu rozhodnutia, s cieľom určiť kumulovanú zápornú sumu dane alebo v závislosti od konkrétneho prípadu kumulovanú splatnú daň.

6. V daňovom priznaní podľa článku 323 musia zdaniteľné osoby určiť rozdiely medzi sumami uvedenými v odsekoch 3 a 4, ktoré predstavujú opravy dane, a stanoviť nedoplatok na dani na výstupe alebo zostatok zápornej sumy dane. Ak je kumulovaná splatná daň vyššia ako kumulovaná záporná suma dane, vzniká nedoplatok na dani, ktorý treba zaplatiť v príslušnom zdaňovacom období. Ak je kumulovaná záporná suma dane vyššia ako kumulovaná splatná daň, vzniká zostatok zápornej sumy dane za príslušné zdaňovacie obdobie.

...“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

10 V septembri 2016 generálne riaditeľstvo pre správu vecí kých daňovníkov vydalo daňový výmer (talej len „daňový výmer“), ktorým spoločnosti Philips Orștie uložilo povinnosť zaplatiť sumu 31 628 916 rumunských lei (RON) (približne 6 325 783 eur) ako DPH a pridružené daňové povinnosti.

11 Vzhľadom na to, že v súvislosti so sumami stanovenými v tomto daňovom výmere nebol výkon pozastavený, Philips Orștie do daňového priznania za mesiac september 2016 zapísala sumu 21 799 334 RON (približne 4 359 866 eur), ktorá predstavuje „splatný nedoplatok na DPH stanovený v platobnom výmere, ktorý nebol zaplatený ku dňu podaniu daňového priznania k DPH“, bez toho, aby požiadala o vrátenie dane. Po započítaní zostávalo spoločnosti Philips Orștie zaplatiť sumu 12 096 916 RON (približne 2 419 383 eur).

12 Okrem toho Philips Orștie podala 4. novembra 2016 daňovú sťažnosť proti daňovému výmeru, pričom spochybnila jeho zákonnosť, pokiaľ ide o sumu 21 799 334 RON (približne 4 359 866 eur). V ťase podania tejto sťažnosti Philips Orștie predložila bankovú záruku zriadenú v ten istý deň na sumu 31 577 059 RON (približne 6 315 412 eur). Táto banková záruka bola predťžená neskoršími dodatočnými aktmi až do 4. marca 2020.

13 V období od novembra 2016 do marca 2019 Philips Orștie predložila daňové priznania k DPH, v ktorých do riadku 38 nezapísala ako nevyrovnané záväzky splatné nedoplatky na DPH,

ktoré boli uvedené v daťovom výmere a neboli zaplatené ku dňu podania týchto priznaní, pričom požiadala o vrátenie DPH. Táto spoločnosť sa domnievala, že vzhľadom na ustanovenia článku 233 a článku 235 ods. 1 a 5 daťového poriadku tieto nedoplatky nemožno kvalifikovať ani ako „nevyrovnané záväzky“, ani nemôžu patriť pod „kumulovanú splatnú DPH“, ako je definovaná v článku 303 ods. 4 Daťového zákonníka. Generálne riaditeľstvo pre správu veľkých daťovníkov vydalo rozhodnutia o vrátení DPH bez toho, aby vznieslo námietky v súvislosti so spôsobom, akým boli uvedené priznania vyplnené, alebo v súvislosti s výkladom relevantných pravidiel zo strany spoločnosti Philips Orștie.

14 Curtea de Apel București (Odvolací súd Bukurešť, Rumunsko) rozsudkom z 5. marca 2019 vyhovel žalobe podanej spoločnosťou Philips Orștie proti daťovému výmeru a zrušil doplatok DPH vo výške 21 799 334 RON (približne 4 359 866 eur). Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že v čase jeho prijatia nebol uvedený rozsudok právoplatný.

15 Philips Orștie vo svojich priznaniach k DPH za mesiace apríl a máj 2019 nezapísala do riadku 38 splatné nedoplatky na DPH stanovené v daťovom výmere, ktoré neboli do dátumu podania týchto daťových priznaní zaplatené.

16 Generálne riaditeľstvo pre správu veľkých daťovníkov informovalo Philips Orștie, že dospelo k záveru, že riadok 38 daťových priznaní za apríl a máj 2019 týkajúci sa splatnej DPH v sume 12 096 916 RON (približne 2 419 383 eur) bol vyplnený nesprávne, a vydalo dve rozhodnutia o oprave týchto priznaní, ktorými zmenilo sumu splatnej DPH uvedenú v týchto priznaniach, pričom do kumulovanej splatnej DPH zahrnulo sumu 21 799 334 RON (približne 4 359 866 eur), a to s priamym účinkom na sumu DPH, ktorá sa má vrátiť.

17 Philips Orștie po tom, čo bola zamietnutá jej správna sťažnosť proti týmto rozhodnutiam, podala na vnútroštátny súd žalobu o neplatnosť proti uvedeným rozhodnutiam, pričom najmä tvrdila, že vzhľadom na to, že daťový poriadok priznáva odkladný účinok v súvislosti s výkonom daťových povinností stanovených daťovými výmermi, ktoré boli napadnuté, v prípade ktorých však bola predložená banková záruka, rovnaké pravidlo sa musí uplatniť aj vtedy, keď sa tieto platobné povinnosti týkajú doplatku na DPH stanovenému napadnutými platobnými výmermi, a to tým viac, že tento výklad bol potvrdený daťovými orgánmi v období od novembra 2016 do marca 2019. Táto spoločnosť tiež tvrdila, že hoci je pravda, že členské štáty disponujú mierou voľnej úvahy v rámci prebratia ustanovení smernice o DPH, prináleží im dodržiavať uplatniteľné všeobecné zásady, a to zásady ekvivalencie, efektivity a neutrality DPH, tak ako sú definované judikatúrou Súdneho dvora v danej oblasti, avšak v prejednávanej veci rumunské právo tieto zásady nedodržalo.

18 Generálne riaditeľstvo pre správu veľkých daťovníkov tvrdilo, že mechanizmus stanovenia DPH, ktorá je splatná alebo sa má vrátiť, je osobitným mechanizmom a že ustanovenia článku 303 ods. 4 a 5 Daťového zákonníka majú povahu *lex specialis* vo vzťahu k ustanoveniam článkov 157, 233 a 235 daťového poriadku, ktoré sa uplatňujú len na iné druhy daní a poplatkov. Predloženie bankovej záruky teda nepostačuje na to, aby sa z výpočtu „kumulovanej splatnej DPH“ vylúčili daťové povinnosti stanovené napadnutým daťovým výmerom.

19 Za týchto podmienok Curtea de Apel Alba Iulia (Odvolací súd Alba Iulia, Rumunsko) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Majú sa článok 179 [prvý odsek] a článok 183 [prvý odsek] smernice [o DPH] v spojení so zásadami ekvivalencie, efektivity a neutrality vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave alebo praxi, ktorá stanovuje zníženie sumy DPH, ktorá sa má vrátiť, tým, že do výpočtu splatnej DPH sa zahrnú sumy z titulu dodatočných platobných povinností stanovených v platobnom výmere, ktorý bol zrušený neprávoplatným rozsudkom, pričom tieto dodatočné

povinnosti sú zabezpečené bankovou zárukou a vnútroštátne daňové procesnoprávne pravidlá uznávajú v prípade tejto záruky odkladný účinok v súvislosti s výkonom týkajúcim sa iných daní a poplatkov“

O prejudiciálnej otázke

20 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 179 prvý odsek a článok 183 prvý odsek smernice o DPH, ako aj zásady daňovej neutrality, ekvivalencie a efektivity majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave, ktorá umožňuje daňovej správe členského štátu odmietnuť vrátenie doplatku k DPH, ktorý bol stanovený a zaplatený v nadväznosti na daňový výmer, ktorý dotknutá zdaniteľná osoba napadla a je predmetom neprávoplatného súdneho rozhodnutia v prospech tejto zdaniteľnej osoby, aj napriek tomu, že dotknutá zdaniteľná osoba disponuje bankovou zárukou na predmetnú sumu DPH a v súlade s vnútroštátnym procesným právom možno v prípade iných daní a poplatkov dosiahnuť zriadením takejto bankovej záruky uvedené vrátenie.

21 Na úvod treba pripomenúť, že Súdnemu dvoru prináleží odpovedať na túto otázku tak, že bude vychádzať z vnútroštátnej právnej úpravy a zo skutkového rámca vymedzeného vnútroštátnym súdom, ktorý má v tejto súvislosti ako jediný právomoc, a poskytnúť mu všetky výkladové prvky vyplývajúce z práva Únie, ktoré mu umožnia posúdiť súlad tejto právnej úpravy s ustanoveniami smernice o DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. mája 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, bod 38).

22 V prejednávanej veci preto nie je potrebné skúmať argumentáciu rumunskej vlády, podľa ktorej Philips Orfitie mala iné možnosti ako tie, ktoré si zvolila na uplatnenie svojich práv, ktoré by pre ňu nepredstavovali dodatočnú finančnú záťaž. Vnútroštátny súd totiž nepoukázal na existenciu takýchto možností v rumunskom práve a Súdnemu dvoru neprináleží prehodnocovať výklad vnútroštátneho práva podaný vnútroštátnym súdom.

23 Ďalej treba pripomenúť, že podľa článku 179 prvého odseku smernice o DPH zdaniteľná osoba vykoná odpočítanie dane tak, že z celkovej výšky dane splatnej za príslušné zdaňovacie obdobie odpočíta celkovú výšku DPH za to isté zdaňovacie obdobie, v ktorom právo na odpočítanie dane vzniklo a počas ktorého bolo vykonané. Článok 183 prvý odsek tejto smernice spresňuje, že ak za dané zdaňovacie obdobie výška odpočítanej dane prevyšuje výšku splatnej DPH, vzniká nadmerný odpočet, ktorý možno buď preniesť do nasledujúceho obdobia, alebo ho vrátiť.

24 Súdny dvor navyše opakovane rozhodol, že aj keď postupy na uplatnenie nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH upraveného v článku 183 smernice o DPH v zásade patria do procesnej autonómie členských štátov, nič to nemení na skutočnosti, že táto autonómia je vymedzená zásadami ekvivalencie a efektivity (rozsudok z 12. mája 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, bod 29 a citovaná judikatúra).

25 Pokiaľ ide o možnosť upravenú v článku 183 smernice o DPH, a to stanoví, aby bol nadmerný odpočet DPH buď prenesený do nasledujúceho obdobia alebo vrátený, Súdny dvor spresnil, že hoci členské štáty majú určitú slobodu pri stanovovaní podmienok vrátenia nadmerného odpočtu DPH, tieto podmienky nemôžu spochybňovať zásadu daňovej neutrality tým, že zdaniteľná osoba bude povinná znášať túto daňovú záťaž v celom rozsahu alebo s ňou. Konkrétne, uvedené podmienky musia umožniť, aby mohla byť zdaniteľnej osobe za primeraných podmienok vrátená celá suma vyplývajúca z nadmerného odpočtu DPH, čo znamená, že vrátenie sa uskutoční v primeranej lehote vyplatením finančnej hotovosti alebo porovnateľným spôsobom, pričom prijatý spôsob vrátenia nesmie v nijakom prípade pre zdaniteľnú osobu predstavovať žiadne finančné riziko (rozsudok z 12. mája 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298,

bod 33 a citovaná judikatúra).

26 Okrem toho z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že článok 183 smernice o DPH nemožno vykladať v tom zmysle, že nevyhnutne bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje pravidlá vrátenia nadmerného odpočtu DPH, pričom kombinuje dva spôsoby vrátenia nadmerného odpočtu DPH stanovené v tomto článku 183, a to prenesenie tohto nadmerného odpočtu do nasledujúceho obdobia a vrátenie tohto nadmerného odpočtu, alebo ktorá stanovuje jeho prenesenie nie do nasledujúceho zdaňovacieho obdobia, ale do viacerých zdaňovacích období, pokiaľ sú obmedzenia, ktoré sú stanovené v článku 252 ods. 2 smernice o DPH, dodržané (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. mája 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, body 47 až 49).

27 Naproti tomu vnútroštátna právna úprava, podľa ktorej musí zdaniteľná osoba znášať časť finančnej záťaže vyplývajúcej z nadmerného odpočtu DPH počas obdobia, ktoré sa považuje za neprimerané, porušuje zásadu daňovej neutrality (pozri v tomto zmysle rozsudok z 18. októbra 2012, Mednis, C-525/11, EU:C:2012:652, bod 27).

28 V prejednávanej veci, pokiaľ ide o zásadu daňovej neutrality, treba konštatovať, že vzhľadom na to, že v návrhu na začatie prejudiciálneho konania nie je uvedené presné obdobie, počas ktorého zdaniteľná osoba nemôže podľa rumunskej právnej úpravy dosiahnuť vrátenie nadmerného odpočtu DPH, ktoré môže požadovať za určité zdaňovacie obdobie, vnútroštátnemu súdu, ktorý má ako jediný právomoc rozhodnúť o skutkových okolnostiach, prináleží rozhodnúť, či táto právna úprava skutočne prenáša na zdaniteľnú osobu finančnú záťaž vyplývajúcu z nadmerného odpočtu DPH alebo jeho časti počas obdobia považovaného v zmysle judikatúry Súdneho dvora za neprimerané.

29 Pokiaľ ide o zásady ekvivalencie a efektivity, na ktoré sa odkazuje už v bode 24 tohto rozsudku, treba pripomenúť, že procesné postupy týkajúce sa žalôb určených na zabezpečenie ochrany práv, ktoré osobám podliehajúcim súdnej právomoci vyplývajú z práva Únie, nesmú byť menej priaznivé ako procesné postupy týkajúce sa podobných žalôb podľa vnútroštátneho práva (zásada ekvivalencie) ani upravené takým spôsobom, aby prakticky znemožnili alebo nadmerne sťažili výkon práv, ktoré priznáva právny poriadok Únie (zásada efektivity) (pozri najmä rozsudok z 30. júna 2016, Câmpean, C-200/14, EU:C:2016:494, bod 39 a citovanú judikatúru).

30 Vnútroštátnemu súdu, ktorý má ako jediný priame poznatky o procesných podmienkach žalôb o náhradu uplatňovaných voči štátu, nepochybne prináleží overiť, či procesné podmienky zabezpečujúce vo vnútroštátnom práve ochranu práv, ktoré osobám podliehajúcim súdnej právomoci vyplývajú z práva Únie, sú v súlade so zásadou ekvivalencie, a preskúmať tak predmet, ako aj podstatné náležitosti údajne podobných žalôb vnútroštátnej povahy. Z tohto dôvodu musí vnútroštátny súd overiť podobnosť dotknutých žalôb z hľadiska ich predmetu, dôvodov a podstatných náležitostí (rozsudok z 19. júla 2012, Littlewoods Retail a i., C-591/10, EU:C:2012:478, bod 31, ako aj citovaná judikatúra).

31 Súdny dvor však môže na účely overenia, ktoré musí vykonať vnútroštátny súd, poskytnúť tomuto súdu určité informácie slúžiace na výklad práva Únie.

32 V prejednávanej veci vnútroštátny súd vo svojom návrhu na začatie prejudiciálneho konania uvádza, že všeobecný režim daňových povinností týkajúcich sa vnútroštátnych daní a poplatkov, tak ako je stanovený v článkoch 157, 233 a 235 daňového poriadku, zakotvuje pravidlo, podľa ktorého v prípade, že je daňový výmer napadnutý, avšak bola predložená banková záruka pre všetky daňové povinnosti, ktoré s tým súvisia, vykonateľnosť tohto daňového výmeru je pozastavená a k zániku týchto povinností môže dôjsť predčasne len vtedy, ak o to požiadajú dlžníci. Naproti tomu v oblasti DPH sa tieto ustanovenia neuplatnia a článok 303 ods. 4 a 5 daňového

poriadku takéto pravidlo nestanovuje, takže predloženie bankovej záruky nemá za následok pozastavenie splatnosti daňových povinností z titulu DPH.

33 S cieľom preukázať, že zásada ekvivalencie bola dodržaná, rumunská vláda na jednej strane tvrdí, že pokiaľ Philips Orfite chcela dosiahnuť pozastavenie úinkov daňového výmeru, mala možnosť požiadať správny súd o toto pozastavenie výkonu za podmienok stanovených v článkoch 14 a 15 Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 (zákon č. 554/2004 o správnom súdnom konaní) (*Monitorul al Oficial României*, časť I, č. 1154 zo 7. decembra 2004) v znení platnom v čase skutkových okolností vo veci samej. Na druhej strane neuznanie takéhto odkladného úinku v oblasti DPH, hoci tento úinok je uznaný v prípade iných daňových povinností, nemôže spochybniť dodržanie zásady ekvivalencie, keďže toto pozastavenie nemá vplyv na možnosť odpočítať DPH a na samotný zánik daňových povinností. Procesné pravidlá uplatňované v oblasti DPH teda nie sú menej priaznivé ako procesné pravidlá uplatniteľné na daňové povinnosti, ktoré vyplývajú z vnútroštátneho práva, keďže v každom prípade platobná povinnosť nezanikla, ale bola len pozastavená.

34 Na účely určenia, či bola zásada ekvivalencie vo veci samej dodržaná, prináleží vnútroštátnemu súdu, aby v prvom rade posúdil, či sú žaloby, na ktoré sa uplatňujú procesné podmienky, ktoré rumunská vláda považuje za analogické s procesnými podmienkami stanovenými v článkoch 157, 233 a 235 daňového poriadku, z hľadiska svojho predmetu, ako aj podstatných náležitostí porovnateľné s takou žalobou založenou na právach vyplývajúcich z práva Únie, o akú ide vo veci samej.

35 Ako uviedol samotný vnútroštátny súd, nezdá sa, že by išlo takýto prípad, pokiaľ ide o žaloby týkajúce sa povinností platiť DPH, ktoré vyplývajú z napadnutých daňových výmerov, a možností dosiahnuť pozastavenie splatnosti týchto povinností, čo však prináleží overiť tomuto súdu.

36 V druhom rade bude úlohou uvedeného súdu zistiť, či procesné pravidlá uplatniteľné na vnútroštátne žaloby, ktoré identifikoval ako podobné žalobe vo veci samej, nie sú v skutočnosti priaznivejšie ako tie, ktoré sa uplatňujú v spore, o ktorom rozhoduje, na základe článku 303 ods. 4 a 5 Daňového zákonníka. Treba však konštatovať, že z opisu vnútroštátneho práva, ktorý vykonal vnútroštátny súd vo svojom návrhu na začatie prejudiciálneho konania, vyplýva, že v prejednávanej veci zdaniteľné osoby disponujú v oblasti DPH procesnými prostriedkami, ktoré sú menej priaznivé než tie, ktoré majú k dispozícii v súvislosti s právami, ktoré im vyplývajú z vnútroštátneho práva, pokiaľ ide o iné dane a poplatky než DPH. Vnútroštátnemu súdu prináleží, aby vykonal overenia potrebné na zaručenie dodržania zásady ekvivalencie, pokiaľ ide o právnu úpravu uplatniteľnú v spore, ktorý prejednáva.

37 Pokiaľ ide o zásadu efektivity, stačí konštatovať, že v prejednávanej veci sa nezdá, že by táto zásada bola sporná, keďže zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, nevyplýva a ani nebolo nikde uvedené, že by vnútroštátna právna úprava, o ktorú ide vo veci samej, v praxi nadmerne sťažovala alebo znemožňovala výkon práv vyplývajúcich z právneho poriadku Únie, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu. Z tohto dôvodu netreba v tejto súvislosti rozhodnúť.

38 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba odpovedať tak, že článok 179 prvý odsek a článok 183 prvý odsek smernice o DPH, ako aj zásada ekvivalencie sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave stanovujúcej procesné pravidlá, ktoré sa týkajú žalôb o vrátenie DPH založených na porušení spoločného systému DPH a ktoré sú menej priaznivé než procesné pravidlá uplatniteľné na podobné žaloby, ktoré sú založené na porušení vnútroštátneho práva týkajúceho sa iných daní a poplatkov než DPH.

O trovách

39 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k ústátníkom 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 ústátníkov konania, nemôžu byť nahradené.

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

Článok 179 prvý odsek a článok 183 prvý odsek smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, ako aj zásada ekvivalencie sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave stanovujúcej procesné pravidlá, ktoré sa týkajú žalôb o vrátenie dane z pridanej hodnoty (DPH) založených na porušení spoločného systému DPH a ktoré sú menej priaznivé než procesné pravidlá uplatniteľné na podobné žaloby, ktoré sú založené na porušení vnútroštátneho práva týkajúceho sa iných daní a poplatkov než DPH.

Podpisy

* Jazyk konania: rumunčina.