

STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA

JÁNA MAZÁKA

přednesené dne 24. března 2009(1)

Věc C-2/08

Amministrazione dell'economia e delle Finanze

a Agenzia delle Entrate

proti

Fallimento Olimpiclub Srl, v likvidaci

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Corte suprema di cassazione (Itálie)]

„DPH – Zneužívající praktiky – Přednost práva Společenství – Právní jistota – Zásada překážky věci pravomocně rozsouzené – Konečné rozsudky“

I – Úvod

1. Usnesením ze dne 10. října 2007 došlým Soudnímu dvoru dne 2. ledna 2008 podal Corte suprema di cassazione (Itálie) (Nejvyšší kasační soud) Soudnímu dvoru žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES týkající se použití zásady překážky věci pravomocně rozsouzené v právních sporech týkajících se placení DPH.

2. Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda s přihlédnutím k judikatuře Lucchini(2) právo Společenství vyžaduje, aby nepoužil pravidlo vnitrostátního práva, které stanoví zásadu překážky věci pravomocně rozsouzené, která jiní rozsudek vydaný jiným soudem ve věci se stejným předmětem konečným, pokud by mu to ve sporu týkajícím se placení DPH umožnilo rozhodnout, že cílem dané transakce bylo ve skutečnosti pouze získat daňové zvýhodnění a že tato transakce tak představuje zneužívající praktiky.

3. Tato otázka vyvstala v řízení mezi společností Fallimento Olimpiclub Srl v likvidaci (dále jen „Olimpiclub“) na jedné straně a Amministrazione dell'Economia e delle Finanze (dále jen „finanční správa“) a Agenzia delle Entrate (dále jen „správce daně“) na druhé straně, týkajícím se dodatečných platebních výměrů DPH pro roky 1988 až 1991.

II – Právní rámec

4. Článek 2909 Codice Civile (italský občanský zákoník), který stanoví zásadu překážky věci pravomocně rozsouzené, stanoví následující:

„Zjištění obsažená v rozsudcích, které nabyly právní moci, jsou závazná pro účastníky řízení,

jejich d?dice nebo jejich právní nástupce.“

5. V této souvislosti p?edkládací usnesení podotýká, že Nejvyšší kasa?ní soud byl po dlouhou dobu v da?ových v?cech vázán tzv. zásadou „*frammentazione dei giudicati*“ („fragmentace ?ízení“), podle níž je třeba na každé zda?ovací období nahlížet odd?len? od jiných zda?ovacích období a která má za následek existenci právního vztahu mezi da?ovým poplatníkem a da?ovými orgány, který se odlišuje od právních vztah? týkajících se p?edchozích a následujících zda?ovacích období. D?sledkem toho je, že pokud se spory týkají r?zných zda?ovacích období, jsou rozhodovány odd?len? n?kolika rozsudky – a nikoli jedním rozsudkem spojujícím jednotlivá p?íslušná rozhodnutí – i když se týkají stejné dan? a otázek, které jsou zcela nebo z?ásti totožné. To znamená, že žádné z vydaných rozhodnutí nem?že být spojeno s p?ekážkou v?ci pravomocn? rozsouzené ve vztahu k v?ci týkající se jiného zda?ovacího období.

6. Podle p?edkládacího usnesení však byla zásada „*frammentazione dei giudicati*“ zm?n?na judikaturou Nejvyššího kasa?ního soudu z poslední doby, podle které p?edm?t rozsudku v da?ové v?ci není nutn? omezen na napadené opatření, nýbrž m?že zahrnovat i meritum da?ového nároku uplatn?ného orgány a právní rámec, na kterém je tento nárok založen. M?la tak být zd?razn?na jednotná povaha dan? i p?esto, že se vztahuje k samostatným po sob? jdoucím zda?ovacím obdobím(3).

7. Rozsudku se tak lze v sou?asnosti ?ádn? dovolávat v da?ovém ?ízení i tehdy, když byl vydán ve vztahu k jinému zda?ovacímu období, než je zda?ovací období, kterého se dané ?ízení týká, pokud se týká základní otázky, která je společná ob?ma v?cem. D?vodem pro to podle p?edkládajícího soudu je, že zásada, podle které musí být zda?ovací období považována za odd?lená, nebrání tomu, aby byl rozsudek týkající se jednoho zda?ovacího období závazný i ve vztahu k jiným zda?ovacím obdobím, pokud se týká okolností, jež jsou relevantní pro více zda?ovacích období.

III – Skutkový stav, ?ízení a p?edb?žné otázky

8. Olimpiclub je společnost s ru?ením omezeným, jejímž p?edm?tem ?innosti je výstavba a správa sportovních za?ízení a která je majitelkou sportovního komplexu nacházejícího se na státním pozemku.

9. Dne 27. prosince 1985 uzav?ela společnost Olimpiclub s Associazione Polisportiva Olimpiclub (sportovní sdružení Olimpiclub, dále jen „sdružení“), jehož tém?? všichni zakládající ?lenové byli rovn?ž držiteli obchodních podíl? ve společnosti Olimpiclub, *contratto di comodato*, jinými slovy smlouvu, kterou jedna strana p?enechává do užívání druhé stran? movité nebo nemovité v?ci na dobu ur?itou ?i neur?itou, p?i?emž druhá strana je povina v?ci vrátit zp?t (dále jen „smlouva ze dne 27. prosince 1985“). Podle uvedené smlouvy bylo sdružení p?enecháno do užívání veškeré sportovní za?ízení instalované ve sportovním komplexu, p?i?emž jako protipln?ní bylo stanoveno pouze to, že sdružení bude odvád?t státní poplatek, uhradí paušální náklady ve výši 5.000.000 ITL ro?n? a p?evejde na Olimpiclub své veškeré hrubé p?íjmy, které p?edstavuje úhrnná ?ástka p?ísp?vk? placených jeho ?leny.

10. V roce 1992 Guardia di Finanza (orgán da?ové kontroly) provedl da?ové kontroly, které byly následn? rozší?eny i na sdružení a které byly ukon?eny sepsáním dvou protokol? (dále jen „protokoly“), kterými bylo poukázáno na nesrovnalosti týkající se smlouvy ze dne 27. prosince 1985. Bylo ur?eno, že této smlouvy se nelze dovolávat v??i da?ovým orgán?m.

11. V důsledku toho byly ve vztahu ke zdaňovacím obdobím 1988 až 1991 vydány tyto dodatečné platební výměry DPH. Olympiclub napadla tyto výměry u Commissione tributaria provinciale di primo grado di Roma (Regionální daňový soud prvního stupně v Římě).
12. U tohoto soudu Agenzia delle Entrate tvrdila, že kontroly provedené ze strany Guardia di Finanza ukázaly, že uzavřením smlouvy ze dne 27. prosince 1985, která byla formálně v souladu s právními předpisy, smluvní strany ve skutečnosti pouze zamýšlely obejít daňové právní předpisy za účelem získat ve prospěch Olympiclubu nedovolenou úsporu na dani. Společnost Olympiclub tím, že využila nástroje ve formě *contratto di comodato*, v podstatě na neziskové sdružení převedla veškeré povinnosti spojené se správou a řízením sportovního komplexu, z něhož jí plynul příjem dosažený sdružením, aniž by byl tento příjem zdaněn. Sdružení totiž tím, že spravovalo zařízení společnosti, dosahovalo příjmu nepodléhajícího příjmu z nepříjmu zdanění v rozsahu, v němž byl tento příjem realizován ve formě výberu členských příspěvků.
13. Commissione tributaria provinciale však žalobě společnosti Olympiclub vyhověla s odvodněním, že Amministrazione finanziaria nemůže prohlásit právní úinky smlouvy ze dne 27. prosince 1985 za neplatné a že v každém případě uvedená smlouva nebyla uzavřena podvodně.
14. Toto rozhodnutí bylo v odvolacím řízení potvrzeno Commissione tributaria regionale del Lazio (Regionální daňový soud, Lazio), který zejména rozhodl, že nebyl prokázán podvodný úmysl, jelikož je třeba shledat, že důvodem pro uzavření smlouvy ze dne 27. prosince 1985 byla skutečnost, že příjmy z řízení činností, které jsou v zásadě sportovní povahy, ze strany obchodní společnosti je neehospodárné, a nikoliv v úmyslu vyhnout se daňovým povinnostem.
15. V prvostupňovém řízení má Corte Suprema di Cassazione rozhodnout o kasačním oprávněm prostředku týkajícím se právní otázky podané ze strany Amministrazione Finanziaria proti uvedenému rozsudku. Jelikož mezitím společnost Olympiclub vstoupila do likvidace, zastupuje jí před uvedeným soudem likvidátor, který podal vzájemný kasační oprávný prostředek.
16. Amministrazione Finanziaria předložila jediný souhrnný důvod kasačního oprávného prostředku, kterým uplatňuje nelogické a nedostatečné odvodnění v rozhodujícím bodě sporu a porušení a nesprávné použití článku 116 občanského soudního řádu, jakož i článku 37a nařízení prezidenta republiky č. 600/1973 a článku 10 zákona č. 408/1990, o kterých regionální daňový soud rozhodl, že se v projednávané věci nepoužijí. Účelem tohoto důvodu kasačního oprávného prostředku je v podstatě napadnout zjištění v rozsudku Commissione tributaria regionale del Lazio, že neexistoval úmysl vyhnout se daňové povinnosti.
17. Olympiclub naproti tomu ve svém vyjádření ke kasačnímu oprávněmu prostředku odkázala zvláště na několik konečných rozsudků vydaných Commissione tributaria provinciale di Roma a Commissione tributaria regionale del Lazio, které se týkaly daňových výměr ve vztahu k jiným zdaňovacím obdobím, ale byly založené na stejných protokolech, jako jsou protokoly, které vedly k vydání daňových výměr a dodatečných platebních výměr dotčených ve věci před předkládajícím soudem.
18. Olympiclub tvrdila, že uvedené rozsudky, ve kterých bylo rozhodnuto, že mechanismus podle smlouvy ze dne 27. prosince 1985 není protiprávní pro daňové účely, jsou spojeny s překážkou věci pravomocně rozsouzené, jak stanoví článek 2909 italského občanského zákoníku, a že v důsledku toho bez ohledu na skutečnost, že se zjištění v nich obsažená vztahují k jiným zdaňovacím obdobím, než o která jde, jsou tato zjištění závazná ve věci projednávané před předkládajícím soudem. Podle Olympiclubu proto předkládající soud nemůže opětovně přezkoumat otázku zneužívajících praktik.

19. Ve vztahu k této p?edb?žné námitce týkající se p?ípustnosti kasa?ního opravného prost?edku zakládající se na p?ekážce v?ci pravomocn? rozsouzené p?edkládající soud uvádí, že zatímco rozsudky Commissione tributaria provinciale di Roma, na které odkazuje Olimpiclub, nelze považovat za relevantní pro ú?ely projednáváné v?ci, lze se v zásad? dovolávat rozsudk? Commissione tributaria regionale del Lazio ?. 138/43/00 a ?. 67/01/03 vydaných ve sporech týkajících se DPH ve vztahu ke zda?ovacím obdobím 1987, respektive 1992.

20. Z p?edkládacího usnesení tak vyplývá, že Corte Suprema di Cassazione se sám na základ? zásady p?ekážky v?ci pravomocn? rozsouzené, tak jak je zakotvena v ?látku 2909 italského ob?anského zákoníku a vykládána týmž soudem, považuje být vázán t?mi rozsudky, které byly vydány na základ? týchž skutkových a právních otázek, jako jsou výchozí skutkové a právní otázky v projednáváné v?ci, a v nichž byl u?in?n záv?r, že smlouva ze dne 27. prosince 1985 není zneužívající ?i podvodné povahy.

21. P?edkládající soud však podotýká, že se jeví, že tato právní situace – ve které se m?že da?ový poplatník v takovém ?ízení, jako je p?ed ním probíhající ?ízení, opírat o kone?ný rozsudek vydaný jiným soudem, který se vztahuje k jinému zda?ovacímu období – vzhledem k tomu, že mu m?že zabránit, aby ur?il existenci zneužití práva, ma?í zákaz zneužití práva, který byl vytvo?en judikaturou Soudního dvora konkrétn? v oblasti DPH jako nástroj k zajišt?ní toho, aby byl da?ový systém Spole?enství pln? provád?n(4).

22. Podle p?edkládajícího soudu existuje v tomto ohledu rovn?ž pochybnost ve vztahu k judikatu?e Soudního dvora týkající se povinnosti zajistit plný ú?inek ustanovením práva Spole?enství a nepoužít ustanovení vnitrostátního (procesního) práva, která jsou v rozporu s právem Spole?enství a která mohou ohrozit jeho uplat?ování(5).

23. P?edkládající soud má zejména pochybnosti, pokud jde o relevanci rozsudku Lucchin(6) pro projednávanou v?c, ve kterém Soudní dv?r potvrdil zásadu, že právo Spole?enství brání použití takového ustanovení vnitrostátního práva, které zakotvuje zásadu p?ekážky v?ci pravomocn? rozsouzené, jako je ?lánek 2909 italského ob?anského zákoníku, pokud jeho použití brání navrácení státní podpory, která byla poskytnuta v rozporu s právem Spole?enství. Podle Corte Suprema di Cassazione se jeví, že uvedený rozsudek je sou?ástí obecn?jšího trendu v judikatu?e Soudního dvora, který relativizuje váhu rozsudk? vydaných vnitrostátními soudy a vyžaduje, aby tyto rozsudky nebyly použity z d?vodu p?ednosti práva Spole?enství(7).

24. Za t?chto okolností Corte Suprema di Cassazione rozhodl p?erušit ?ízení a položit Soudnímu dvoru následujícího p?edb?žnou otázku:

„Brání právo Spole?enství použití takového ustanovení vnitrostátního práva, jako je ?lánek 2909 [italského] ob?anského zákoníku, které zakotvuje zásadu p?ekážky v?ci pravomocn? rozsouzené, pokud by použití tohoto ustanovení vedlo k výsledku, jenž je v rozporu s právem Spole?enství, a tím by ma?ilo jeho uplatn?ní, a to i v jiných oblastech, než jsou státní podpory [viz v tomto ohledu rozsudek Soudního dvora ze dne 18. ?ervence 2007, Lucchini, C?119/05, Sb. rozh. s. I-6199], a zejména v oblasti DPH a zneužití práva za ú?elem dosažení nedovolené úspory na dani, rovn?ž se z?etelem na pravidla vnitrostátního práva – jak jsou vykládána judikaturou tohoto soudu, podle nichž má v da?ových sporech *giudicato esterno* [kone?ný rozsudek vydaný jiným soudem ve v?ci se stejným p?edm?tem], pokud obsahuje zjišt?ní týkající se základní otázky, která je společná jiným v?cem, závazné ú?inky, co se tý?e této otázky, i když byl vydán ve vztahu k jinému zda?ovacímu období?“

IV – Právní analýza

25. Z výše uvedeného vyplývá, že podstatou otázky předkládacího soudu je, zda právo Společenství brání použití takového ustanovení vnitrostátního práva, jako je § 2909 italského občanského zákoníku, které zakotvuje zásadu překážky vci pravomocně rozsouzené, pokud by použití tohoto ustanovení, tak jak je vykládáno vnitrostátními soudy, vnitrostátnímu soudu – v takovém sporu, jako je spor před předkládacím soudem týkající se uplatnění DPH – bránilo přezkoumat, zda určitá transakce představuje zneužívající praktiky, pokud je rozhodnutí o této otázce již obsaženo v konečném rozsudku vydaném jiným soudem, byť ve vztahu k jinému zdaňovacímu období.

A – Hlavní argumenty zúčastněných

26. Italská vláda, Komise a Olympiclub předložily v probíhajícím řízení písemná vyjádření. Kromě Olympiclub byli tito zúčastnění zastoupeni na jednání konaném dne 22. ledna 2009, na kterém byla navíc zastoupena slovenská vláda.

27. Všichni zúčastnění v podstatě souhlasí, že rozsudek Soudního dvora ve věci Lucchini(8) nemůže být použitelný v takové situaci, jako je situace ve věci před předkládacím soudem, a že tedy tento rozsudek není v projednávané věci relevantní. V tomto ohledu zvláště uvádějí, že rozsudek Lucchini musí být vnímán v jeho zvláštním kontextu, to znamená s ohledem na to, že vnitrostátní soud nevzal v úvahu existující rozhodnutí Komise o slučitelnosti konkrétní státní podpory se společným trhem. Zatímco se tak rozsudek Lucchini týkal věci, ve které nemají vnitrostátní soudy v zásadě pravomoc rozhodovat, ve věci před předkládacím soudem je uplatnění systému DPH a rozhodnutí, zda se jedná o zneužívající praktiky, zcela vci vnitrostátních daňových orgánů a soudů.

28. Komise konkrétně tvrdí, že z judikatury uvedené předkládacím soudem týkající se vztahu mezi zásadami práva Společenství a vnitrostátním procesním právem jasně vyplývá, že Soudní dvůr pouze výjimečně a za velmi přísných podmínek dospěje k závěru, že takové pravidlo vnitrostátního procesního práva, jako je pravidlo dotčené v projednávané věci, nesplňuje požadavky práva Společenství. Komise nicméně podotýká, že konečné rozsudky vydané vnitrostátními soudy, o které se Olympiclub opírá v projednávané věci, se týkají jiných zdaňovacích období a řízení, než kterých se bude týkat rozhodnutí předkládacího soudu, které má být vydáno. V tomto aspektu je třeba projednávanou věc rovněž odlišit od takových věcí, jako jsou věci Eco Swiss(9) a Kapferer(10).

29. Komise dále tvrdí, že neslučitelnost pravidla překážky vci pravomocně rozsouzené, tak jak je vykládáno předkládacím soudem, podle kterého mají rozsudky závazné účinky pro odlišná zdaňovací období, s právem Společenství, je potvrzena zásadou, která je vlastní systému DPH, že za každé zdaňovací období vzniká samostatná daňová povinnost.

30. Komise proto považuje za neodvodněné – také s přihlédnutím k požadavkům právní jistoty a zásadě užitečného účinku práva Společenství, avšak se zřetelem na význam, který je obecně spojen se zásadou překážky vci pravomocně rozsouzené – že by vnitrostátnímu soudu mělo být pro účely uplatnění DPH bráněno v přezkumu, zda došlo ke zneužívajícím praktikám, pouze z důvodu, že v „externím“ konečném rozsudku bylo učiněno zjištění ohledně této otázky ve vztahu k jinému zdaňovacímu období.

31. Italská vláda v podstatě sdílí názor, že uvedené chápání zásady překážky vci pravomocně rozsouzené je nepřiměřené a překračuje meze toho, co může být na základě práva Společenství požadováno. Tato zásada bez ohledu na to, jak může být zásadní, musí být uvedena v soulad se stejným základním pravidlem, které zakazuje zneužití práva v daňové oblasti. Z předkládacího usnesení jasně vyplývá, že je zcela zřejmé, že k takovému zneužití v projednávané

v?ci došlo.

32. Italská vláda podotýká, že ve vztahu k p?edm?tu v?ci p?ed p?edkládajícím soudem – to znamená ve vztahu ke zda?ovacím obdobím 1988 až 1991 – nebylo dosud vydáno žádné soudní rozhodnutí. Za t?chto okolností musí být pro p?edkládající soud nadále možné p?ezkoumat otázku zneužívajících praktik.

33. Olympicclub naopak tvrdí, že ?lánek 2909 italského ob?anského zákoníku, tak jak je vykládán p?edkládajícím soudem, není v rozporu s právem Spole?enství. Olympicclub, který popisuje rozdíly mezi projednávanou v?cí a jednotlivými rozsudky Soudního dvora uvedenými v p?edkládacím rozhodnutí, argumentuje, že uvedený názor není t?mito rozsudky zpochybn?n. Dále zd?raz?uje základní význam zásady právní jistoty – a zásady p?ekážky v?ci pravomocn? rozsouzené – jak ve vnitrostátních právních ?ádech, tak v právním ?ádu Spole?enství.

34. Slovenská vláda v podstat? sdílí názor spole?nosti Olympicclub, když zd?raz?uje úst?ední úlohu zásady p?ekážky v?ci pravomocn? rozsouzené, jejíž dodržování je v obecném zájmu. Projednávaná v?c by m?la být rozhodnuta spíše na základ? judikatury vycházející z rozsudk? Kühne & Heitz(11) a Eco Swiss(12). A?koliv uvedená zásada není absolutní, nejsou v projednávané v?ci spln?ny p?ísne podmínky pro její nepoužití stanovené v rozsudku Lucchini(13). V kone?ném výsledku p?ísluší vnitrostátním soud?m, aby rozhodly, zda jsou dva p?ípady totožné ?i nikoliv.

B – Posouzení

35. Za ú?elem projednání otázek vyvstalých v projednávané v?ci v jejich širším kontextu je t?eba nejprve p?ipomenout, že úloha provád?ní a prosazování práva Spole?enství – s výjimkou p?ípad?, kdy je zvlášt? sv??ena orgán?m Spole?enství – p?ísluší p?edevším vnitrostátním správním a soudním orgán?m ?lenských stát?(14), které mají podle ?lánku 10 ES povinnost p?ijmout veškerá vhodná obecná i zvláštní opat?ení k pln?ní závazk?, které vyplývají z práva Spole?enství.

36. P?i neexistenci zvláštních ustanovení práva Spole?enství jednaj? ?lenské státy p?i provád?ní práva Spole?enství v zásad? v souladu s procesními a hmotn?právními pravidly svého vnitrostátního práva. Podle ustálené judikatury Soudního dvora tak p?i neexistenci právní úpravy Spole?enství p?ísluší vnitrostátnímu právnímu ?ádu každého ?lenského státu, aby ur?il p?íslušné soudy a upravil procesní podmínky soudních ?ízení ur?ených k zajišt?ní ochrany práv, která pro jednotlivce vyplývají z p?ímého ú?inku práva Spole?enství(15).

37. Lze tudíž ?íci, že práva a povinnosti vyplývající z pramen? práva Spole?enství zpravidla plynou institucionálními a procesními „kanály“ stanovenými jednotlivými vnitrostátními právními ?ády.

38. Tento vnitrostátní rámec uplatn?ní práva Spole?enství však musí spl?ovat ur?ité požadavky podle práva Spole?enství, které mají zajistit jeho plné uplatn?ní.

39. Podle ustálené judikatury Soudního dvora tak v p?ípad?, že ?lenské státy v rámci své tzv. procesní autonomie upravují procesní podmínky soudních ?ízení ur?ených k zajišt?ní ochrany práv, která pro jednotlivce vyplývají z p?ímého ú?inku práva Spole?enství, musí ?lenské státy zajistit, aby tyto podmínky nebyly mén? p?íznivé než ty, kterými se ?ídí obdobná ?ízení na základ? vnitrostátního práva (zásada rovnocennosti), a aby nebyly upraveny tak, že by v praxi nadm?rn? zt?žovaly nebo znemož?ovaly výkon práv p?iznaných právním ?ádem Spole?enství (zásada efektivity)(16).

40. Kromě těchto omezení týkajících se vnitrostátního procesního práva, která Soudní dvůr formuloval ve vztahu k zásadě procesní autonomie, vyplývá řada povinností týkajících se uplatnění práva Společenství členskými státy přímo – a „objektivně“, to znamená zcela nezávisle na kontextu, který se vyznačuje „uplatněním práv vyplývajících z práva Společenství jednotlivci“ – ze zásady přednosti práva Společenství a z povinnosti zajistit jeho plný účinek.
41. Jak je dobře známo, v souladu s podstatou těchto zásad musí jakékoliv ustanovení vnitrostátního práva bez ohledu na to, zda hmotněprávní nebo procesní povahy, v zásadě ustoupit ustanovením práva Společenství, se kterými je v rozporu(17).
42. Pokud jde o povinnosti vyplývající ze zásady přednosti práva Společenství, Soudní dvůr upřesnil, že jak vnitrostátní správní orgány, tak veškeré soudy musí v rámci svých pravomocí zajistit dodržování pravidel práva Společenství a, pokud to je nutné, musí z účelné povinnosti odmítnout použít jakékoli vnitrostátní pravidlo, které brání plnému účinku práva Společenství(18).
43. Právě tato povinnost vnitrostátních soudů zachovávat přednost práva Společenství a zajistit jeho plný účinek – nebo obecněji, jejich povinnost chránit vládu práva ve Společenství – může být dotčena takovým vnitrostátním pravidlem, jako je pravidlo dotčené v projednávané věci, které stanoví zásadu pékážky věci pravomocně rozsouzené, pokud takové pravidlo vnitrostátním soudem znemožňuje řádné uplatnění pravidla Společenství. V důsledku toho by mělo být uvedené pravidlo vnitrostátního práva posuzováno s ohledem na tuto povinnost(19).
44. V tomto ohledu je třeba zaprvé poznamenat, že Soudní dvůr opakovaně zdůraznil, že pravidla, která přiznávají soudním nebo správním rozhodnutím konečnou povahu, přispívají k právní jistotě, která je základní zásadou práva Společenství(20).
45. S přihlédnutím k této zásadě Soudní dvůr – konkrétněji v rozsudcích *Eco Swiss*, *Köbler* a *Kapferer*, které se týkaly konečné povahy soudních rozhodnutí nebo, v případě rozsudku *Eco Weiss*, rozhodčího nálezu – uznal význam zásady pékážky věci pravomocně rozsouzené jak v právním řádu Společenství, tak i ve vnitrostátních právních řádech. Soudní dvůr uznal, že za účelem zajištění stability práva i právních vztahů, jakož i řádného výkonu spravedlnosti je důležité, aby soudní rozhodnutí, která se stala konečnými po vyčerpání všech opravných prostředků nebo po uplynutí příslušné lhůty pro jejich podání, již nemohla být zpochybněna(21).
46. Jak zdůraznily *Olimpiclub* a slovenská vláda, zejména na základě rozsudků *Eco Swiss* a *Kapferer* se jeví, že právo Společenství proto v zásadě nevyžaduje, aby vnitrostátní soud nepoužil vnitrostátní procesní pravidla, která přiznávají rozhodnutí konečnou povahu, i kdyby mu tím bylo umožněno napravit porušení práva Společenství způsobené tímto rozhodnutím(22).
47. Z judikatury Soudního dvora však rovněž vyplývá, že zásada právní jistoty – a konečná povaha rozhodnutí, která vyplývá z této zásady – není absolutní v tom smyslu, že má přednost v každé situaci: je třeba ji uvést do souladu s jinými hodnotami hodnými ochrany, jako jsou zásady legality a přednosti práva Společenství a zásada užitečného účinku(23).
48. Pokud jsou tudíž vnitrostátní pravidla, která přiznávají konečnou povahu rozhodnutím, na pékážku těchto zásadám, mohou být, jak vyplývá z judikatury Soudního dvora, vnitrostátní soudy – a popřípadě správní orgány – povinny za zvláštních okolností tato pravidla nepoužít(24).

49. Soudní dvůr tak v rozsudku Kühne & Heitz rozhodl, že správní orgán odpovědný za vydání správního rozhodnutí je v souladu se zásadou spolupráce vyplývající z článku 10 ES povinen přezkoumat a případně přehodnotit toto rozhodnutí, pokud jsou splněny tyto zvláštní podmínky(25).

50. Z významu přiznaného zvláštním okolnostem v rozsudku ve věci Kühne & Heitz(26), jakož i z následného rozsudku ve věci i-21 Germany a Arcor, kterou Soudní dvůr odlišil od rozsudku Kühne & Heitz s odkazem na tyto okolnosti(27), vyplývá, že pravidla vnitrostátního práva, která v zájmu právní jistoty přiznávají rozhodnutím konečnou povahu, mohou být zpochybněna z důvodu platnosti a účinku práva Společenství pouze výjimečně a za velmi přísných podmínek.

51. Dále je třeba poznamenat, že v rozsudku ve věci Kapferer Soudní dvůr ani nepotvrdil, ani nevyložit, že by zásady stanovené v rozsudku Kühne & Heitz – které se týkaly povinnosti správního orgánu přezkoumat konečné správní rozhodnutí, které bylo v rozporu s právem Společenství – mohly být použity v takovém kontextu, jako byl kontext ve věci Kapferer, který se vztahoval k soudnímu rozhodnutí: Soudní dvůr se omezil na zjištění, že v každém případě nebyla splněna jedna z podmínek stanovených v rozsudku Kühne & Heitz(28).

52. Konečně v rozsudku Lucchini Soudní dvůr však s odkazem na povinnost vnitrostátních soudů zajistit plný účinek ustanovení práva Společenství a jeho přednost rozhodl, že právo Společenství brání použití ustanovení vnitrostátního práva – stejného, jako je ustanovení, o které jde v projednávané věci – které zakotvuje zásadu překážky věci pravomocně rozsouzené, pokud jeho použití brání vrácení státní podpory, která byla poskytnuta v rozporu s právem Společenství a která byla posouzena jako neslučitelná se společným trhem v rozhodnutí Komise Evropských společenství, které se stalo konečným(29).

53. Faktorem, o němž se jeví, že jej Soudní dvůr v uvedené věci v zásadě považoval za rozhodující, je skutečnost, že vnitrostátní soud přijetím sporného rozhodnutí, podle něhož má Lucchini právo na státní podporu, i když tato podpora již byla prohlášena za neslučitelnou se společným trhem rozhodnutím Komise, překročil svou pravomoc, tak jak je vymezena právem Společenství, jelikož, jak zdůraznil Soudní dvůr, posouzení slučitelnosti opatření státní podpory se společným trhem spadá do výlučné pravomoci Komise a podléhá přezkumu soudu Společenství(30).

54. Přístup, který Soudní dvůr zvolil v uvedené judikatuře týkající se povinnosti přezkoumat nebo přehodnotit konečná rozhodnutí, která jsou v rozporu s právem Společenství, se jistě vyznačuje důrazem Soudního dvora na okolnosti konkrétního případu. V konečném výsledku však každý z těchto rozsudků odráží rovnováhu, které bylo za zvláštních skutkových a právních okolností daného případu třeba dosáhnout mezi právní jistotou, které má konečná povaha rozhodnutí sloužit, a požadavkem legality práva Společenství(31).

55. Nesouhlasím proto s názorem, který naznačil předkládající soud, že výše uvedené rozsudky ukazují na obecný trend v judikatuře Soudního dvora směřující k narušení či k oslabení zásady překážky věci pravomocně rozsouzené.

56. Za účelem posouzení – ve světle výše uvedených úvah – otázky, zda právo Společenství vyžaduje, aby předkládající soud v projednávané věci nepoužil pravidlo překážky věci pravomocně rozsouzené ve smyslu popsáném uvedeným soudem, je třeba podrobněji přezkoumat kontext, ve kterém byla uvedená otázka položena.

57. V tomto ohledu je třeba poznamenat, že předkládající soud má zjevně pochybnosti, pokud jde o správnost zjištění soudu nižšího stupně – proti kterému byl podán kasační opravný

prostředek týkající se právní otázky – v tom smyslu, že smluvní mechanismus zvolený společností Olimpiclub, totiž *contratto di comodato* ze dne 27. prosince 1985, nebyl zneužívající povahy, a nepředstavoval proto protiprávní transakci pro účely výběru DPH.

58. Jak poznamenala Komise, aťkoliv předkládající soud podrobně neoznačil okolnosti, na základě kterých má pochybnosti ohledně správnosti uvedeného posouzení, z předkládacího usnesení nicméně vyplývá, že předkládající soud má podezření, že uvedené posouzení není v souladu s pojmem zneužití práva v oblasti DPH, jak byl stanoven v judikatuře Soudního dvora. V tomto ohledu předkládající soud odkázal na rozsudek ve věci Halifax(32), jakož i Part Service(33), v níž v okamžiku podání projednávané žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce stále probíhalo řízení před Soudním dvorem. V uvedených věcech Soudní dvůr stanovil zásadu zákazu zneužití práva podle šesté směrnice(34) a poskytl vodítko, pokud jde o podmínky, za nichž může být shledáno, že transakce představují zneužívající praktiky pro účely uplatnění DPH.

59. Předkládající soud se tak v převodním řízení snaží zajistit správné použití pravidla Společenství, které zakazuje zneužívající praktiky v oblasti DPH, domnívá se však, že mu v tom brání zásada překážky věci pravomocně rozsouzené podle italského práva. Na základě této zásady je předkládající soud nucen přijmout zjištění obsažené v konečných rozsudcích vydaných jiným soudem, které se vztahují k jiným zdaňovacím obdobím, podle něhož transakce dotčená ve věci, kterou projednává, nepředstavuje zneužívající praktiky – bez ohledu na skutečnost, že podle názoru předkládajícího soudu je toto zjištění nesprávné.

60. Jak totiž zdůraznili zúčastnění v tomto řízení, okolnosti v projednávané věci se jen málo podobají okolnostem, ze kterých vychází rozsudek Lucchini(35). V kontextu projednávané věci předkládající soud upozornil zvláště na skutečnost, že spor se odehrává v oblasti DPH, tedy v oblasti, kterou spravují vnitrostátní daňové orgány a soudy a v níž Společenství nevykonává žádnou výlučnou pravomoc.

61. Podle mého názoru však rozsudek Lucchini není „jedinečný“ v tom smyslu, že by právo Společenství mohlo bránit použití vnitrostátních institutů zásady překážky věci pravomocně rozsouzené *pouze* ve věcech, ve kterých je dotčena výlučná pravomoc Komise, jako je tomu v oblasti státních podpor.

62. V tomto ohledu lze učinit dvě poznámky. Zaprvé, je třeba zohlednit okolnost, že požadavky jednotnosti a užitečného účinku platí zcela obecně ve vztahu k ustanovením práva Společenství, včetně ustanovení šesté směrnice, přičemž v tomto ohledu není relevantní, zda jsou ustanovení výsledkem výkonu výlučné pravomoci Komise, jako tomu bylo v případě rozhodnutí ve věci Lucchini(36), kterým byla státní podpora prohlášena za neslučitelnou se společným trhem.

63. Zadruhé, lze tvrdit, že kdykoliv se jedná o výlučnou pravomoc Komise, souvisí porušení pravidla práva Společenství nebo jeho nesprávné použití úzce s nerespektováním rozdělení pravomocí mezi členské státy a Společenství. Jinými slovy, pokud například vnitrostátní soud vydá rozhodnutí, které je v rozporu s nařízením nebo směrnicí Společenství, ve skutečnosti v tomto rozsahu nahrazuje svým vlastním rozhodnutím rozhodnutí, které již bylo vydáno příslušnými orgány Společenství a které se odráží v předpisech Společenství, které byly takto porušeny. V určitém smyslu proto platí, že pokud je v členském státě zmařeno použití ustanovení práva Společenství, vždy vyvstane, byť jen okrajově, dvojí otázka: a sice otázka vymezení mezi právním řádem Společenství a vnitrostátním právním řádem a otázka pravomoci vnitrostátních soudů ve vztahu k tomuto systému.

64. Nic to však nemění na tom, že pokud, jako ve věci Lucchini, rozhodnutí vnitrostátního soudu zasahuje do oblasti, která plně patří do výlučné pravomoci Komise a ve které proto tento soud nemá vůbec žádnou pravomoc, je přímo zpochybněno rozdělení pravomocí mezi

Společenství a členské státy a porušení práva Společenství dotčeným rozsudkem je zvláště zjevné. V důsledku toho v zásadě s ohledem na zjevná porušení práva Společenství, na kterých byl založen rozsudek dotčený ve věci Lucchini, musela jeho závazná povaha vycházet z překážky věci pravomocně rozsouzené ustoupit požadavkům souvisejícím s jednotností a užitečným účinkem práva Společenství.

65. Naopak ve věcech, které se týkají takových oblastí, jako je systém DPH Společenství, který je jen částečně harmonizovaný(37), může být rozlišení mezi sférou práva Společenství a sférou vnitrostátního práva – a tedy vymezení pravomoci vnitrostátního soudu – delikátnější.

66. Ne každá chyba ze strany vnitrostátního soudu při zjišťování existence zneužívajících praktik pro účely zdanění DPH je tak problémem z hlediska legality Společenství: pokud je například toto zjištění postiženo vadou spočívající v nesprávném posouzení důkazních prostředků a nikoliv vadou spočívající v nepoužití správného institutu zneužívajících praktik, jak je definován judikaturou Soudního dvora.

67. Bez ohledu na předcházející je třeba k projednávané věci přistoupit z odlišného hlediska. Klíčovým faktorem – který podle mého názoru hovoří ve prospěch kladné odpovědi na položenou otázku – je specifický a podle mého názoru poněkud neortodoxní rozsah působnosti zásady překážky věci pravomocně rozsouzené, tak jak se použije v povodním řízení a kterou je třeba v projednávané věci posoudit.

68. Pole všeobecného chápání brání překážka věci pravomocně rozsouzené spojená s rozsudkem tomu, aby totožná věc nebo spor – vymezené prostřednictvím podmětů, právního základu a stran sporu – byly znovu projednávány v následném řízení. Zahájení takového totožného řízení obvykle povede k zastavení řízení z důvodu nepřípustnosti.

69. V takové situaci, jako je situace dotčená v projednávané věci, však rozsudky, které jsou spojeny s překážkou věci rozsouzené, byly vydány v jiných řízeních týkajících se výběru DPH, v jejímž případě byly dodatečné platební výměry vydány ve zdaňovacích obdobích 1987 a 1992, zatímco zdaňovací období dotčená v povodním řízení odpovídají rokem 1988 až 1991. Stejně tak, zatímco – pokud jde o výběr DPH v letech 1987 a 1992 – existují konečná rozhodnutí, jsou daňové spory, o které jde v povodním řízení, stále projednávány.

70. Aťkoliv se tedy spor před předkládajícím soudem překrývá v několika ohledech s daňovými spory, které byly vyřešeny dříve výše uvedenými konečnými rozsudky, musí být tento spor považován za zásadně odlišný, pokud jde o jeho předmět, v rozsahu, v němž se týká odlišných zdaňovacích období.

71. Proto, jak vyplývá z předkládacího usnesení, předkládající soud nehodlá zastavit řízení pro nepřípustnost v plném rozsahu. Nicméně se na základě zásady překážky věci pravomocně rozsouzené (tak jak se použije v povodním řízení) považuje být vázán některými aspekty dotčených konečných rozsudků, totiž pokud jde o posouzení smlouvy ze dne 27. prosince 1985, s tím účinkem, že v řízení, které před ním probíhá, nebude moci určit, zda uvedená smlouva představuje zneužívající praktiky, tak jak jsou definovány právem Společenství.

72. S přihlédnutím k předcházejícímu je třeba zaprvé poznamenat, že úvahy týkající se právní jistoty vyvstávají za takových okolností pouze ve vztahu k určité části zjištění obsažených v rozsudcích, které jsou spojeny s překážkou věci pravomocně rozsouzené, a nikoliv ve vztahu k celému rozsudkům v jejich celku.

73. Zadruhé, okolnosti věci projednávané před předkládajícím soudem se liší od okolností, které vedly k vydání rozsudků Eco Swiss(38) nebo Kapferer(39) – kterých se dovolává společnost

Olimpiclub – v nichž měl Soudní dvůr rozhodnout, zda rozhodnutí, které je spojeno s překážkou vci pravomocně rozsouzené, musí být zrušeno nebo přezkoumáno, pokud je v rozporu s právem Společenství. V projednávané věci naopak dotčené konečné rozsudky vydané ve vztahu k jiným zdařovacími obdobími nebudou jako takové zpochybněny rozhodnutím, které předkládající soud vydá ve věci, již projednávaná a jež se týká zaplacení DPH v dotčených zdařovacích obdobích.

74. V tomto svžtce je projednávaná situace srovnatelná spíše se situací ve věci Köbler, ve které Soudní dvůr zamítl argument založený na překážce vci pravomocně rozsouzené proti uznání zásady odpovědnosti státu za škodu způsobenou rozhodnutím soudu rozhodujícího v posledním stupni z toho důvodu, že takové uznání nemá samo o sobě za následek zpochybnění překážky vci pravomocně rozsouzené spojené s uvedeným rozhodnutím(40).

75. Za okolností projednávaného případu proto podle mého názoru neexistují žádné podstatné zájmy související s právní jistotou, které by převážily nad povinností předkládajícího soudu uplatňovat právo Společenství a zajistit jeho plný účinek, v projednávaném případě zákaz zneužívajících praktik v oblasti DPH. Je třeba tudíž dospět k závěru, že právo Společenství brání použití ustanovení, které stanoví zásadu překážky vci pravomocně rozsouzené takového rozsahu a s takovými účinky jako v projednávané věci.

76. S přihlédnutím ke všemu předcházejícímu by položená otázka měla být zodpovězena v tom smyslu, že právo Společenství brání použití takového ustanovení vnitrostátního práva, jako je § 2909 italského občanského zákoníku, které zakotvuje zásadu překážky vci pravomocně rozsouzené, v rozsahu, v němž použití tohoto ustanovení, tak jak je vykládáno vnitrostátními soudy, brání vnitrostátnímu soudu v takovém sporu, jako je spor před předkládajícím soudem týkající se zaplacení DPH, aby správně a v souladu s právem Společenství určil, zda se jedná o zneužívající praktiky, pokud je rozhodnutí o této otázce již obsaženo v konečném rozsudku vydaném jiným soudem ve vztahu k jinému zdařovacímu období.

V – Závěry

77. V důsledku toho navrhuji Soudnímu dvoru, aby na položenou otázku odpověděl následovně:

– právo Společenství brání použití takového ustanovení vnitrostátního práva, jako je § 2909 Codice Civile (italský občanský zákoník), které zakotvuje zásadu překážky vci pravomocně rozsouzené, v rozsahu, v němž použití tohoto ustanovení, tak jak je vykládáno vnitrostátními soudy, brání vnitrostátnímu soudu v takovém sporu, jako je spor před předkládajícím soudem týkající se zaplacení DPH, aby správně a v souladu s právem Společenství určil, zda se jedná o zneužívající praktiky, pokud je rozhodnutí o této otázce již obsaženo v konečném rozsudku vydaném jiným soudem ve vztahu k jinému zdařovacímu období.

1 – Původní jazyk: angličtina.

2 – Rozsudek ze dne 18. července 2007, C-119/05, Sb. rozh. s. I-6199.

3 – Corte suprema di cassazione odkazuje na své rozsudky č. 13919/06, 16258/07 a 25681/06.

4 – V této souvislosti předkládající soud odkazuje zejména na rozsudky ze dne 21. února 2006, Halifax a další, C-255/02, Sb. rozh. s. I-1609, a ze dne 21. února 2008, Part Service, C-425/06, Sb. rozh. s. I-897.

5 – Odkazuje v tomto ohledu zejména na rozsudky ze dne 14. prosince 1995, Peterbroeck, C-312/93, Recueil, s. I-4599, a Van Schijndel, C-430/93 a C-431/93, Recueil, s. I-4705, a ze

dne 27. února 2003, Santex, C-327/00, Recueil, s. I-1877.

6 – Uvedený výše v poznámce pod čarou 2.

7 – V této souvislosti předkládající soud odkazuje zejména na rozsudky ze dne 1. června 1999, Eco Swiss, C-126/97, Recueil, s. I-3055; ze dne 28. června 2001, Lasy, C-118/00, Recueil, s. I-5063; ze dne 7. ledna 2004, Wells, C-201/02, Recueil, s. I-723, a ze dne 13. ledna 2004, Kühne & Heitz, C-453/00, Recueil, s. I-837.

8 – Uvedený výše v poznámce pod čarou 2.

9 – Uvedený výše v poznámce pod čarou 7.

10 – Rozsudek ze dne 16. března 2006, Kapferer, C-234/04, Sb. rozh. s. I-2585.

11 – Uvedený výše v poznámce pod čarou 7.

12 – Uvedený výše v poznámce pod čarou 7.

13 – Uvedený výše v poznámce pod čarou 2.

14 – Viz v tomto smyslu například rozsudek ze dne 23. listopadu 1995, Nutril v. Komise, C-476/93 P, Recueil, s. I-4125, bod 14.

15 – Viz v tomto smyslu zejména rozsudky ze dne 21. září 1983, Deutsche Milchkontor a další, 205/82 až 215/82, Recueil, s. 2633, bod 17; ze dne 16. prosince 1976, Rewe v. Landwirtschaftskammer für das Saarland, 33/76, Recueil, s. 1989, bod 5, a Peterbroeck, uvedený výše v poznámce pod čarou 5, bod 12.

16 – Viz v tomto smyslu mimo jiné rozsudky Kapferer, uvedený výše v poznámce pod čarou 10, bod 22; Wells, uvedený výše v poznámce pod čarou 7, bod 67, a rozsudek ze dne 16. května 2000, Preston a další, C-78/98, Recueil, s. I-3201, bod 31.

17 – Viz již rozsudek ze dne 15. července 1964, Costa v. E.N.E.L., 6/64, Recueil, s. 1141. Je třeba poznamenat, že řešení rozporu norem na základě této zásady se může ukázat méně jednoznačné v případech, kdy je uplatnění práva Společenství nepřímo bráněno vnitrostátním procesním a institucionálním rámcem, než v případech, kdy je například právo Společenství v přímém rozporu s hmotněprávním ustanovením vnitrostátního práva. Abych použil svou výše uvedenou metaforu, posouzení otázky, zda jsou vnitrostátní procesní a institucionální „kanály“, skrz které se musí uplatňovat právo Společenství, „dostatečně široké“ – v tom smyslu, že dotčené pravidlo Společenství se může účinně uplatnit – je svou povahou postupné a ve skutečnosti vyžaduje, aby byla nalezena rovnováha mezi jednak zájmem na zachování integrity dotčených vnitrostátních pravidel, a jednak požadavky Společenství, pokud jde o předsnost a plný účinek práva Společenství.

18 – Viz v tomto smyslu mimo jiné rozsudky ze dne 9. března 1978, Simmenthal, 106/77, Recueil, s. 629, body 21 až 24; ze dne 19. června 1990, Factortame a další, C-213/89, Recueil, s. I-2433, body 19 až 21, jakož i Lasy, uvedený výše v poznámce pod čarou 7, body 51 a 52; Kühne & Heitz, uvedený výše v poznámce pod čarou 7, bod 20, a Lucchini, uvedený výše v poznámce pod čarou 2, bod 61.

19 – Pokud jde o podobný přístup, viz stanovisko generálního advokáta Légera předcházející rozsudku ve věci Kühne & Heitz, uvedenému výše v poznámce pod čarou 7, zejména body 45, 58 a 75, a stanovisko generálního advokáta Ruiz-Jarabo Colomera ve spojených věcech i-21

Germany a Arcor, C-392/04 a C-422/04, Sb. rozh. s. I-8559, bod 69.

20 – Viz v tomto smyslu mimo jiné rozsudky Kühne & Heitz, uvedený výše v poznámce pod čarou 7, bod 24; Eco Swiss, uvedený výše v poznámce pod čarou 7, bod 46, a rozsudek ze dne 12. února 2008, Kempter, C-2/06, Sb. rozh. s. I-411, bod 37.

21 – Viz v tomto smyslu rozsudky Eco Swiss, uvedený výše v poznámce pod čarou 7, body 46 a 47, ze dne 30. září 2003, Köbler, C-224/01, Recueil, s. I-10239, bod 38, a Kapferer, uvedený výše v poznámce pod čarou 10, bod 20, viz též, pokud jde o správní rozhodnutí, rozsudky i-21 Germany, uvedený výše v poznámce pod čarou 19, bod 51, a Kühne & Heitz, uvedený výše v poznámce pod čarou 7, bod 24.

22 – Viz v tomto smyslu rozsudky Kapferer, uvedený výše v poznámce pod čarou 10, bod 21, a Eco Swiss, uvedený výše v poznámce pod čarou 7, body 46 a 47.

23 – Viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 22. března 1961, S.N.U.P.A.T. v. Vysoký úřad, 42/59 a 49/59, Recueil, s. 103; i-21 Germany a Arcor, uvedený výše v poznámce pod čarou 19, bod 52, a stanovisko generálního advokáta Ruiz-Jarabo Colomera v téže věci, bod 76.

24 – Viz v tomto ohledu rozsudky Kühne & Heitz, uvedený výše v poznámce pod čarou 7, bod 27; i-21 Germany a Arcor, uvedený výše v poznámce pod čarou 19, bod 52; Willy Kempter, uvedený výše v poznámce pod čarou 20, bod 38, a Lucchini, uvedený výše v poznámce pod čarou 2, bod 63.

25 – Viz body 26 a 27 rozsudku Kühne & Heitz: zaprvé, správní orgán musí mít podle vnitrostátního práva pravomoc přezkoumat toto rozhodnutí; zadruhé, dotčené správní rozhodnutí musí být konečné v důsledku rozsudku vnitrostátního soudu vydaného v posledním stupni; zatřetí, tento rozsudek musí být s přihlédnutím k následnému rozhodnutí Soudního dvora založený na nesprávném výkladu práva Společenství, který byl přijat, aniž by byla Soudnímu dvoru podána žádost o rozhodnutí o předběžné otázce za podmínek stanovených ve třetím pododstavci článku 234 ES; začtvrté, je třeba, aby dotčená osoba u správního orgánu podala stížnost ihned poté, co se dozvěděla o uvedeném rozhodnutí Soudního dvora.

26 – Viz body 26 a 28 rozsudku, uvedeného výše v poznámce pod čarou 7.

27 – Viz body 52 a 54 rozsudku i-21 Germany a Arcor, uvedeného výše v poznámce pod čarou 19.

28 – A sice podmínka, že dotčený orgán musí mít na základě vnitrostátního práva pravomoc rozhodnutí přehodnotit; viz Kapferer, uvedený výše v poznámce pod čarou 10, bod 23.

29 – Viz rozsudek Lucchini, uvedený výše v poznámce pod čarou 2, body 60 až 63.

30 – Viz v tomto smyslu zejména body 52, 59 a 62 rozsudku.

31 – S přihlédnutím k takovým faktorům jako je zvláštní procesní rámec, ve kterém soud nebo správní orgán působí, zda a v jakém rozsahu splnily soudy nebo správní orgány své povinnosti, pokud jde o uplatnění a prosazování práva Společenství, a zda účastníci řízení využili jim dostupné prostředky za účelem uplatnění svých práv.

32 – Uvedený výše v poznámce pod čarou 4.

33 – Uvedený výše v poznámce pod čarou 4.

34 – Šestá směrnice Rady ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. věst. 1977, L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995 (Úř. věst. 1995, L 102, s. 18; Zvl. vyd. 09/01, s. 274) (dále jen „šestá směrnice“).

35 – Uvedený výše v poznámce pod čarou 2.

36 – Uvedený v poznámce pod čarou 2.

37 – Viz rozsudek ze dne 12. června 2008, Komise v. Portugalsko (C-462/05, Sb. rozh. s. I-4183, bod 51).

38 – Uvedený výše v poznámce pod čarou 7.

39 – Uvedený výše v poznámce pod čarou 10.

40 – Uvedený výše v poznámce pod čarou 21, bod 39. Soudní dvůr v této souvislosti poznamenal, že řízení, jehož cílem je určení odpovědnosti státu, nemá stejný účel a nutně se jej neúčastní stejní účastníci řízení jako řízení, které vedlo k rozhodnutí, se kterým je spojena překážka voci pravomocně rozhodnuté.