

STANOVISKO GENERÁLNÍ ADVOKÁTKY

VERICI TRSTENJAK

přednesené dne 12. ledna 2012(1)

**Věc C-591/10**

**Littlewoods Retail Ltd a další**

**proti**

**Her Majesty's Commissioners for Revenue and Customs**

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

podaná High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Spojené království)]

„Vrácení daně z přidané hodnoty vybrané v rozporu s unijním právem – Úročení – Jednoduché úroky – Složené úroky – Procesní autonomie členských států – Zásada efektivity – Zásada rovnocennosti“

## **I – Úvod**

1. V projednávané žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podané High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, se Soudnímu dvoru předkládají čtyři předběžné otázky týkající se povinnosti vrátit daň z přidané hodnoty vybranou v rozporu s unijním právem, která vyplývá z právních předpisů Unie. V tomto ohledu předkládající soud žádá především o objasnění otázky, zda a – v případě kladné odpovědi na tuto otázku – v jakém rozsahu je členský stát, který vybral daň z přidané hodnoty v rozporu s právními předpisy Unie týkajícími se daně z přidané hodnoty, povinen kromě vrácení daně zaplatit také úroky z této hlavní částky.

## **II – Právní rámec**

### **A – Vnitrostátní právo**

2. Value Added Tax Act 1994 (dále jen „VATA 1994“) obsahuje ustanovení vnitrostátního práva týkající se správy, výběru a vymáhání DPH, jakož i opravného prostředku, který lze podávat ke specializovanému soudu.

3. Pokud osoba povinná k dani zaplatí vyšší DPH, oddíl 80 VATA 1994 jí umožňuje požadovat vrácení přeplatku. Relevantní ustanovení oddílu 80 VATA 1994 stanoví následující:

„80 Daňový dobropis nebo vrácení nadměrně vykázané DPH nebo jejího přeplatku

(1) Pokud osoba

(a) využítvala Commissioners DPH za stanové zdařovací období (kdykoliv skonřilo) a

(b) využítvala tak jako DPH na výstupu řástku, která není dlužnou daní na výstupu,

Commissioners jsou povinni poskytnout této osobě k této řástce dařový dobropis.

[...]

(1B) Pokud osoba zaplatila za stanovené zdařovací období (kdykoliv skonřilo) Commissioners jakořto DPH řástku, kterou mu nedlužila, a to nikoliv proto, ře

(a) řástka, která nebyla splatnou daní na výstupu, byla využítvána jako dař na výstupu nebo

[...],

Commissioners jsou povinni vrátit takto zaplacenou řástku této osobě.

(2) Commissioners jsou povinni poskytnout dařový dobropis nebo vrátit řástku podle tohoto oddílu pouze tehdy, pokud byl za tímto úřelem uplatněn nárok.

(2A) Pokud:

(a) na základě nároku uplatněného podle tohoto oddílu odstavce má být osobě poskytnut dařový dobropis podle pododdílu 1) nebo pododdílu 1A) a

(b) po zapořtení řástky, která má být případeň zohledněna podle tohoto zákona nebo na jeho základě, celá tato řástka nebo její řást zřstane neodeřtena,

Commissioners jsou povinni uvedené osobě tuto zbývající řástku zaplatit (nebo vrátit).

[...]

(7) Kromě případeň stanovených v tomto oddílu nejsou Commissioners povinni poskytnout dařový dobropis nebo vrátit řádnou řástku využítvanou nebo zaplacenou jakořto DPH, která jim nebyla jakořto DPH dlužena.“

4. Pokud je nároku uplatněnému podle oddílu 80 VATA 1994 vyhověno, má osoba povinná k dani případeň téř nárok na úroky z přeplatku vypořítané v souladu s ustanoveními oddílu 78 VATA 1994. Oddíl 78 stanoví následující:

„78 Úroky v urřitých případech úředního omylu

(1) Pokud osoba na základě pochybení Commissioners

(a) využítvala jako dař na výstupu řástku, která nebyla dlužnou daní na výstupu, a kterou jsou v dřsledku toho Commissioners povinni v souladu s oddílem 80 (2A) této osobě zaplatit (nebo vrátit), nebo

(b) nepožádala o dařový dobropis podle oddílu 25 u řástky, u níř mřla na takový dobropis nárok, a kterou jsou v dřsledku toho Commissioners povinni jí zaplatit, nebo

(c) řjinak než v případech spadajících pod písm. a) nebo b)) zaplatila Commissioners jakořto

DPH částku, která nebyla dlužnou DPH, a kterou jsou Commissioners v důsledku toho povinni jí vrátit, nebo

(d) obdržela platbu částky, kterou jí dlužili Commissioners v souvislosti s DPH, opožděně,

pokud a v rozsahu, ve kterém by Commissioners nebyli povinni tak uhradit na jiném základě, než je tento oddíl, jsou povinni zaplatit jí úroky z této částky za příslušné období s výhradou následujících ustanovení tohoto oddílu.

[...]

(3) Úroky podle tohoto oddílu musí být zaplacený v sazbě použitelné podle oddílu 197 Finance Act 1996 (finanční zákon 1996).

[...]“

### III – Skutkový stav a žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

5. Žalobkyně v původním řízení provozovaly, resp. provozují, ve Spojeném království zásilkový prodej založený na výběru zboží z katalogu, v jehož rámci distribuují katalogy prostřednictvím sítě osob označovaných jako „zástupci“ a prodávají zboží vyobrazené v těchto katalogích. Zástupci dostávali provizi z prodejů, které uskutečnili nebo které byly uskutečněny jejich prostřednictvím (dále jen „nákupy uskutečněné třetí stranou“), přičemž tato provize mohla být buď vyplácena v hotovosti, nebo započtena na nákupy, které zprostředkovatelé sami uskutečnili v minulosti, nebo použita (ve vyšší sazbě) pro budoucí nákupy.

6. V původním řízení je nesporné, že provize placená za nákupy uskutečněné třetí stranou v období od roku 1973 do října roku 2004 byla v rámci výpočtu DPH nesprávně kvalifikována, a to jak podle právních předpisů Unie, tak i podle vnitrostátních právních předpisů, v důsledku čehož byl u určitých dodávek mylně stanoven příliš vysoký základ daně, a tudíž byla placena příliš vysoká DPH.

7. Od října roku 2004 vrátili Her Majesty's Commissioners for Revenue & Customs (dále jen „žalovaní v původním řízení“) žalobkyním v původním řízení přeplatek na DPH ve výši přibližně 204 774 763 GBP podle oddílu 80 VATA 1994. Žalovaní v původním řízení kromě toho podle oddílu 78 VATA 1994 vyplatili jednoduché úroky ve výši 268 159 135 GBP.

8. Žalobkyně v původním řízení požadují zaplacení dalších částek v celkové výši okolo 1 miliardy GBP. Podle jejich názoru tyto částky představují pro Spojené království prospěch získaný využitím přeplatku DPH. V tomto ohledu předkládající soud rozsudkem ze dne 19. května 2010 rozhodl, že tuto žalobu je třeba zamítnout podle vnitrostátních právních předpisů a bez ohledu na unijní právo.

9. Jelikož má předkládající soud pochybnosti o slučitelnosti takového výsledku s právními předpisy Unie, předložil Soudnímu dvoru k rozhodnutí následující předběžné otázky:

„1) Jestliže osoba povinná k dani zaplatila přeplatek DPH, který byl vybrán členským státem v rozporu s požadavky právních předpisů Unie týkajících se DPH, je opatření k nápravě stanovené členským státem v souladu s unijním právem, pokud toto opatření stanoví pouze a) vrácení přeplatku z hlavní částky, a b) jednoduché zúčtování této částky v souladu s vnitrostátními právními předpisy, jako oddíl 78 VATA 1994?

2) Pokud ne, vyžaduje unijní právo, aby opatření k nápravě přijaté členským státem stanovilo a) vrácení přeplatku z hlavní částky a b) zaplacení složených úroků jakožto ohodnocení užité

hodnoty p?eplatku, kterou získal ?lenský stát, nebo ztráty užité hodnoty pen?z na stran? osoby povinné k dani?

3) Pokud je t?eba odpov?d?t na otázky 1 a 2 záporn?, co musí zahrnovat opat?ení k náprav?, jeho? stanovení ?lenským státem vyžaduje unijní právo, krom? vrácení p?eplatku z hlavní ?ástky, ve vztahu k užité hodnot? p?eplatku nebo úrok??

4) Pokud je t?eba odpov?d?t na otázku 1 záporn?, vyžaduje zásada efektivity stanovená unijním právem, aby ?lenský stát nepoužil omezení, stanovená vnitrostátním právem (jako jsou oddíly 78 a 80 VATA 1994), jakýchkoliv vnitrostátních nárok? nebo opat?ení k náprav?, které by jinak m?la k dispozici osoba povinná k dani k vymáhání nároku podle unijního práva vyplývajícího z odpov?dí Soudního dvora na první t?i otázky, nebo sta?í, že vnitrostátní soud nepoužije taková omezení pouze ve vztahu k jednomu z takových vnitrostátních nárok? nebo opat?ení k náprav??

Jakých dalších zásad se má držet vnitrostátní soud p?i uplat?ování tohoto nároku stanoveného unijním právem, aby to bylo v souladu se zásadou efektivity stanovenou unijním právem?“

#### IV – ?ízení p?ed Soudním dvorem

10. P?edkládací rozhodnutí ze dne 4. listopadu 2010 bylo kancelá?i Soudního dvora doru?eno dne 14. prosince 2010. Svá písemná vyjád?ení p?edložily žalobkyn? v p?vodním ?ízení, Spojené království, Spolková republika N?mecko, Kyperská republika, Nizozemské království, Francouzská republika, Finská republika, jakož i Evropská komise. Jednání konaného dne 22. listopadu 2011 se zú?astnili zástupci žalobky? v p?vodním ?ízení, jakož i Spojeného království a Komise.

#### V – Argumenty zú?astn?ných

##### A – První, druhá a t?etí p?edb?žná otázka

11. Komise se domnívá, že první, druhou a t?etí p?edb?žnou otázku je t?eba zodpov?d?t v tom smyslu, že pokud osoba povinná k dani zaplatí p?eplatek na DPH, kterou ?lenský stát vybral v rozporu s požadavky stanovenými v právních p?edpisech Unie týkajících se DPH, je opat?ení k náprav?, které stanoví pouze vrácení p?eplatku z hlavní ?ástky, a jednoduché zúro?ení této ?ástky slu?itelné s unijním právem, pokud toto opat?ení sm?uje k poskytnutí p?im??ené náhrady nebo p?im??eného vyrovnání za nemožnost využití daných finan?ních prost?edk? a pokud vnitrostátní právní p?edpisy nestanoví žádné velkorysejší opat?ení k náprav? v souvislosti s jinými dan?mi.

12. Vl?dy Spojeného království, Kyperské republiky, Francouzské republiky a Spolkové republiky N?mecko odpovídají na první p?edb?žnou otázku v tom smyslu, že opat?ení k náprav? poskytnuté ?lenským státem, které v p?ípad? výb?ru DPH v rozporu s právními p?edpisy Unie stanoví vrácení p?eplatku z hlavní ?ástky, a jednoduché zúro?ení této ?ástky podle vnitrostátních právních p?edpis?, je v souladu s unijním právem. Rovn?ž finská vl?da odpovídá na první otázku v tomto smyslu a zd?raz?uje v tomto ohledu, že je t?eba p?ihlížet k zásad? efektivity a rovnocennosti. Nizozemská vl?da podobn? uvádí, že unijní právo nezavazuje ?lenské státy k tomu, aby vyplácely v rámci vrácení DPH, která byla vybrána v rozporu s právními p?edpisy Unie, složené úroky. Za t?chto okolností není podle vlád Spojeného království, Kyperské republiky ani podle nizozemské a finské vlád t?eba odpovídat na druhou, t?etí a ?tvrtou p?edb?žnou otázku.

13. Pokud jde zodpov?zení první, druhé a t?etí p?edb?žné otázky, zastávají žalobkyn? v p?vodním ?ízení názor, že opat?ení k náprav?, které ?lenské státy musí p?ijmout za ú?elem vrácení DPH vybrané v rozporu s právními p?edpisy Unie, musí vést k vyrovnání výhody, kterou ?lenský stát získal prost?ednictvím využití hlavní ?ástky DPH, která byla vybrána v rozporu s

unijním právem. O otázce, zda má opatření k nápravě kromě vrácení přeplatku DPH z hlavní částky stanovit také jednoduché úročení, úročení na základě složených úroků nebo jinou formu úročení, musí rozhodnout vnitrostátní soudy.

#### B – čtvrtá předběžná otázka

14. Žalobkyně v převodním řízení se domnívá, že na čtvrtou předběžnou otázku je třeba odpovědět v tom smyslu, že vnitrostátní omezení, které je v rozporu s unijním právem, nesmí být pro vymáhání nároků vyplývajících z unijního práva (tak jak jsou obsažena v sekcích 78 a 80), které se týká dvou různých vnitrostátních opatření k nápravě, použito ve vztahu k této dvěma opatřeními k nápravě, pokud se osoba oprávněná k vrácení daně podle vnitrostátních právních předpisů může svobodně rozhodnout pro jedno nebo druhé opatření.

15. Podle názoru Komise není třeba na čtvrtou otázku odpovídat. Pokud by se však Soudní dvůr přesto rozhodl odpovědět na tuto otázku, měla by odpověď znít tak, že pokud se ukáže, že oddíl 78 VATA 1994 není slučitelný s unijním právem, neměl by být vůbec používán.

#### VI – Právní posouzení

##### A – První, druhá a třetí předběžná otázka

16. V rámci první, druhé a třetí předběžné otázky žádá předkládající soud v podstatě o objasnění, jakým způsobem je třeba úročit DPH, která byla vybrána v rozporu s právními předpisy Unie, ve prospěch osoby povinné k dani, která je oprávněna k jejímu vrácení, v takovém případě, o jaký se jedná v převodním řízení. V tomto ohledu se předkládající soud zejména táže, zda musí vnitrostátní právo kromě vrácení přeplatku na dani z hlavní částky stanovit zúročení této částky „jednoduchými“ úroky (první předběžná otázka), „složenými“ úroky (druhá předběžná otázka) anebo jinými úroky, které má blíže stanovit Soudní dvůr (třetí předběžná otázka).

17. Pod pojmem „jednoduché“ úroky předkládající soud chápe úročení, při němž nedojde ke kapitalizaci úroků z předchozích účetních období. Úročení „složenými“ úroky by naopak znamenalo, že úroky z předchozích účetních období by byly přičteny ke kapitálu, takže by se staly součástí základu pro výpočet úroků za následující období, za něž mají být úroky zaplacený.

18. Východiskem pro odpověď na první až třetí předběžnou otázku je zjištění, že problematika úročení DPH vybrané v rozporu s unijním právem nebyla výslovně upravena ani v druhé směrnici o DPH(2), ani v šesté směrnici(3).

19. Kromě toho je třeba zdůraznit, že žalobkyně v převodním řízení nepodaly žaloby na náhradu škody z důvodu porušení unijního práva Spojeným královstvím(4). Podle informací předkládajícího soudu není v převodním řízení zpochybováno, že nejsou splněny podmínky vzniku nároku na náhradu škody vyplývajících z odpovědnosti státu podle unijního práva. V převodním řízení se tedy jedná o žaloby na vrácení DPH vybrané v rozporu s právními předpisy Unie, které nelze kvalifikovat jako žaloby na náhradu škody.

20. Ve světle těchto zjištění je při hledání odpovědi na první až třetí předběžnou otázku třeba vycházet z ustálené judikatury Soudního dvora, podle které jsou členské státy v zásadě povinny vrátit daně vybrané v rozporu s unijním právem(5). Tomu odpovídající nárok osoby povinné k dani na vrácení daně vybrané v rozporu s unijním právem představuje následek a doplnění práv vyplývajících jednotlivci z ustanovení unijního práva, podle kterých jsou taková zdanění zakázána(6).

21. Za úelem soudního vymáhání takových nároků na vrácení daně, které vyplývají z unijního

práva, se musí osoby oprávněné k vrácení daní obracet na soudy členských států(7).

22. V případě neexistence příslušné unijní právní úpravy spadá také konkrétní procesní právní podoba žalob na vrácení daní do působnosti členských států, které však v tomto ohledu vždy musí respektovat zásadu rovnocennosti a efektivity(8). Jednotlivé členské státy přitom musí určit příslušné soudy a upravit procesní podmínky podávání žalob na vrácení daní, přičemž tyto podmínky nesmějí být méně příznivé než ty, které se týkají obdobných situací na základě vnitrostátního práva (zásada rovnocennosti), a že v praxi neznemožují nebo nadměrně neztěžují výkon práv priznaných právním řádem Unie (zásada efektivity)(9).

23. Tento úkol členských států spočívající v upravení procesních podmínek uplatnění nároků fyzických a právnických osob, které vyplývají z právních předpisů Unie, a rozhodovací pravomoc, která jim v tomto ohledu přísluší, jsou tradičně shrnuty v pojmu „procesní autonomie členských států“. Tento pojem je ovšem mírně zavádějící a nepřesný. Zatímco pojem „autonomie“ zřejmě zahrnuje rozsáhlou rozhodovací pravomoc členských států při stanovování procesních pravidel, podle judikatury Soudního dvora taková absolutní rozhodovací pravomoc neexistuje. Soudní dvůr totiž v této judikatuře vychází z povinnosti členských států zakotvené v právních předpisech Unie spočívající v tom, aby po procesní stránce umožnily prosazování nároků vyplývajících z unijního práva(10). Rozhodnutí o tom, zda budou stanovena procesní pravidla pro vymáhání nároků vyplývajících z právních předpisů Unie, či nikoli, tedy nespadá do rozhodovací pravomoci členských států. Rozhodovací pravomoc, která členským státům přísluší při určení příslušných řízení a podmínek řízení, je na druhou stranu omezena zásadou efektivity a rovnocennosti.

24. Zásada „procesní autonomie“ tedy členským státům nezaručuje skutečnou autonomii, nýbrž spíše určitou rozhodovací pravomoc v rámci procesní právní úpravy nároků vyplývajících z unijního práva, jejichž soudní vymáhání není konkrétně upraveno v právních předpisech Unie(11). „Procesní autonomie“ členských států kromě toho v judikatuře Soudního dvora nezůstala omezena na procesní právní aspekty. Vztahuje se naopak zčásti i na hmotnou právní úpravu nároků vyplývajících z unijního práva(12), takže procesní autonomie součástí zahrnuje určitou *remedial autonomy* členských států(13).

25. Ačkoli je tedy pojem „procesní autonomie členských států“ ve dvou ohledech nepřesný, přesto se v judikatuře Soudního dvora prosadil jako zvlášť zažitá koncepce(14). S výhradou vysvětlení, které jsem uvedla výše, ho budu používat v dalším textu.

26. V rámci své judikatury týkající se procesní autonomie členských států se Soudní dvůr již vícekrát vyjádřil k otázce úročení částek vybraných v rozporu s unijním právem. V tomto ohledu však jeho jednotlivé rozsudky vykazují různé nuance, na základě kterých lze odlišovat dva směry judikatury.

27. V první řadě – především starších – rozsudků Soudní dvůr rozhodl, že problematika placení úroků z částek vybraných v rozporu s unijním právem představuje vedlejší problém, který je třeba řešit na úrovni vnitrostátního práva. Členským státům přitom zejména přísluší upravit otázku zaplacení úroků v etn okamžiku, od kterého je třeba úroky počítat, jakož i otázku úrokové sazby. V tomto smyslu Soudní dvůr rozhodl v rozsudcích Roquette Frères v. Komise(15) a Express Dairy Foods(16). Tento směr judikatury byl potvrzen mj. v rozsudku Ansaldo Energia(17) a v rozsudku N(18).

28. V druhé řadě – především novějších – rozsudků Soudní dvůr naopak rozhodl, že osoby povinné k dani přísluší podle právních předpisů Unie nárok na zaplacení úroků z daní vybraných v rozporu s unijním právem. U zrodu tohoto směru judikatury stál rozsudek Metallgesellschaft a další(19), ve kterém se Soudní dvůr musel zabývat případem zálohy na daň vybrané v rozporu s

unijním právem. V tomto rozsudku sice nejprve potvrdil svou starší judikaturu, podle které je v<sup>o</sup>cí vnitrostátního zákonodárce, aby upravit všechny vedlejší otázky související s vrácením neprávem vybraných daní, jako například otázku úpravy placení úrok<sup>o</sup>, v<sup>o</sup>etn<sup>o</sup> okamžiku, od kterého je t<sup>o</sup>eba úroky po<sup>o</sup>ítat, jakož i otázku úpravy úrokové sazby(20). Následn<sup>o</sup> však konstatoval, že v p<sup>o</sup>ípad<sup>o</sup> p<sup>o</sup>ed<sup>o</sup>asné splatnosti daní, která je v rozporu s unijním právem, právní p<sup>o</sup>edpisy Unie požadují p<sup>o</sup>iznání úrok<sup>o</sup>. V tomto ohledu zejména uvedl, že právní norma Unie, která brání p<sup>o</sup>ed<sup>o</sup>asné splatnosti dan<sup>o</sup>, poskytuje osob<sup>o</sup> povinné k dani nárok na úroky, které narostly na záloze na dani v období mezi zaplacením zálohy, která je v rozporu s unijním právem, a splatností této platby, která je v souladu s unijním právem(21).

29. Tento nový sm<sup>o</sup>r judikatury byl potvrzen v rozsudcích *Test Claimants in the FII Group Litigation*(22) a *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*(23). Oba rozsudky navíc jasn<sup>o</sup> dokazují, že argumentaci rozvinutou v rozsudku *Metallgesellschaft* a další, týkající se záloh na dani, které byly vybrány v rozporu s unijním právem, lze použít i na takové p<sup>o</sup>ípady, kdy výb<sup>o</sup>r dan<sup>o</sup> byl celkov<sup>o</sup> v rozporu s unijním právem. To je také logické. Za ú<sup>o</sup>elem od<sup>o</sup>vodn<sup>o</sup>ení nároku na úroky, který vyplývá z právních p<sup>o</sup>edpis<sup>o</sup> Unie a vzniká na základ<sup>o</sup> záloh na dani vybraných v rozporu s unijním právem, Soudní dv<sup>o</sup>r vychází ze zjišť<sup>o</sup>ení, že osoba povinná k dani utrp<sup>o</sup>la ztráty p<sup>o</sup>edstavované nemožností disponovat pen<sup>o</sup>žními <sup>o</sup>ástkami v d<sup>o</sup>sledku p<sup>o</sup>ed<sup>o</sup>asné splatnosti dan<sup>o</sup>, p<sup>o</sup>i<sup>o</sup>emž tyto ztráty je t<sup>o</sup>eba kvalifikovat jako <sup>o</sup>ásky, které si <sup>o</sup>lenský stát ponechal, anebo mu byly zaplacený v rozporu s unijním právem(24). Jelikož i výb<sup>o</sup>r daní provedený v rozporu s unijním právem vede k nemožnosti disponovat s odvedenými <sup>o</sup>ástkami až do okamžiku jejich vrácení, neexistuje zjevný d<sup>o</sup>vod pro to, aby bylo rozlišováno mezi nárokem na úroky, který vyplývá z právních p<sup>o</sup>edpis<sup>o</sup> Unie a osob<sup>o</sup> povinné k dani p<sup>o</sup>ísluší v kontextu záloh na dani vybraných v rozporu s unijním právem, a takovým nárokem v kontextu plateb dan<sup>o</sup> provedených v rozporu s unijním právem *per se*.

30. Z t<sup>o</sup>chto úvah vyplývá, že <sup>o</sup>lenské státy, které vybraly dan<sup>o</sup> v rozporu s unijním právem, mají podle nov<sup>o</sup>jší judikatury Soudního dvora v zásad<sup>o</sup> jak povinnost k vrácení daní vybraných v rozporu s unijním právem, tak povinnost k zaplacení úrok<sup>o</sup> za ú<sup>o</sup>elem vyrovnaní nemožnosti disponovat s odvedenými <sup>o</sup>ástkami. Osob<sup>o</sup> povinné k dani tak p<sup>o</sup>ísluší jak právo na vrácení dan<sup>o</sup>, tak právo na vyplacení úrok<sup>o</sup>. Tato práva osoby povinné k dani vznikají na základ<sup>o</sup> t<sup>o</sup>ch ustanovení unijního práva, podle kterých jsou vybrané dan<sup>o</sup> zakázány.

31. Podle judikatury týkající se procesní autonomie <sup>o</sup>lenských stát<sup>o</sup> je konkrétní hmotn<sup>o</sup> právní a procesn<sup>o</sup> právní úprava nároku na úroky, který vyplývá z právních p<sup>o</sup>edpis<sup>o</sup> Unie a p<sup>o</sup>ísluší osob<sup>o</sup> povinné k dani, v<sup>o</sup>cí <sup>o</sup>lenských stát<sup>o</sup>. <sup>o</sup>lenským stát<sup>o</sup>m tedy p<sup>o</sup>ísluší, aby p<sup>o</sup>i dodržení zásad efektivity a rovnocennosti ur<sup>o</sup>ily podmínky úro<sup>o</sup>ení. K t<sup>o</sup>mt<sup>o</sup> podmínkám pat<sup>o</sup>í také rozhodnutí, zda k úro<sup>o</sup>ení dojde na základ<sup>o</sup> systému „jednoduchých úrok<sup>o</sup>“ nebo na základ<sup>o</sup> systému „složených úrok<sup>o</sup>“.

32. Z úvah p<sup>o</sup>edkládajícího soudu vyplývá, že Spojené království splnilo svou povinnost, která pro n<sup>o</sup>j vyplývá z právních p<sup>o</sup>edpis<sup>o</sup> Unie a spo<sup>o</sup>ívá v p<sup>o</sup>iznání nároku na úroky osob<sup>o</sup> povinné k dani, která je oprávn<sup>o</sup>na k vrácení dan<sup>o</sup>. Je naopak sporné, zda Spojené království porušilo p<sup>o</sup>i ur<sup>o</sup>ení podmínek získání tohoto nároku na úroky zásadu efektivity nebo zásadu rovnocennosti, když bylo zaru<sup>o</sup>eno pouze zúro<sup>o</sup>ení hlavní <sup>o</sup>ásky dan<sup>o</sup> jednoduchým úrokem.

33. Podle mého názoru lze na otázku, zda byla dodržena zásada efektivity, odpov<sup>o</sup>d<sup>o</sup>t bez dalšího kladn<sup>o</sup>.

34. Podle ustálené judikatury zásada efektivity <sup>o</sup>lenským stát<sup>o</sup>m zakazuje v praxi znemož<sup>o</sup>ovat nebo nadm<sup>o</sup>rn<sup>o</sup> zt<sup>o</sup>žovat výkon práv p<sup>o</sup>iznaných právním <sup>o</sup>ádem Unie(25). V rámci ur<sup>o</sup>ení podmínek nároku na úroky, který vyplývá z právních p<sup>o</sup>edpis<sup>o</sup> Unie, by tedy porušení zásady efektivity p<sup>o</sup>icházelo v úvahu, pouze pokud by bylo úro<sup>o</sup>ení nakonec tak nízké, že by tím byla

příliš ohrožena podstata nároku na úroky, který vyplývá z právních předpisů Unie.

35. V tomto ohledu z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že Spojené království zaplatilo z DPH vybrané od žalobky v povodním řízení v rozporu s unijním právem úroky podle oddílu 78 VATA 1994.

36. Úroky splatné podle oddílu 78 VATA 1994 se vypočtou podle oddílu 197 Finance Act 1996 a Air Passenger Duty and Other Indirect Taxes (Interest Rate) Regulations 1998. Tato ustanovení v podstatě znamenají, že od roku 1998 jsou pro účely oddílu 78 sazby stanoveny vzorcem, který odkazuje na průměrnou základní úrokovou sazbu z úvěrů šesti clearingových bank; tato sazba se nazývá „referenční sazba“. Pro období mezi rokem 1973 a rokem 1998 jsou sazby uvedeny v tabulce 7 Regulations 1998. Úroková sazba použitelná podle oddílu 78 je referenční sazba snižena o 1 %. Oddíl 78 definuje také „rozhodné období“, za které jsou úroky splatné. V povodním řízení toto období začíná dnem, kdy Commissioners obdrželi přeplatek, a končí dnem, kdy Commissioners schválili zaplacení částky, ze které mají být zaplacené úroky.

37. Na základě těchto ustanovení Spojené království vrátilo žalobkyním v povodním řízení DPH, která byla obdržena mezi lety 1973 a 2004 v rozporu s unijním právem, ve výši přibližně 204 774 763 GBP spolu s jednoduchým úrokem ve výši 268 159 135 GBP. V důsledku toho byl žalobkyním v povodním řízení přiznán nárok na jednoduché úroky podle oddílu 78 VATA 1994, podle kterého částka úroků rostoucí po dobu těchto let (268 159 135 GBP) převyšuje hlavní částku DPH (204 774 763 GBP) o více než 25 %. Takovéto úročení podle oddílu 78 VATA 1994 podle mého názoru bez dalšího splňuje požadavky vyplývající ze zásady efektivity.

38. Otázku, zda jednoduché úročení podle oddílu 78 VATA 1994 splňuje v takovém řízení, jako je toto, také požadavky vyplývající ze zásady rovnocennosti, však naopak nelze zodpovědět tak snadno.

39. Zásada rovnocennosti podle ustálené judikatury vyžaduje, aby se všechna pravidla použitelná na žaloby používala bez rozdílu na opravné prostředky odvíjející se od porušení unijního práva nebo obdobné žaloby odvíjející se od porušení vnitrostátního práva(26). Pro projednávanou věc to znamená, že podmínky vzniku nároku na úročení DPH vybrané v rozporu s unijním právem nemohou být méně příznivé než podmínky, které se týkají obdobných nároků na úroky, které vyplývají z porušení vnitrostátního práva (dále jen „obdobné vnitrostátní nároky na úroky“). V tomto ohledu je předpokladem podobnosti vnitrostátních nároků na úroky, které mají být použity jako srovnávací základ, to, že mohou být s ohledem na svůj předmět a základní prvky považovány za podobné(27).

40. K zodpovězení otázky týkající se dodržení zásady rovnocennosti musí předkládající soud, který má pouze zprostředkované informace o podmínkách úročení nároků na vrácení daní uplatňovaných v různých státech, následně přezkoumat, zda podmínky, které platí pro úročení DPH vybrané v rozporu s unijním právem podle oddílu 78 VATA 1994, odpovídají podmínkám platným pro obdobné vnitrostátní nároky na úroky, či nikoli.

41. V této souvislosti je třeba upozornit na to, že strany účastníci se tohoto řízení vymezují okruh obdobných vnitrostátních nároků na úroky, které mají být použity jako srovnávací kritérium, různě.

42. Podle názoru Komise má být v rámci přezkumu zásady rovnocennosti provedeno srovnání mezi úročením DPH vybrané v rozporu s unijním právem a úročením v případě protiprávního výběru jiných daní. V souladu s tímto přístupem by tedy muselo být úročení DPH vybrané v rozporu s unijním právem srovnáváno s úročením, které je podle vnitrostátních právních předpisů stanoveno pro případ protiprávního výběru přímých nebo nepřímých daní kromě DPH.

43. Vláda Spojeného království naopak uvádí, že úročení DPH vybrané v rozporu s unijním právem lze srovnávat pouze s úročením protiprávně vybraných nepřímých daní, ale nikoli s úročením protiprávně vybraných přímých daní.

44. Podle názoru nizozemské vlády(28) zásada rovnocennosti v takovém případě, o jaký se jedná v projednávané věci, naopak vyžaduje, aby bylo s žalobami na vrácení protiprávně vybrané DPH nakládáno stejně jako s vnitrostátními žalobami na vrácení podobných poplatků či daní. V souladu s tímto přístupem by tedy muselo být nejprve zjištěno, jaké daně a poplatky jsou srovnatelné s DPH. Následně by musely být srovnány podmínky úročení v případě protiprávního výběru takových obdobných daní a poplatků s podmínkami úročení v oblasti DPH.

45. Francouzská vláda(29) v tomto ohledu odkazuje na judikaturu Soudního dvora, podle které je vnitrostátní úprava vrácení daní v souladu se zásadou rovnocennosti, pokud je použitelná stejným způsobem na všechny žaloby nezávisle na tom, zda se tyto žaloby zakládají na porušení unijního práva nebo vnitrostátního práva, jestliže se jedná o tentýž druh daní nebo poplatků.

46. Tyto rozdíly se úvahy Komise, vlády Spojeného království a nizozemské a francouzské vlády jasně ukazují, že konkrétní zjištění obdobných vnitrostátních nároků na úroky se může v případě jako je tento projevit jako velmi obtížné.

47. Za účelem zjištění obdobných vnitrostátních nároků na úroky musí předkládající soud vycházet z podstatných znaků nároku na úroky z protiprávně vybrané DPH, který vyplývá z právních předpisů Unie. Obdobné jsou v tomto ohledu v každém případě nároky na úroky z nepřímých daní vybraných v rozporu s vnitrostátním právem. Otázku, zda je třeba posuzovat nároky na úroky z přímých daní nebo poplatků vybraných v rozporu s vnitrostátním právem v případě, jako je tento, rovněž za obdobné vnitrostátní nároky na úroky, však nelze zodpovědět *in abstracto*(30). Pokud tato otázka vycházející z převodního řízení vyvstane *de facto* v rámci přezkumu zásady rovnocennosti, měl by předkládající soud odvodněně požádat Soudní dvůr v nové žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce o podrobnější objasnění týkající se obdobnosti relevantních vnitrostátních nároků na úroky.

48. Pokud předkládající soud s přihlédnutím ke shora uvedeným úvahám nakonec dospěje k závěru, že existuje více obdobných vnitrostátních nároků na úroky, jejichž podmínky vzniku jsou upraveny rozdílně, nedochází k porušení zásady rovnocennosti již tehdy, když DPH vybraná v rozporu s unijním právem nebyla zúročena v souladu s nejpříznivějšími podmínkami, které platí pro jeden nebo více obdobných vnitrostátních nároků na úroky. Podle ustálené judikatury totiž nelze zásadu rovnocennosti vykládat tak, že ukládá členským státům povinnost rozšířit svůj nejvýhodnější vnitrostátní režim na všechny žaloby podané v určité oblasti práva(31).

49. Vzhledem ke všem výše uvedeným úvahám je třeba odpovědět na první, druhou a třetí předběžnou otázku v tom smyslu, že osoba povinná k dani, která zaplatila příspěvek na DPH, kterou členský stát vybral v rozporu s požadavky unijních právních předpisů v oblasti DPH, přislouží podle unijního práva právo na vrácení DPH vybrané v rozporu s unijním právem, jakož i právo na zúročení hlavní částky daně, která má být vrácena. Otázka, zda má ke zúročení hlavní částky daně, která má být vrácena, dojít na základě systému „jednoduchých úroků“ nebo naopak na základě systému „složených úroků“, se týká podmínek nároku na úroky vyplývajícího z

právních předpisů Unie, které mají členské státy stanovit při dodržení zásady efektivity a zásady rovnocennosti.

#### B – čtvrtá předložná otázka

50. V rámci své čtvrté předložné otázky žádá předkládající soud o objasnění toho, jaký postup ukládá unijní právo v případě, že jednoduché úročení podle oddílu 78 VATA 1994 z poplatku na DPH vybrané v období od roku 1973 do roku 2004 nesplní požadavky vyplývající ze zásady efektivity zakotvené v právu Unie.

51. Jak jsem již uvedla, jednoduché úročení podle oddílu 78 VATA 1994 z poplatku na DPH vybrané v období od roku 1973 do roku 2004 je bez dalšího slučitelné se zásadou efektivity. Toto zjištění však neznamená, že je třeba pokládat čtvrtou předložnou otázku za bezpředmětnou. Z tvrzení předkládajícího soudu týkajících se souvislostí čtvrté předložné otázky totiž vyplývá, že tato předložná otázka se – i přes výslovný poukaz na zásadu efektivity – týká v podstatě účinků zásady rovnocennosti.

52. Za účelem lepšího pochopení čtvrté předložné otázky je nejprve třeba zabývat se různými právními základy, ze kterých vychází úročení DPH vybrané v rozporu s unijním právem a které jsou předmětem diskuze v povodním řízení. Z předkládacího rozhodnutí zejména vyplývá, že kromě nároku na jednoduché úroky podle oddílu 78 VATA 1994 přichází do úvahy ještě dva další vnitrostátní právní základy nebo nápravná opatření. V tomto ohledu se má jednat zejména o takzvaný *mistake-based claim* na straně jedné a takzvaný *Woolwich claim* na straně druhé. Použití obou těchto právních základů podle *Common law* je podle vysvětlení předkládajícího soudu vyloučeno v důsledku použitelnosti oddílu 78 VATA 1994.

53. Pro případ, že se ukáže, že vyloučení těchto právních základů podle *Common law* v důsledku použitelnosti oddílu 78 VATA 1994 v rámci zodpovězení první až třetí předložné otázky je v rozporu s unijním právem, navrhuje předkládající soud, že by mohlo být dosaženo řešení, které je v souladu s unijním právem, kdyby bylo žalobkyním v povodním řízení umožněno uplatnit *Woolwich claim*, zatímco použití *mistake-based claim* by zůstalo vyloučeno.

54. Za těchto okolností předkládající soud ve své čtvrté předložné otázce v podstatě žádá o vysvětlení, zda by v případě konstatovaného rozporu oddílu 78 a oddílu 80 VATA 1994 s unijním právem mohlo nepoužití omezení, které je v nich obsaženo, vést ve vztahu k *Woolwich claim* v povodním řízení k úročení, které je v souladu s unijním právem, anebo zda by omezení obsažená v oddílech 78 a 80 VATA 1994, měla navíc zůstat nepoužita ve vztahu ke všem právním základům nebo nápravným opatřením podle *Common law*.

55. Ve svých písemných i ústních vyjádřeních žalobkyně v povodním řízení v tomto ohledu uvedly(32), že právní základy podle *Common law*, které jsou relevantní v povodním řízení, se vyznačují zásadou volné konkurence nároků, takže se oprávněná osoba – za předpokladu existence všech podmínek použití – může podle vlastního uvážení rozhodnout pro jeden z nároků, z nichž si může vybrat. Pro oba nároky podle *Common law* (*mistake-based claim* a *Woolwich claim*), které měly žalobkyně v povodním řízení na výběr, platí šestiletá promlčecí lhůta. V případě *Woolwich claim* tato lhůta začíná běžet již od okamžiku zaplacení, v případě *mistake-based claim* začíná naopak běžet až od okamžiku, kdy se osoba oprávněná k náhradě dozvěděla o protiprávnosti své platby nebo se o ní měla dozvědět. Jelikož žalobkyně v povodním řízení podle vlastních vyjádření uplatnily své nároky během šestileté lhůty od okamžiku, kdy se dozvěděly o protiprávnosti, měly zvláštní zájem na tom, aby se v povodním řízení mohly opírat o *mistake-based claim* jako právní základ.

56. Za účelem zodpovězení čtvrté předložné otázky je třeba vycházet ze zásady, že

stanovení podmínek úročení daní, které byly vybrány v rozporu s unijním právem, patří k členskému státu, a to s přihlédnutím k zásadě efektivity a rovnocennosti. V této souvislosti jsem již dospěl k závěru, že jednoduché úročení DPH vybrané v rozporu s unijním právem podle oddílu 78 VATA 1994 stanovené Spojeným královstvím splňuje požadavky vyplývající ze zásady efektivity(33).

57. Otázku, zda toto jednoduché úročení podle oddílu 78 VATA 1994, a s tím spjaté vyloučení dalších právních základů podle *Common law* splňuje také požadavky vyplývající ze zásady rovnocennosti, musí zodpovědět předkládající soud podle již objasněných kritérií(34). V rámci tvrdě předložené otázky tento soud přitom musí odpovědět především na otázku, zda osoba povinná k dani, která požaduje vrácení obdobných daní nebo poplatků vybraných v rozporu s vnitrostátním právem včetně úroků, si může svobodně zvolit právní základ pro vznik nároku na úroky podle *Common law* nebo případně podle zákona, a tudíž se rozhodnout – za předpokladu existence všech podmínek použití – pro *Woolwich claim*, *mistake based claim* nebo pro jiný právní základ, a sám tak určit podmínky úročení.

58. Pokud předkládající soud v tomto ohledu dospěje k závěru, že podmínky úročení DPH vybrané v rozporu s unijním právem jsou méně příznivé než podmínky vzniku obdobných vnitrostátních nároků na úroky, protože osoby povinné k dani mohou určit promlčecí lhůtu, jakož i další znaky obdobných vnitrostátních nároků na úroky zvolením si právního základu, zatímco toto není možné v případě úročení DPH vybrané v rozporu s unijním právem, bylo by třeba použít příznivější podmínky, které platí pro obdobné vnitrostátní nároky na úroky, také na úročení DPH vybrané v rozporu s unijním právem, a umožnit tak osobám povinným k dani svobodnou volbu právního základu.

59. Za účelem zajištění úplné účinnosti unijního práva je předkládající soud v tomto případě povinen, je-li to nezbytné, nepoužít ustanovení vnitrostátního práva, která brání úročení DPH vybrané v rozporu s unijním právem podle příznivějších podmínek, které platí pro obdobné vnitrostátní nároky na úroky, a použít ta ustanovení vnitrostátního práva, která stanoví příznivější podmínky pro obdobné vnitrostátní nároky, v případě nároku na úroky vyplývajících z unijního práva(35). Tato povinnost vyplývá bezprostředně z přímého účinku a aplikace přednosti(36) ustanovení unijního práva, ze kterých vyplývá nárok na úroky osoby povinné k dani, která má nárok na vrácení daní.

60. Přesto je také na tomto místě třeba znovu připomenout, že zásadu rovnocennosti nelze vykládat tak, že ukládá členskému státu povinnost rozšířit svůj nejvýhodnější vnitrostátní režim na obdobné žaloby týkající se úročení DPH vybrané v rozporu s unijním právem(37). Pokud by se tedy ukázalo, že osoby povinné k dani, které jsou oprávněny k vrácení daní, mohou určit promlčecí lhůtu a další podmínky úročení volbou právního základu, pouze pokud jde o některé obdobné vnitrostátní nároky na úroky, zatímco toto je pro jiné obdobné vnitrostátní nároky na úroky vyloučeno, smí členský stát tuto svobodnou volbu právního základu vyloučit i pro případy úročení DPH vybrané v rozporu s unijním právem.

61. Vzhledem ke všem shora uvedeným úvahám je třeba odpovědět na tvrdě předloženou otázku v tom smyslu, že pokud předkládající soud dospěje k závěru, že podmínky úročení DPH vybrané v rozporu s unijním právem, které jsou v povodním řízení předmětem sporu, jsou méně příznivé než podmínky obdobných vnitrostátních nároků na úroky, a že tudíž došlo k porušení zásady rovnocennosti, je povinen vykládat a používat ustanovení vnitrostátního práva v tom smyslu, že DPH vybraná v rozporu s unijním právem se úročí podle příznivějších podmínek, které platí pro obdobné vnitrostátní nároky.

62. Na základě výše uvedených úvah navrhuji, aby Soudní dvůr odpověděl na předběžné otázky takto:

„1) Osoba povinná k dani, která zaplatila příspěvek na DPH, kterou členský stát vybral v rozporu s požadavky unijních právních předpisů v oblasti DPH, přísluší podle unijního práva právo na vrácení DPH vybrané v rozporu s unijním právem, jakož i právo na zúčtení hlavní částky daně, která má být vrácena. Otázka, zda má k zúčtení hlavní částky daně, která má být vrácena, dojít na základě systému ‚jednoduchých úroků‘, nebo naopak na základě systému ‚složených úroků‘, se týká podmínek nároku na úroky vyplývajících z právních předpisů Unie, které mají členské státy stanovit při dodržení zásady efektivity a zásady rovnocennosti.

2) Pokud předkládající soud dospěje k závěru, že podmínky úročení DPH vybrané v rozporu s unijním právem, které jsou v převodním řízení předmětem sporu, jsou méně příznivé než podmínky obdobných vnitrostátních nároků na úroky, a že tudíž došlo k porušení zásady rovnocennosti, je povinen vykládat a používat ustanovení vnitrostátního práva v tom smyslu, že DPH vybraná v rozporu s unijním právem se úročí podle příznivějších podmínek, které platí pro obdobné vnitrostátní nároky.“

1 – Převodní jazyk stanoviska: němčina. Jednací jazyk: angličtina.

2 – Druhá směrnice Rady 67/228/EHS ze dne 11. dubna 1967 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Struktura a způsob použití společného systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 71, s. 1303).

3 – Šestá směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23).

4 – Podle ustálené judikatury nebrání unijní právo tomu, aby byla podána žaloba na náhradu škody z důvodu porušení unijního práva souasně se žalobou na vydání bezdůvodného obohacení; viz jen rozsudek ze dne 20. října 2011, Danfoss a Sauer-Danfoss (C-94/10, Sb. rozh. s. I-9963, bod 32).

5 – Rozsudky ze dne 15. září 2011, Accor (C-310/09, Sb. rozh. s. I-8115, bod 71), ze dne 2. října 2003, Weber's Wine World a další (C-147/01, Recueil, s. I-11365, bod 93), a ze dne 8. března 2001, Metallgesellschaft a další (C-397/98 a C-410/98, Recueil, s. I-1727, bod 84).

6 – Viz jen rozsudky Danfoss a Sauer-Danfoss (citovaný v poznámce pod čarou 4, bod 20), ze dne 6. září 2011, Lady & Kid a další (C-398/09, Sb. rozh. s. I-7375, bod 17), ze dne 28. ledna 2010, Direct Parcel Distribution Belgium (C-264/08, Sb. rozh. s. I-731, bod 45), ze dne 14. ledna 1997, Comateb a další (C-192/95 až C-218/95, Recueil, s. I-165, bod 20), a ze dne 9. listopadu 1983, San Giorgio (199/82, Recueil, s. 3595, bod 12).

7 – SFEU poskytuje jednotlivcům přímé právo podat žalobu k ESD pouze v některých velice specifických řízeních, jako například právo fyzických nebo právnických osob podat žalobu podle čl. 263 čtvrtého pododstavce SFEU, čl. 268 SFEU nebo čl. 270 SFEU. V tomto smyslu viz rovněž Basedow, J., „Der Europäische Gerichtshof und das Privatrecht“, *Archiv für die civilistische Praxis*, svazek 210 (2010), s. 157, 192 a 193, který v nemožnosti soukromých osob předkládat spory týkající se práv vyplývajících z právních předpisů Unie k rozhodnutí unijním soudem spatřuje neuspokojivou nesoudržnost procesních a hmotných právních předpisů Unie.

8 – Viz jen rozsudky Danfoss a Sauer-Danfoss (citovaný v poznámce pod čarou 4, bod 24), ze

dne 6. října 2005, *MyTravel* (C-291/03, Sb. rozh. s. I-8477, bod 17), a *Weber's Wine World* a další (citovaný výše v poznámce pod čarou 5, bod 103).

9 – Viz jen rozsudky *Accor* (citovaný výše v poznámce pod čarou 5, bod 79), ze dne 8. července 2010, *Bulicke* (C-246/09, Sb. rozh. s. I-7003, bod 25), ze dne 13. března 2007, *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* (C-524/04, Sb. rozh. s. I-2107, bod 111), a ze dne 12. prosince 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, Sb. rozh. s. I-11753, bod 203).

10 – Viz k tomu již rozsudek ze dne 16. prosince 1976, *Rewe-Zentralfinanz und Rewe-Zentral* (33/76, Recueil, s. 1989), který je pokládán za stěžejní rozsudek, pokud jde o koncepci procesní autonomie členských států v judikatuře Soudního dvora. V tomto rozsudku, který se týkal slučitelnosti lhůt, které byly ve vnitrostátních právních předpisech stanoveny pro soudní vymáhání nároků vyplývajících z unijního práva, s unijním právem, Soudní dvůr spojil koncepci procesní autonomie členských států se zásadou loajální spolupráce mezi Unií a členskými státy, která je nyní upravena v čl. 4 odst. 3 SEU. Z této zásady vyvodil především to, že úkol spočívající v zajištění právní ochrany, která pro obě strany vyplývá z přímého účinku unijního práva, mají na starosti vnitrostátní soudy. Cílem tohoto úkolu členských států je zajištění účinnosti unijního práva a je úzce spjat se zásadou účinné soudní ochrany, resp. se základním právem na účinný procesní prostředek podle článku 47 Listiny základních práv. K těmto souvislostem mezi povinnostmi členských států zakotvenými v článku 4 SEU, zajištěním plné účinnosti unijního práva a zásadou účinné soudní ochrany, resp. základním právem na účinný procesní prostředek podle článku 47 Listiny základních práv viz jen rozsudek ze dne 15. dubna 2008, *Impact* (C-268/06, Sb. rozh. s. I-2483, bod 41 a násl.).

11 – K tomu viz zejména *Kakouris, C. N.*, „Do the Member States possess judicial procedural ‚autonomy‘?“, *CMLR* 1997, s. 1389 a násl. Viz také *Van Gerven, W.*, „Of Rights, Remedies and Procedures“, *CMLR* 2000, s. 501, 502, který mj. navrhuje, aby byl pojem „procesní autonomie“ nahrazen pojmem „procesní působnost členských států“. V tomto smyslu též *Delicostopoulos, J.*, „Towards European Procedural Primacy in National Legal Systems“, *ELJ* 2003, s. 599 a násl., který v této souvislosti vychází z kombinace procesní působnosti členských států a působnosti procesního unijního práva.

12 – Viz jen rozsudek ze dne 4. července 2006, *Adeneler* a další (C-212/04, Sb. rozh. s. I-6057, bod 90 a násl.), v němž se Soudní dvůr mj. obrací k zásadě procesní autonomie za účelem zodpovězení otázky, jaká opatření, resp. sankce musí členské státy stanovit s cílem elit nerespektování nároků vyplývajících z unijního práva, které je předmětem diskuze v projednávané věci. V tomto smyslu i rozsudky ze dne 7. září 2006, *Marrosu* a *Sardino* (C-53/04, Sb. rozh. s. I-7213, body 50 a násl.), a *Vassallo* (C-180/04, Sb. rozh. s. I-7251, body 35 a násl.).

13 – K tomu viz *Trstenjak, V./Beysen, E.*, „European Consumer Protection Law: Curia semper dabit remedium?“, *C. M. L. Rev.* 2011, s. 95, 104 a násl.

14 – K roli procesní autonomie členských států v systému evropského občanského práva procesního viz také *Wagner, G.*, in: *Stein/Jonas, Kommentar zur Zivilprozessordnung*, 22. vydání, Tübingen 2011, Úvod k článku 1, body 68 a 69.

15 – Rozsudek ze dne 21. května 1976, *Roquette Frères v. Komise* (26/74, Recueil, s. 677, body 11 a 12).

16 – Rozsudek ze dne 12. června 1980, *Express Dairy Foods* (130/79, Recueil, s. 1887, body 16 a 17).

- 17 – Rozsudek ze dne 15. září 1998, Ansaldo Energia a další (C-279/96, C-280/96 a C-281/96, Recueil, s. I-5025, bod 28).
- 18 – Rozsudek ze dne 7. září 2006, N (C-470/04, Sb. rozh. s. I-7409, bod 60).
- 19 – Rozsudek ze dne 8. března 2001, Metallgesellschaft a další (C-397/98 a C-410/98, Recueil, s. I-1727)
- 20 – Tamtéž, bod 86.
- 21 – Tamtéž, body 87 a 89.
- 22 – Citovaný výše v poznámce pod čarou 9, bod 202 a násl.
- 23 – Citovaný výše v poznámce pod čarou 9, bod 112.
- 24 – Viz zejména rozsudek Test Claimants in the FII Group Litigation (citovaný výše v poznámce pod čarou 9, bod 205).
- 25 – Viz jen rozsudky Accor (citovaný výše v poznámce pod čarou 5, bod 79), a ze dne 30. června 2011, Meilicke a další (C-262/09, Sb. rozh. s. I-5669, bod 55).
- 26 – Viz rozsudky ze dne 15. dubna 2010, Barth (C-542/08, Sb. rozh. s. I-3189, bod 19), ze dne 26. ledna 2010, Transportes Urbanos y Servicios Generales (C-118/08, Sb. rozh. s. I-635, bod 33), a ze dne 19. září 2006, i-21 Germany a Arcor, (C-392/04 a C-422/04, Sb. rozh. s. I-8559, bod 62).
- 27 – Viz jen rozsudky Transportes Urbanos y Servicios Generales (citovaný výše v poznámce pod čarou 26, bod 35), Bulicke (citovaný výše v poznámce pod čarou 9, bod 28), a ze dne 16. května 2000, Preston a další (C-78/98, Recueil, s. I-3201, bod 49).
- 28 – Písemné vyjádření nizozemské vlády, bod 21.
- 29 – Písemné vyjádření francouzské vlády, bod 55.
- 30 – V těchto souvislostech viz také rozsudek ze dne 15. března 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken (C-35/05, Sb. rozh. s. I-2425, bod 43 a násl.), v němž Soudní dvůr v rámci posuzování srovnatelnosti přímých nepřímých daní dospěl k závěru, že systém přímých daní jako celek nevykazuje žádný vztah k systému DPH.
- 31 – Rozsudky Bulicke (citovaný výše v poznámce pod čarou 9, bod 27), Transportes Urbanos y Servicios Generales (citovaný výše v poznámce pod čarou 26, bod 34); ze dne 29. října 2009, Pontin (C-63/08, Sb. rozh. s. I-10467, bod 45), a Ansaldo Energia a další (citovaný výše v poznámce pod čarou 17 bod 29).
- 32 – Písemné vyjádření, body 34 a násl. a 112 a násl.
- 33 – Viz bod 33 a násl. tohoto stanoviska.
- 34 – Viz body 38 a násl. tohoto stanoviska.

35 – Viz jen rozsudky ze dne 15. července 2010, Purrucker (C-256/09, Sb. rozh. s. I-7353, bod 99), ze dne 14. ledna 2010, Kyrian (C-233/08, Sb. rozh. s. I-177, bod 61), a ze dne 8. listopadu 2005, Leffler (C-443/03, Sb. rozh. s. I-9611, bod 51).

36 – K aplikační přednosti, jakož i k přímým účinkům unijního práva srov. jen posudek 1/09 ze dne 8. března 2011 (Sb. rozh. s. I-2099, bod 65), a posudek 1/91 ze dne 14. prosince 1991 (Recueil, s. I-6079, bod 21).

37 – K tomu viz judikatura citovaná v poznámce pod čarou 31.