

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNE PRAVOBRANILKE

VERICE TRSTENJAK,

predstavljeni 12. januarja 2012(1)

Zadeva C-591/10

Littlewoods Retail Ltd in drugi

proti

Her Majesty's Commissioners of Revenue and Customs

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe,
ki ga je vložilo High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Združeno kraljestvo))

„Vračilo DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije – Obračunavanje obresti – Navadne obresti – Obrestne obresti – Postopkovna neodvisnost držav članic – Načelo učinkovitosti – Načelo enakovrednosti“

I – Uvod

1. S tem predlogom za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, so Sodišču predložena štiri vprašanja o iz prava Unije izhajajoči obveznosti vračila davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV), ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije. Predložitveno sodišče sprašuje zlasti, ali je država članica, ki je pobrala DDV v nasprotju z zakonodajo Unije o DDV, poleg njegovega vračila zavezana tudi k plačilu obresti od te glavnice, in če je k temu zavezana, v kakšnem obsegu.

II – Pravni okvir

A – Nacionalna zakonodaja

2. Value Added Tax Act 1994 (v nadaljevanju: zakon o DDV iz leta 1994) vsebuje nacionalne določbe o upravljanju z DDV, njegovem pobiranju in prisilni izterjavi ter o pravnih sredstvih, ki jih je mogoče vložiti pri posebnem sodišču.

3. Če davčni zavezanec plača preveč DDV, lahko v skladu s členom 80 zakona o DDV iz leta 1994 zahteva vračilo preplačanega zneska. Člen 80 zakona o DDV iz leta 1994 med drugim določa:

„80 Odbitek preveč obračunanega ali vračilo preveč plačanega DDV

(1) ?e je oseba

(a) Commissioners predložila dav?ni obra?un za dolo?eno dav?no obdobje (ki se je kon?alo kadar koli) in

(b) kot izstopni davek izkazala znesek, ki ga kot izstopni davek ne dolguje,

so Commissioners dolžni tej osebi ta znesek odbiti.

[...]

(1B) ?e je oseba Commissioners za dolo?eno dav?no obdobje (ki se je kon?alo kadar koli) pla?ala znesek DDV, ki ga ne dolguje kot DDV, ki pa ni posledica

(a) zneska, ki ni bil dolgovan kot izstopni davek in je bil izkazan kot izstopni davek, ali

[...],

so Commissioners dolžni tej osebi vrniti tako pla?ani znesek.

(2) Commissioners so dolžni odbiti ali vrniti znesek v skladu s tem ?lenom samo po vložitvi zahtevka v ta namen.

(2A) ?e

(a) je treba zaradi zahtevka iz tega ?lena na podlagi odstavka (1) ali (1A) osebi znesek odbiti in

(b) po pobotanju kakršnih koli vsot s tem zneskom na podlagi ali v skladu s tem zakonom tej osebi ostane v dobro delni ali celotni znesek,

so Commissioners dolžni tej osebi pla?ati (ali vrniti) znesek, ki ji ostane v dobro.

[...]

(7) Razen v primerih, kot je dolo?eno s tem ?lenom, Commissioners niso dolžni odbiti ali vrniti zneska, ki je bil izkazan ali pla?an kot DDV, ki pa jim ni bil dolgovan.“

4. ?e je zahtevku iz ?lena 80 zakona o DDV iz leta 1994 ugodeno, je lahko dav?ni zavezanec upravi?en tudi do obresti na preve? pla?ani znesek, ki so izra?unane v skladu s ?lenom 78 zakona o DDV iz leta 1994. ?len 78 dolo?a:

„78 Obresti v nekaterih primerih administrativne napake

(1) ?e

(a) je oseba zaradi napake Comissionners kot izstopni davek izkazala znesek, ki ni bil dolgovan kot izstopni davek, in so ji tako ti na podlagi ?lena 80(2A) ta znesek dolžni pla?ati (ali vrniti), ali

(b) oseba zaradi napake Comissionners na podlagi ?lena 25 ni zahtevala, naj se ji znesek odbije, pri ?emer bi to lahko upravi?eno storila, in so ji tako ti ta znesek dolžni pla?ati, ali

(c) je oseba zaradi napake Comissionners (v primerih, ki ne spadajo v odstavka (a) ali (b)) kot DDV pla?ala znesek, ki ni bil dolgovan kot DDV, in so ji tako ti ta znesek dolžni vrniti, ali

(d) je oseba zaradi napake Comissionners utrpela zamudo pri vra?ilu zneska, ki ji ga ti

dolgujejo v zvezi z DDV,

morajo Commissioners za upoštevno obdobje osebi na ta znesek plažati obresti, če in kolikor niso tega dolžni storiti že ne glede na določbe tega člena, in sicer ob upoštevanju nadaljnjih določb tega člena.

[...]

(3) Obrestna mera, ki jo je treba plažati v skladu s tem členom, je določena v členu 197 Finance Act 1996 (zakon o financah iz leta 1996).

[...]“

III – Dejansko stanje in predlog za sprejetje predhodne odločbe

5. Tožene stranke v postopku v glavni stvari so v Združenem kraljestvu opravljale ali opravljajo posel kataloške prodaje, v okviru katere prek mreže oseb, imenovanih „agenti“, distribuirajo kataloge in prodajajo blago, predstavljeno v teh katalogih. Agenti so z lastno prodajo ali prodajo prek katalogov (v nadaljevanju: nakupi tretjih oseb) zaslužili provizijo, ki so jo lahko prejeli v gotovini ali jo upoštevali pri svojih preteklih ali prihodnjih nakupih (po višji stopnji provizije).

6. V postopku v glavni stvari je nesporno, da je bila provizija za nakupe tretjih oseb v obdobju od leta 1973 do oktobra 2004 pri obračunu DDV glede na pravo Unije in nacionalno zakonodajo napačno obravnavana, zato je bila davna osnova za nekatere dobave zmotno previsoka, zaradi česar je bilo plačane preveč DDV.

7. Her Majesty's Commissioners for Revenue & Customs (v nadaljevanju: tožene stranke v postopku v glavni stvari) so od oktobra 2004 tožim strankam v postopku v glavni stvari v skladu s členom 80 zakona o DDV iz leta 1994 vrnili preveč plačani DDV v znesku približno 204.774.763 GBP. Poleg tega so tožene stranke v postopku v glavni stvari v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 plačale navadne obresti v znesku 268.159.135 GBP.

8. Tožene stranke v postopku v glavni stvari zahtevajo še plačilo zneskov, ki znašajo skupaj približno 1 milijardo GBP. Po njihovem mnenju je Združeno kraljestvo zaradi razpoložljivosti preplačane davka imelo premoženjsko korist v tem znesku. Predložitveno sodišče je v sodbi z dne 19. maja 2010 v zvezi s tem odločilo, da se mora ta tožba na podlagi nacionalne zakonodaje in brez upoštevanja prava Unije zavrniti.

9. Ker predložitveno sodišče dvomi, da je ta rezultat združljiv z določbami prava Unije, je Sodišče v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je pravno sredstvo, ki ga določa država članica – če je ta od davčnega zavezanca pobrala DDV v nasprotju z zahtevami zakonodaje Unije o DDV in ga je davčni zavezanec tako preplačal – v skladu s pravom Unije, če se lahko z njim v skladu z nacionalno zakonodajo, kot je določeno v členu 78 zakona o DDV iz leta 1994, zahtevajo le (a) vračilo preveč plačane glavnice in (b) navadne obresti na to glavnico?

2. Če to ni tako, ali pravo Unije zahteva, da bi moralo biti s pravnim sredstvom, ki ga določa država članica, mogoče zahtevati (a) vračilo preveč plačane glavnice in (b) plačilo obrestnih obresti, ki ustrezajo vrednosti rabe preveč plačanih zneskov s strani države članice in/ali izgubi vrednosti rabe denarja s strani davčnega zavezanca?

3. Če je odgovor na prvo in drugo vprašanje nikalen, kaj mora pravno sredstvo, ki ga od države članice zahteva pravo Unije, poleg vračila preveč plačane glavnice še vključevati v zvezi z

vrednostjo rabe prepla?ila in/ali obrestmi?

4. ?e je odgovor na prvo vprašanje nikalen, ali na?elo u?inkovitosti iz prava Unije od države ?lanice zahteva, da zaradi uveljavitve pravice iz prava Unije, ki jo je dolo?ilo Sodiš?e z odgovorom na prvo, drugo in tretje vprašanje, ne uporabi nacionalnih omejitev (kot sta ?lena 78 in 80 zakona o DDV iz leta 1994) za kakršne koli nacionalne zahtevke ali pravna sredstva, ki bi bila druga?e na voljo dav?nemu zavezancu, ali zadostuje, da nacionalno sodiš?e takih omejitev ne uporabi le za enega od teh nacionalnih zahtevkov oziroma pravnih sredstev?

Katera so še druga na?ela, ki bi morala voditi nacionalno sodiš?e pri dajanju u?inka tej pravici iz prava Unije, da bi ravnalo v skladu z na?elom u?inkovitosti iz prava Unije?"

IV – Postopek pred Sodiš?em

10. Predložitvena odlo?ba z dne 4. novembra 2010 je v sodno tajništvo Sodiš?a prispela 14. decembra 2010. V pisnem postopku so stališ?a predložile tože?e stranke v postopku v glavni stvari, Združeno kraljestvo, Zvezna republika Nem?ija, Republika Ciper, Kraljevina Nizozemska, Francoska republika, Republika Finska in Evropska komisija. Obravnave 22. novembra 2011 so se udeležili zastopniki tože?ih strank v postopku v glavni stvari, Združenega kraljestva in Komisije.

V – Trditve strank

A – Prvo, drugo in tretje vprašanje za predhodno odlo?anje

11. Po mnenju *Komisije* je odgovor na prvo, drugo in tretje vprašanje za predhodno odlo?anje, da ?e je država ?lanica od dav?nega zavezanca pobrala DDV v nasprotju z zahtevami zakonodaje Unije o DDV in ga je dav?ni zavezanec tako prepla?al, je pravno sredstvo, s katerim se lahko zahtevajo le vra?ilo preve? pla?ane glavnice in navadne obresti na to glavnico, združljivo s pravom Unije, ?e se z njim doseže ustrezno vra?ilo ali ustrezno nadomestilo izgube pri rabi denarja in ?e nacionalna zakonodaja ne predvideva ugodnejšega pravnega sredstva v zvezi z drugimi davki.

12. *Vlade Združenega kraljestva, Republike Cipra, Francoske republike in Zvezne republike Nem?ije* na prvo vprašanje za predhodno odlo?anje odgovarjajo, da je pravno sredstvo države ?lanice, s katerim se lahko, ?e je bil DDV pobran v nasprotju s pravom Unije, zahtevajo vra?ilo preve? pla?ane glavnice in navadne obresti na to glavnico v skladu z nacionalno zakonodajo, združljivo s pravom Unije. Tudi *finska vlada* na prvo vprašanje za predhodno odlo?anje odgovarja v tem smislu ter hkrati poudarja, da je treba upoštevati na?eli u?inkovitosti in enakovrednosti. *Nizozemska vlada* podobno navaja, da pravo Unije držav ?lanic ne zavezuje, da v okviru vra?ila DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, pla?ajo obrestne obresti. Glede na to po mnenju vlad Združenega kraljestva in Republike Ciper ter nizozemske in finske vlade odgovor na drugo, tretje in ?etrto vprašanje za predhodno odlo?anje ni potreben.

13. V zvezi z odgovorom na prvo, drugo in tretje vprašanje za predhodno odlo?anje tože?e stranke v postopku v glavni stvari izhajajo iz stališ?a, da se mora s pravnim sredstvom, ki ga morajo države ?lanice omogo?iti glede vra?ila DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, dose?i izravnava koristi, ki jih je država ?lanica imela zaradi uporabe glavnice, ki je bila pobrana v nasprotju s pravom Unije. Ugotavljanje, ali bi moralo pravno sredstvo poleg vra?ila prepla?ane glavnice omogo?ati tudi zara?unavanje navadnih obresti, zara?unavanje obrestnih obresti ali druga?in zara?unavanja obresti, je naloga nacionalnih sodiš?.

B – ?etrto vprašanje za predhodno odlo?anje

14. Po mnenju *tože?ih strank v postopku v glavni stvari* bi bilo na ?etrto vprašanje za predhodno odlo?anje treba odgovoriti, da se pravo Unije nasprotujo?a nacionalna omejitev za uveljavljanje zahtevkov, ki izhajajo iz prava Unije (kot jo dolo?ata ?lena 78 in 80 zakona o DDV iz leta 1994), ki zadeva dve razli?ni nacionalni pravni sredstvi, ne bi smela uporabiti v zvezi z obema pravnima sredstvoma, ?e se lahko upravi?enec do vra?ila v skladu z nacionalno zakonodajo prosto odlo?i za eno ali drugo pravno sredstvo.

15. Po mnenju *Komisije* odgovor na ?etrto vprašanje ni potreben. ?e bi Sodiš?e nanj vseeno ?elelo odgovoriti, naj bi se odgovor moral glasiti, da se ?len 78 zakona o DDV iz leta 1994 v celoti ne uporabi, ?e se izkaže, da ta dolo?ba ni združljiva s pravom Unije.

VI – Pravna presoja

A – Prvo, drugo in tretje vprašanje za predhodno odlo?anje

16. S prvim, drugim in tretjim vprašanjem za predhodno odlo?anje predložitveno sodiš?e prosi predvsem za pojasnilo, kako naj se v primeru, kot je primer v postopku v glavni stvari, obra?unajo obresti za DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, v korist zavezanca za DDV, ki je upravi?en do vra?ila. V zvezi s tem predložitveno sodiš?e zlasti sprašuje, ali mora nacionalna zakonodaja poleg vra?ila prepla?ane glavnice predvideti še pla?ilo „navadnih“ obresti (prvo vprašanje za predhodno odlo?anje) od tega zneska, „obrestnih obresti“ (drugo vprašanje za predhodno odlo?anje) ali drugih obresti, ki jih podrobneje dolo?i Sodiš?e (tretje vprašanje za predhodno odlo?anje).

17. Predložitveno sodiš?e „navadne“ obresti razume kot obra?unavanje obresti brez kapitalizacije obresti iz predhodnih obra?unskih obdobj. Obra?unavanje „obrestnih obresti“ pa bi nasprotno pomenilo, da se obresti iz predhodnih obra?unskih obdobj prištejejo kapitalu, tako da postanejo del obra?unske osnove za naslednja obdobja obra?unavanja obresti.

18. Pri odgovoru na vprašanja za predhodno odlo?anje od 1 do 3 je treba izhajati iz ugotovitve, da vprašanje obra?unavanja obresti za DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, ni izrecno urejeno niti v Drugi direktivi o DDV(2) niti v Šesti direktivi(3).

19. Poleg tega je treba poudariti, da tože?e stranke v postopku v glavni stvari niso vložile odškodninske tožbe zaradi kršitve prava Unije s strani Združenega kraljestva.(4) Glede na navedbe predložitvenega sodiš?a je v postopku v glavni stvari nesporno, da pogoji za uveljavljanje odškodninskega zahtevka proti državi na podlagi prava Unije niso izpolnjeni. V postopku v glavni stvari gre tako za tožbe za vra?ilo DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, ki niso odškodninske tožbe.

20. Na podlagi teh pojasnil je treba pri odgovorih na vprašanja za predhodno odlo?anje od 1 do 3 izhajati iz ustaljene sodne prakse Sodiš?a, v skladu s katero so države ?lanice na?eloma zavezane k vrnitvi dajatev, ki so bile pobrane v nasprotju s pravom Unije.(5) Na tem temelje? zahtevk zavezanca k pla?ilu dajatve za vra?ilo dajatve, ki je bila pobrana v nasprotju s pravom Unije, pomeni posledico in dopolnitev pravic, ki jih ima posameznik na podlagi dolo?b prava Unije, v skladu s katerimi so takšne dajatve prepovedane.(6)

21. Za sodno uveljavljanje takšnih zahtevkov za vra?ilo na podlagi prava Unije se morajo upravi?enci do vra?ila obrniti na sodiš?a držav ?lanic.(7)

22. Ker za to podro?je ni ustrezne ureditve Unije, je tudi konkretna postopkovna ureditev tožb za vra?ilo stvar držav ?lanic, ki pa morajo v zvezi s tem vedno upoštevati na?eli enakovrednosti in

u?inkovitosti.(8) Naloga posameznih držav ?lanic je, da dolo?ijo pristojna sodiš?a in podrobna postopkovna pravila za tožbe za vra?ilo, pri ?emer ta pravila ne smejo biti manj ugodna od pravil, ki veljajo za podobna nacionalna pravna sredstva (na?elo enakovrednosti), in ne smejo dejansko onemogo?iti ali znatno otežiti uveljavljanja pravic, priznanih na podlagi pravnega reda Unije (na?elo u?inkovitosti).(9)

23. Ta naloga držav ?lanic, da postopkovno oblikujejo zahtevke fizi?nih in pravnih oseb, ki izhajajo iz prava Unije, in diskrecijska pravica, ki jo imajo države ?lanice v zvezi s tem, sta tradicionalno zajeti v pojmu „postopkovna neodvisnost držav ?lanic“. Vendar je ta izraz nekoliko zavajajo? in nenatan?en. Medtem ko se zdi, da izraz „neodvisnost“ kaže na obsežno diskrecijsko pravico držav ?lanic pri dolo?anju postopkovnih pravil, takšne absolutne diskrecijske pravice v skladu s sodno prakso Sodiš?a ni. Na eni strani Sodiš?e namre? v tej sodni praksi izhaja iz obveznosti držav ?lanic na podlagi prava Unije, da postopkovno omogo?ijo uveljavljanje zahtevkov, ki izhajajo iz prava Unije.(10) Odlo?itev, ali se postopkovna pravila za uveljavljanje zahtevkov na podlagi prava Unije dolo?ijo ali ne, tako ni stvar diskrecijske pravice držav ?lanic. Poleg tega je diskrecijska pravica, ki jo imajo države ?lanice pri dolo?anju zadevnih postopkov in podrobnih postopkovnih pravil, omejena z na?eloma u?inkovitosti in enakovrednosti.

24. Zato na?elo „postopkovne neodvisnosti“ državam ?lanicam ne zagotavlja dejanske neodvisnosti, ampak le dolo?eno diskrecijsko pravico v okviru postopkovne ureditve zahtevkov, ki izhajajo iz prava Unije in katerih sodno uveljavljanje s pravom Unije ni podrobno urejeno.(11) Poleg tega „postopkovna neodvisnost“ držav ?lanic v sodni praksi Sodiš?a ni omejena na postopkovna vprašanja. Tako je delno razširjena tudi na vsebinsko ureditev zahtevkov, ki izhajajo iz prava Unije(12), zaradi ?esar postopkovna neodvisnost hkrati obsega tudi dolo?eno *remedial autonomy* držav ?lanic(13).

25. ?eprav je glede na to pojem „postopkovne neodvisnosti držav ?lanic“ nenatan?en z dveh vidikov, se je v sodni praksi Sodiš?a vseeno uveljavil kot posebno prepoznaven koncept.(14) Ob upoštevanju zgoraj navedenih pojasnil bom ta izraz v nadaljevanju tudi sama uporabljala.

26. V okviru sodne prakse v zvezi s postopkovno neodvisnostjo držav ?lanic je Sodiš?e že večkrat obravnavalo vprašanje obra?unavanja obresti za zneske, ki so bili pobrani v nasprotju s pravom Unije. Pri tem ga je v posameznih sodbah obravnavalo nekoliko druga?e, zato je mogo?e razlikovati dve smeri sodne prakse.

27. V prvi skupini predvsem starejših sodb je Sodiš?e odlo?ilo, da gre pri vprašanju pla?ila obresti za zneske, ki so bili pobrani v nasprotju s pravom Unije, za postransko vprašanje, ki ga je treba urediti z nacionalno zakonodajo. Pri tem je naloga držav ?lanic zlasti, da uredijo vprašanje pla?ila obresti, vklju?no z dolo?itvijo datuma, od katerega naprej je treba obra?unati obresti, in obrestno mero. V tem smislu je Sodiš?e odlo?ilo v sodbah Roquette Frères proti Komisiji(15) in Express Dairy Foods(16). Takšna razli?ica sodne prakse je bila med drugim potrjena v sodbah Ansaldo Energia(17) in N(18).

28. V drugi skupini predvsem novejših sodb pa je Sodiš?e odlo?ilo, da ima zavezanec k pla?ilu dajatve v skladu s pravom Unije pravico do zahtevka za pla?ilo obresti od dajatve, ki je bila pobrana v nasprotju s pravom Unije. Ta smer sodne prakse je bila uvedena s sodbijo Metallgesellschaft in drugi(19), v kateri je Sodiš?e obravnavalo primer pla?ila akontacije davka v nasprotju s pravom Unije. V tej sodbi je Sodiš?e sicer najprej potrdilo svojo starejšo sodno prakso, v skladu s katero je treba vsa postranska vprašanja v zvezi z dajatvami, ki so bile nepravilno pobrane, kot sta pla?ilo obresti, vklju?no z dolo?itvijo datuma, od katerega naprej je treba obra?unati obresti, in obrestno mero, urediti z nacionalno zakonodajo.(20) Nato je vseeno pojasnilo, da pravo Unije v primeru prezgodnje zapadlosti davkov v nasprotju s pravom Unije terjaja priznanje obresti. V zvezi s tem je zlasti navedlo, da pravno pravilo Unije, ki nasprotuje prezgodnji

zapadlosti, davčnemu zavezancu daje pravico do obresti od akontacije davka, ki ga je zavezanec plačal, in sicer za obdobje med plačilom akontacije (v nasprotju s pravom Unije) in dnem, ko je bilo treba izvršiti to plačilo (v skladu s pravom Unije).(21)

29. Ta nova smer sodne prakse je bila potrjena v sodbah *Test Claimants in the FII Group Litigation*(22) in *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*(23). Poleg tega iz obeh sodb jasno izhaja, da je mogoče argumentacijo iz sodbe *Metallgesellschaft* in drugi v zvezi s plačilom akontacije davka v nasprotju s pravom Unije prenesti tudi na primere, v katerih je bilo celotno pobiranje dajatev v nasprotju s pravom Unije. To je tudi logično. Sodišče namreč pri utemeljitvi s pravom Unije skladnega zahtevka za obresti zaradi plačila akontacije davka v nasprotju s pravom Unije izhaja iz ugotovitve, da je zavezanec k plačilu dajatve zaradi nedostopnosti denarnih zneskov kot posledice prezgodnje zapadlosti dajatve imel izgubo, pri čemer je treba to izgubo obravnavati kot zneske, ki jih je država članica zadržala ali so ji bili plačani v nasprotju s pravom Unije.(24) Ker tudi pobiranje dajatev v nasprotju s pravom Unije povzroča nedostopnost plačanih zneskov do trenutka njihovega vračila, ni razloga za to, da bi razlikovali med zahtevkom zavezanca k plačilu dajatve za plačilo obresti, ki izhaja iz prava Unije, zaradi plačila akontacije v nasprotju s pravom Unije in takšnim zahtevkom zaradi plačila v nasprotju s pravom Unije kot takih.

30. Iz tega izhaja, da morajo države članice, ki so pobrale dajatve v nasprotju s pravom Unije, v skladu z novejšo sodno prakso Sodišča naenkrat vrniti dajatve, ki so bile pobrane v nasprotju s pravom Unije, in tudi plačati obresti za nadomestilo izgube zaradi nedostopnosti plačanih zneskov. Zavezanec k plačilu dajatve ima zato pravico do vračila dajatve in pravico do plačila obresti. Ti pravici zavezanca k plačilu dajatve izhajata iz določb prava Unije, v skladu s katerimi so nepravilno pobrane dajatve prepovedane.

31. V skladu s sodno prakso glede postopkovne neodvisnosti držav članic morajo zahtevek zavezanca k plačilu dajatve za plačilo obresti, ki izhaja iz prava Unije, konkretno vsebinsko in postopkovno urediti države članice. Zato morajo države članice ob upoštevanju načela učinkovitosti in enakovrednosti določiti podrobna pravila za obračunavanje obresti. Med ta podrobna pravila spada tudi odločitev o tem, ali se bodo obresti obračunavale po sistemu „navadnih obresti“ ali po sistemu „obrestnih obresti“.

32. Iz navedb predložitvenega sodišča izhaja, da je Združeno kraljestvo izpolnilo svojo obveznost v skladu s pravom Unije zavezancem za DDV, upravičenim do vračila, zagotoviti možnost zahtevka za plačilo obresti. Sporno pa je, ali je Združeno kraljestvo pri določitvi podrobnih pravil v zvezi s tem zahtevkom za obresti kršilo načelo učinkovitosti ali načelo enakovrednosti, ker je bilo zagotovljeno le obračunavanje navadnih obresti na glavnico.

33. Po mojem mnenju je mogoče na vprašanje, ali je bilo upoštevano načelo učinkovitosti, brez težav odgovoriti pritrdilno.

34. V skladu z ustaljeno sodno prakso načelo učinkovitosti državam članicam ne dovoljuje, da bi dejansko onemogočile ali znatno otežile uveljavljanje pravic, priznanih na podlagi pravnega reda Unije.(25) V zvezi z določitvijo podrobnih pravil glede zahtevka za plačilo obresti, ki izhaja iz prava Unije, bi se torej za kršitev načela učinkovitosti štelo le, če bi se obračunavanje obresti na koncu izkazalo za tako nizko, da bi vsebinsko prekomerno izničil zahtevek za plačilo obresti, ki izhaja iz prava Unije.

35. V zvezi s tem iz predložitvene odločbe izhaja, da je Združeno kraljestvo obresti za DDV, ki je bil v nasprotju s pravom Unije pobran od tožečih strank v postopku v glavni stvari, plačalo v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994.

36. Zapadle obresti v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 se izračunajo v skladu s

¶lenom 197 zakona o finanah iz leta 1996 ter Air Passenger Duty and Other Indirect Taxes (Interest Rate) Regulations 1998 (uredba o pristojbinah in drugih posrednih davkih (obrestni meri) za letalske potnike iz leta 1998). V skladu s temi dolo¶bami se od leta 1998 obrestne mere za namene ¶lena 78 dolo¶ijo v skladu z ena¶bo, ki se sklicuje na povpre¶no temeljno kreditno obrestno mero šestih klirin¶kih bank, pri ¶emer je ta obrestna mera ozna¶ena kot „referen¶na obrestna mera“. Obrestne mere za obdobje od leta 1973 do leta 1998 so navedene v preglednici 7 uredbe iz leta 1998. Obrestna mera, ki se upo¶teva v zvezi s ¶lenom 78, je referen¶na obrestna mera, od katere se od¶teje 1 %. V ¶lenu 78 je opredeljeno tudi „upo¶tevno obdobje“, za katero se pla¶ajo obresti. Za postopek v glavni stvari se to obdobje za¶ne na dan, na katerega so Commissioners prejeli prepla¶ilo, in kon¶a na dan, na katerega so nakazali izpla¶ilo zneska, od katerega se obra¶unajo obresti.

37. V skladu s temi dolo¶bami je Zdru¶eno kraljestvo to¶e¶im strankam v postopku v glavni stvari povrnilo DDV, ki je bil v obdobju od leta 1973 do leta 2004 pobran v nasprotju s pravom Unije in je zna¶al pribli¶no 204.774.763 GBP, skupaj z navadnimi obrestmi v znesku 268.159.135 GBP. To¶e¶im strankam v postopku v glavni stvari se je torej priznal zahtevek za izpla¶ilo navadnih obresti v skladu s ¶lenom 78 zakona o DDV iz leta 1994, po katerem je znesek obresti, ki so se natekle v pribli¶no 30 letih (268.159.135 GBP), glavnico (204.774.763 GBP) presegel za ve¶ kot 25 %. Te obresti v skladu s ¶lenom 78 zakona o DDV iz leta 1994 po mojem mnenju nedvomno zadovoljivo izpolnjujejo na¶elo u¶inkovitosti.

38. Vendar odgovor na vpra¶anje, ali obra¶unavanje navadnih obresti v skladu s ¶lenom 78 zakona o DDV iz leta 1994 v postopku, kakr¶en je obravnavani, izpolnjuje tudi na¶elo enakovrednosti, ni tako preprost.

39. Na¶elo enakovrednosti v skladu z ustaljeno sodno prakso zahteva, da se vsa pravila glede pravnih sredstev brez razlikovanja uporabljajo za pravna sredstva, ki temeljijo na kr¶itvi prava Unije, in tista, ki temeljijo na kr¶itvi nacionalne zakonodaje.(26) Za obravnavani postopek to pomeni, da podrobna pravila v zvezi z zahtevkom za pla¶ilo obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, ne smejo biti manj ugodna od podrobnih pravil v zvezi s podobnimi zahtevki za pla¶ilo obresti, ki izhajajo iz kr¶itve nacionalne zakonodaje (v nadaljevanju: podobni nacionalni zahtevki za pla¶ilo obresti). V zvezi s tem podobnost nacionalnih zahtevkov za pla¶ilo obresti, ki se uporabijo kot podlaga za primerjavo, predpostavlja, da se lahko ti glede namena in bistvenih elementov obravnavajo kot podobni.(27)

40. V zvezi z odgovorom na vpra¶anje glede spo¶tovanja na¶ela enakovrednosti mora torej predlo¶itveno sodi¶¶e, ki edino neposredno pozna podrobna pravila o obra¶unavanju obresti za zahtevke za povra¶ilo zoper dr¶avo, raziskati, ali podrobna pravila, ki v skladu s ¶lenom 78 zakona o DDV iz leta 1994 veljajo za obra¶unavanje obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, ustrezajo podrobnim pravilom, ki veljajo za podobne nacionalne zahtevke za pla¶ilo obresti.

41. V zvezi s tem je treba opozoriti, da stranke v obravnavanem postopku razli¶no opredeljujejo skupino nacionalnih zahtevkov za pla¶ilo obresti, ki bi jih bilo treba uporabiti kot podlaga za primerjavo.

42. Po mnenju Komisije je treba v okviru preverjanja spo¶tovanja na¶ela enakovrednosti primerjati obra¶unavanje obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, in obra¶unavanje obresti pri nezakonitem pobiranju drugih davkov. V skladu s tem pristopom bi bilo torej treba obra¶unavanje obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, primerjati z obra¶unavanjem obresti, ki je glede na nacionalno zakonodajo predvideno v primeru nezakonitega pobiranja neposrednih in posrednih davkov, razen DDV.

43. Vendar vlada Združenega kraljestva navaja, da se lahko obračunavanje obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, primerja le z obračunavanjem obresti od nezakonito pobranih posrednih davkov, in ne z obračunavanjem obresti od nezakonito pobranih neposrednih davke.

44. Po mnenju nizozemske vlade(28) pa načelo enakovrednosti v primeru, kot je obravnavani, zahteva, da se tožbe za vračilo nezakonito pobranega DDV obravnavajo enako kot nacionalne tožbe za vračilo podobnih dajatev ali davkov. Glede na to naj bi bilo treba torej najprej določiti, kateri davki in dajatve so primerljivi z DDV. Nato naj bi bilo treba podrobna pravila v zvezi z obračunavanjem obresti v primeru nezakonitega pobiranja podobnih davkov in dajatev primerjati s podrobnimi pravili v zvezi z obračunavanjem obresti v zvezi z DDV.

45. Francoska vlada(29) v zvezi s tem opozarja na sodno prakso Sodišča, v skladu s katero je nacionalna ureditev vračila v skladu z načelom enakovrednosti, kadar se uporablja enako za vse tožbe, ne glede na to, ali te temeljijo na kršitvi prava Unije ali nacionalne zakonodaje, če zadevajo enako vrsto dajatev ali pristojbin.

46. Te različne razlage Komisije, vlade Združenega kraljestva ter nizozemske in francoske vlade jasno kažejo, da se lahko dejanska opredelitev podobnih nacionalnih zahtevkov za plačilo obresti v primeru, kot je postopek v glavni stvari, izkaže za posebej težko.

47. Pri opredelitvi podobnih nacionalnih zahtevkov za plačilo obresti mora predložitveno sodišče izhajati iz bistvenih elementov zahtevka za plačilo obresti za nezakonito pobran DDV, ki izhaja iz prava Unije. Pri tem so v vsakem primeru podobni zahtevki za plačilo obresti od posrednih davkov, pobranih v nasprotju z nacionalno zakonodajo. Vendar na vprašanje, ali je tudi zahtevke za plačilo obresti od neposrednih davkov ali dajatev, pobranih v nasprotju z nacionalno zakonodajo, v primeru, kot je obravnavani, treba šteti za podobne nacionalne zahtevke za plačilo obresti, ni mogoče odgovoriti *in abstracto*.(30) Če bi se to vprašanje dejansko pojavilo v postopku v glavni stvari v zvezi s preverjanjem spoštovanja načela enakovrednosti, bi moralo predložitveno sodišče z novim obrazloženim predlogom za sprejetje predhodne odločbe na Sodišče nasloviti zahtevo za nadaljnjo pojasnitev podobnosti zadevnih nacionalnih zahtevkov za plačilo obresti.

48. Če bi predložitveno sodišče ob upoštevanju zgoraj navedenega nazadnje ugotovilo, da obstaja več podobnih nacionalnih zahtevkov za plačilo obresti, za katere so določena različna podrobna pravila, ni nujno, da bi šlo pri tem, če se obresti za davke, pobrane v nasprotju s pravom Unije, ne bi obračunavale v skladu z najugodnejšimi podrobnimi pravili, ki veljajo za enega ali več primerljivih nacionalnih zahtevkov za plačilo obresti, za kršitev načela enakovrednosti. V skladu z obstoječo sodno prakso načela enakovrednosti namreč ni mogoče razlagati tako, da državo članico zavezuje, da najugodnejša nacionalna pravila uporablja za vse tožbe, ki so bile vložene na določenem pravnem področju.(31)

49. Glede na navedeno je odgovor na prvo, drugo in tretje vprašanje za predhodno odločanje, da ima davčni zavezanec, od katerega je država članica v nasprotju z zahtevami zakonodaje Unije o DDV pobrala preveč DDV in ga je davčni zavezanec tako preplačal, v skladu s pravom Unije pravico do vračila DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, kot tudi pravico do obresti od glavnice, ki se povrne. Vprašanje, ali mora obračunavanje obresti od glavnice, ki se povrne, temeljiti na sistemu „navadnih obresti“ ali na sistemu „obrestnih obresti“, zadeva podrobna pravila v zvezi z zahtevkom za plačilo obresti, ki izhaja iz prava Unije, ki jih morajo določiti države članice ob upoštevanju načel učinkovitosti in enakovrednosti.

B – Četrto vprašanje za predhodno odločanje

50. S tretjim vprašanjem za predhodno odločanje predložitveno sodišče prosi za pojasnitev pristopa, ki ga je treba v skladu s pravom Unije uporabiti, če obravnavanje navadnih obresti v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 od DDV, ki je bil preplačan v obdobju od leta 1973 do leta 2004, ne bi bilo v skladu z določbami, ki izhajajo iz načela učinkovitosti po pravu Unije.

51. Kot sem že navedla, je obravnavanje navadnih obresti v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 od DDV, ki se je preplačal v obdobju od leta 1973 do leta 2004, nedvomno združljivo z načelom učinkovitosti. Vendar ta ugotovitev ne pomeni, da bi bilo treba tretje vprašanje za predhodno odločanje obravnavati kot brezpredmetno. Iz predarkov predložitvenega sodišča v zvezi s tretjim vprašanjem za predhodno odločanje namreč izhaja, da to vprašanje za predhodno odločanje kljub izrecnemu sklicevanju na načelo učinkovitosti zadeva predvsem učinek načela enakovrednosti.

52. Za boljše razumevanje tretjega vprašanja za predhodno odločanje je treba najprej obravnavati različne podlage za zahtevek za plačilo obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, o katerih se razpravlja v okviru postopka v glavni stvari. Iz predloga za sprejetje predhodne odločbe zlasti izhaja, da se poleg zahtevka za plačilo navadnih obresti v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 razpravlja še o dveh drugih nacionalnih podlagah za zahtevek ali pravnih sredstvih. Pri tem naj bi zlasti šlo za tako imenovani *mistake-based claim* na eni strani in tako imenovani *Woolwich claim* na drugi strani. Obeh podlag za zahtevek v skladu s *common law* glede na navedbo predložitvenega sodišča ni mogoče uporabiti zaradi uporabe člena 78 zakona o DDV iz leta 1994.

53. Če se v okviru odgovora na prvo, drugo in tretje vprašanje za predhodno odločanje izkaže, da je izključitev teh podlag za zahtevek v skladu s *common law* zaradi uporabe člena 78 zakona o DDV iz leta 1994 v nasprotju s pravom Unije, predložitveno sodišče predlaga, da bi se lahko dosegla rešitev v skladu s pravom Unije, tako da bi se toženi strankam v postopku v glavni stvari omogočilo uveljavljanje *Woolwich claim*, medtem ko *mistake-based claim* še vedno ne bi bil dovoljen.

54. Glede na to predložitveno sodišče s tretjim vprašanjem v bistvu prosi za pojasnilo, ali bi lahko v primeru ugotovljene neskladnosti členov 78 in 80 zakona o DDV iz leta 1994 s pravom Unije k obravnavanju obresti v skladu s pravom Unije v postopku v glavni stvari vodilo neupoštevanje omejitve iz navedenih členov v zvezi z *Woolwich claim* oziroma ali se naj ta omejitev iz členov 78 in 80 zakona o DDV iz leta 1994 ne bi uporabila v zvezi z vsemi podlagami za zahtevek ali pravnimi sredstvi v skladu s *common law*.

55. V zvezi s tem so tožene stranke v postopku v glavni stvari v pisnih in ustnih stališih navedle(32), da za podlage za zahtevek v skladu s *common law*, pomembne za postopek v glavni stvari, velja načelo svobodne konkurence zahtevkov, tako da se lahko imetnik zahtevka – če so izpolnjeni vsi pogoji za uporabo – po lastni presoji odloči za enega od razpoložljivih zahtevkov. Za oba zahtevka v skladu s *common law* (*mistake-based claim* in *Woolwich claim*), ki so ju tožene stranke v postopku v glavni stvari imele na voljo, je veljal šestletni zastaralni rok. Pri *Woolwich claim* je začel teči od trenutka plačila, pri *mistake-based claim* pa šele od trenutka, ko je upravičenec do vračila izvedel za nezakonitost njegovega plačila ali ko bi zanj razumno lahko izvedel. Ker naj bi tožene stranke v postopku v glavni stvari, kot trdijo same, zahtevke uveljavljale znotraj roka šestih letih od trenutka, ko so izvedele za nezakonito plačilo, naj bi bil njihov interes zlasti, da v postopku v glavni stvari kot podlago za zahtevek uporabijo *mistake-based claim*.

56. Pri odgovoru na tretje vprašanje za predhodno odločanje je treba izhajati iz načela, da morajo podrobna pravila v zvezi z obravnavanjem obresti od dajatev, ki so bile pobrane v nasprotju s pravom Unije, ob upoštevanju načela učinkovitosti in enakovrednosti določiti države

žalnice. V zvezi s tem sem že ugotovila, da v Združenem kraljestvu določeno obračunavanje navadnih obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 izpolnjuje naložbo uinkovitosti.(33)

57. Na vprašanje, ali to obračunavanje navadnih obresti v skladu s členom 78 zakona o DDV iz leta 1994 in s tem povezana izključitev širših podlag za zahtevek v skladu s *common law* izpolnjujeta tudi naložbo enakovrednosti, mora odgovoriti predložitveno sodišče na podlagi že obravnavanih meril.(34) V zvezi s tretjim vprašanjem za predhodno odločanje mora zadevno sodišče odgovoriti zlasti na vprašanje, ali lahko davčni zavezanec, ki zahteva vračilo podobnih davkov ali dajatev, ki so bili pobrani v nasprotju z nacionalno zakonodajo, skupaj z obrestmi, sam, v skladu s *common law* ali po potrebi v skladu z zakonom, izbere podlago za zahtevek za plačilo obresti ter se lahko tako – če so izpolnjeni vsi pogoji za uporabo – odloči za *Woolwich claim*, *mistake-based claim* ali za drugo podlago za zahtevek in s tem tudi sam določi podrobna pravila v zvezi z obračunavanjem obresti.

58. Če bi predložitveno sodišče pri tem ugotovilo, da so podrobna pravila v zvezi z obračunavanjem obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, manj ugodna od podrobnih pravil v zvezi s podobnimi nacionalnimi zahtevki za plačilo obresti, ker lahko davčni zavezanci z izbiro podlage za zahtevek določijo zastaralni rok in druge značilnosti podobnih nacionalnih zahtevkov za plačilo obresti, medtem ko to ne velja za obračunavanje obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, bi morale ugodnejša podrobna pravila, ki veljajo za podobne nacionalne zahtevke za plačilo obresti, uporabiti tudi za obračunavanje obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, ter s tem davčnim zavezancem omogočiti svobodno izbiro podlage za zahtevek.

59. Za zagotovitev polne uinkovitosti prava Unije bi bilo predložitveno sodišče v tem primeru zavezano, da po potrebi ne upošteva nacionalnih predpisov, ki nasprotujejo obračunavanju obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, v skladu z ugodnejšimi podrobnimi pravili, ki veljajo za podobne nacionalne zahtevke za plačilo obresti, ter da za zahtevke za plačilo obresti, ki izhajajo iz prava Unije, uporabi nacionalne predpise, ki za podobne nacionalne zahtevke določajo ugodnejša podrobna pravila.(35) Ta obveznost izhaja neposredno iz neposrednega uinka in prednostne uporabe(36) določb prava Unije, iz katerih izhaja zahtevek zavezancev za DDV, upravičenih do vračila, za plačilo obresti.

60. Vendar je treba tudi tu ponovno opozoriti, da se naložbo enakovrednosti ne sme razlagati v smislu, da državo žalnico zavezuje, da najugodnejša nacionalna pravila razširi na podobne tožbe v zvezi z obračunavanjem obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije.(37) Če bi se torej izkazalo, da lahko davčni zavezanci, upravičeni do vračila, z izbiro podlage za zahtevek zastaralni rok in druga podrobna pravila v zvezi z obračunavanjem obresti določijo le v zvezi z nekaterimi podobnimi nacionalnimi zahtevki za plačilo obresti, medtem ko je ta možnost za druge podobne nacionalne zahtevke za plačilo obresti izključena, lahko država žalnica izključi svobodno izbiro podlage za zahtevek tudi za obračunavanje obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije.

61. Glede na navedeno je odgovor na četrto vprašanje za predhodno odločanje, da mora predložitveno sodišče, če bi ugotovilo, da so sporna podrobna pravila v zvezi z obračunavanjem obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, v postopku v glavni stvari manj ugodna od podrobnih pravil v zvezi s podobnimi nacionalnimi zahtevki za plačilo obresti, kar pomeni kršitev naložbe enakovrednosti, nacionalne predpise razlagati in uporabljati tako, da se obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, obračunajo v skladu z ugodnejšimi podrobnimi pravili, ki veljajo za podobne nacionalne zahtevke.

VII – Predlog

62. Glede na navedeno predlagam, naj Sodišče na vprašanja za predhodno odločanje odgovori:

1. Davčni zavezanec, od katerega je država članica v nasprotju z zahtevami zakonodaje Unije o DDV pobrala preveč DDV in ga je davčni zavezanec tako preplačal, ima v skladu s pravom Unije pravico do vračila DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, kot tudi pravico do obresti od glavnice, ki se povrne. Vprašanje, ali mora obračunavanje obresti od glavnice, ki se povrne, temeljiti na sistemu „navadnih obresti“ ali na sistemu „obrestnih obresti“, zadeva podrobna pravila v zvezi z zahtevkom za plačilo obresti, ki izhaja iz prava Unije, ki jih morajo določiti države članice ob upoštevanju načel učinkovitosti in enakovrednosti.

2. Če bi predložitveno sodišče ugotovilo, da so sporna podrobna pravila v zvezi z obračunavanjem obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, v postopku v glavni stvari manj ugodna od podrobnih pravil v zvezi s podobnimi nacionalnimi zahtevki za plačilo obresti, kar pomeni kršitev načela enakovrednosti, mora nacionalne predpise razlagati in uporabljati tako, da se obresti od DDV, ki je bil pobran v nasprotju s pravom Unije, obračunajo v skladu z ugodnejšimi podrobnimi pravili, ki veljajo za podobne nacionalne zahteve.

1 – Jezik izvirnika sklepnih predlogov: nemščina.

Jezik postopka: angleščina.

2 – Druga direktiva Sveta 67/228/EGS z dne 11. aprila 1967 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Strukture in postopki za uporabo skupnega sistema davka na dodano vrednost (UL 71, str. 1303).

3 – Šesta direktiva Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) (posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23).

4 – V skladu z ustaljeno sodno prakso pravo Unije ne nasprotuje možnosti, da se poleg tožbe za vračilo nedolgovanih zneskov vloži tudi odškodninska tožba zaradi kršitve prava Unije; glej na primer sodbo z dne 20. oktobra 2011 v zadevi Danfoss in Sauer-Danfoss (C-94/10, ZOdl., str. I-9963, točka 32).

5 – Sodbe z dne 15. septembra 2011 v zadevi Accor (C-310/09, ZOdl., str. I-8115, točka 71); z dne 2. oktobra 2003 v zadevi Weber's Wine World in drugi (C-147/01, Recueil, str. I-11365, točka 93) in z dne 8. marca 2001 v združenih zadevah Metallgesellschaft in drugi (C-397/98 in C-410/98, Recueil, I-1727, točka 84).

6 – Glej na primer sodbe v zadevi Danfoss in Sauer-Danfoss (navedena v opombi 4, točka 20); z dne 6. septembra 2011 v zadevi Lady & Kid in drugi (C-398/09, ZOdl., str. I-7375, točka 17); z dne 28. januarja 2010 v zadevi Direct Parcel Distribution Belgium (C-264/08, ZOdl., str. I-731, točka 45); z dne 14. januarja 1997 v združenih zadevah Comateb in drugi (od C-192/95 do C-218/95, Recueil, str. I-165, točka 20) in z dne 9. novembra 1983 v zadevi San Giorgio (199/82, Recueil, str. 3595, točka 12).

7 – S PDEU je neposredna pravica do vložitve tožbe pred Sodiščem fizičnim osebam priznana le v nekaterih zelo posebnih postopkih, tako na primer pravica fizičnih in pravnih oseb do vložitve tožbe v skladu s členom 263(4) PDEU, 268 PDEU ali 270 PDEU. V zvezi s tem glej tudi Basedow, J., „Der Europäische Gerichtshof und das Privatrecht“, v: *Archiv für die civilistische Praxis*, zvezek

210 (2010), str. 157, 192 in 193, ki nemožnost za zasebne akterje, da bi spore v zvezi s pravicami, ki izhajajo iz prava Unije, reševali pred sodiščem Unije, obravnava kot nezadovoljivo neskladnost med procesnim in materialnim pravom Unije.

8 – Glej na primer sodbo Danfoss in Sauer-Danfoss (navedena v opombi 4, točka 24); sodbo z dne 6. oktobra 2005 v zadevi MyTravel (C-291/03, ZOdl., str. I-8477, točka 17) in sodbo Weber's Wine World in drugi (navedena v opombi 5, točka 103).

9 – Glej na primer sodbo Accor (navedena v opombi 5, točka 79); sodbe z dne 8. julija 2010 v zadevi Bulicke (C-246/09, ZOdl., str. I-7003, točka 25); z dne 13. marca 2007 v zadevi Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, ZOdl., str. I-2107, točka 111) in z dne 12. decembra 2006 v zadevi Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, ZOdl., str. I-11753, točka 203).

10 – V zvezi s tem glej sodbo z dne 16. decembra 1976 v zadevi Rewe-Zentralfinanz in Rewe-Zentral (33/76, Recueil, str. 1989), ki velja za temeljno sodbo v zvezi s konceptom postopkovne neodvisnosti držav članic v sodni praksi Sodišča. V tej sodbi, ki zadeva združljivost prava Unije z roki, ki so predvideni v nacionalni zakonodaji in se nanašajo na sodno uveljavljanje zahtevkov, ki izhajajo iz prava Unije, je Sodišče koncept postopkovne neodvisnosti držav članic povežalo z načelom lojalnega sodelovanja med Unijo in državami članicami iz člena 4(3) PEU. Na podlagi tega načela je zlasti ugotovilo, da so nacionalna sodišča tista, ki morajo državljanom zagotoviti pravno varstvo, ki izhaja iz neposrednega uveljavljanja prava Unije. Namen te naloge držav članic je, da se zagotovi poln uveljavljanje prava Unije, pri čemer je ta naloga držav članic tesno povezana z načelom uveljavljanja sodnega varstva oziroma s temeljno pravico do uveljavljanja pravnega sredstva v skladu s členom 47 Listine o temeljnih pravicah. V zvezi s to povezavo med obveznostmi držav članic v skladu s členom 4 PEU, zagotovitvijo polnega uveljavljanja prava Unije in načelom uveljavljanja sodnega varstva oziroma temeljno pravico do uveljavljanja pravnega sredstva v skladu s členom 47 Listine o temeljnih pravicah glej na primer sodbo z dne 15. aprila 2008 v zadevi Impact (C-268/06, ZOdl., str. I-2483, točka 41 in naslednje).

11 – V zvezi s tem glej zlasti Kakouris, C. N., „Do the Member States possess judicial procedural ‚autonomy‘?“, v: *C.M.L. REV*, 1997, str. 1389 in naslednje. Glej tudi Van Gerven, W., „Of Rights, Remedies and Procedures“, v: *C.M.L. REV*, 2000, str. 501 in 502, ki med drugim predlaga, da se izraz postopkovna neodvisnost nadomesti z izrazom postopkovna pristojnost držav članic. Tako tudi Delicostopoulos, J., „Towards European Procedural Primacy in National Legal Systems“, v: *ELJ*, 2003, str. 599 in naslednje, ki v zvezi s tem izhaja iz kombinacije postopkovne pristojnosti držav članic in prednosti postopkovnega prava Unije.

12 – Glej na primer sodbo z dne 4. julija 2006 v zadevi Adeneler in drugi (C-212/04, ZOdl., str. I-6057, točka 90 in naslednje), v kateri je Sodišče med drugim načelo postopkovne neodvisnosti uporabilo, da bi odgovorilo na vprašanje, katere ukrepe ali sankcije morajo države članice določiti za neupoštevanje pravic na podlagi prava Unije, ki ga zadeva ta postopek. Tako tudi sodbi z dne 7. septembra 2006 v zadevi Marrosu in Sardino (C-53/04, ZOdl., str. I-7213, točka 50 in naslednje) in v zadevi Vassallo (C-180/04, ZOdl., str. I-7251, točka 35 in naslednje).

13 – V zvezi s tem glej Trstenjak, V., E. Beysen, „European Consumer Protection Law: Curia semper dabit remedium?“, v: *C.M.L. Rev*, 2011, str. 95, 104 in naslednje.

14 – V zvezi z vlogo postopkovne neodvisnosti držav članic v sistemu evropskih civilnih prav glej tudi Wagner, G., v: Stein/Jonas, *Kommentar zur Zivilprozessordnung*, 22. izd., Tübingen 2011, uvod pred členom 1, točki 68 in 69.

15 – Sodba z dne 21. maja 1976 v zadevi Roquette Frères proti Komisiji (26/74, Recueil, str.

677, to?ki 11 in 12).

16 – Sodba z dne 12. junija 1980 v zadevi Express Dairy Foods (130/79, Recueil, str. 1887, to?ki 16 in 17).

17 – Sodba z dne 15. septembra 1998 v združenih zadevah Ansaldo Energia in drugi (C-279/96, C-280/96 in C-281/96, Recueil, str. I-5025, to?ka 28).

18 – Sodba z dne 7. septembra 2006 v zadevi N (C-470/04, ZOdl., str. I-7409, to?ka 60).

19 – Sodba z dne 8. marca 2001 v združenih zadevah Metallgesellschaft in drugi (C-397/98 in C-410/98, Recueil, str. I-1727).

20 – Prav tam, to?ka 86.

21 – Prav tam, to?ki 87 in 89.

22 – Navedena v opombi 9, to?ka 202 in naslednje.

23 – Navedena v opombi 9, to?ka 112.

24 – Glej zlasti sodbo Test Claimants in the FII Group Litigation (navedena v opombi 9, to?ka 205).

25 – Glej na primer sodbo Accor (navedena v opombi 5, to?ka 79) in sodbo z dne 30. junija 2011 v zadevi Meilicke in drugi (C-262/09, ZOdl., str. I-5669, to?ka 55).

26 – Glej sodbe z dne 15. aprila 2010 v zadevi Barth (C-542/08, ZOdl., str. I-3189, to?ka 19); z dne 26. januarja 2010 v zadevi Transportes Urbanos y Servicios Generales (C-118/08, ZOdl., str. I-635, to?ka 33) in z dne 19. septembra 2006 v združenih zadevah i-21 Germany in Arcor (C-392/04 in C-422/04, ZOdl., str. I-8559, to?ka 62).

27 – Glej na primer sodbi Transportes Urbanos y Servicios Generales (navedena v opombi 26, to?ka 35) in Bulicke (navedena v opombi 9, to?ka 28) in sodbo z dne 16. maja 2000 v zadevi Preston in drugi (C-78/98, Recueil, str. I-3201, to?ka 49).

28 – Pisno stališ?e nizozemske vlade, to?ka 21.

29 – Pisno stališ?e francoske vlade, to?ka 55.

30 – V zvezi s tem glej tudi sodbo z dne 15. marca 2007 v zadevi Reemtsma Cigarettenfabriken (C-35/05, ZOdl., str. I-2425, to?ka 43 in naslednje), v kateri je Sodiš?e v okviru presoje primerljivosti neposrednih in posrednih davkov ugotovilo, da celoten sistem neposrednih davkov ni povezan s sistemom DDV.

31 – Sodbi Bulicke (navedena v opombi 9, to?ka 27) in Transportes Urbanos y Servicios Generales (navedena v opombi 26, to?ka 34); sodba z dne 29. oktobra 2009 v zadevi Pontin (C-63/08, ZOdl., str. I-10467, to?ka 45) in sodba Ansaldo Energia in drugi (navedena v opombi 17, to?ka 29).

32 – Pisno stališ?e, to?ka 34 in naslednje ter to?ka 112 in naslednje.

33 – Glej to?ko 32 in naslednje teh sklepnih predlogov.

34 – Glej točko 34 in naslednje teh sklepni predlogov.

35 – Glej na primer sodbe z dne 15. julija 2010 v zadevi Purrucker (C-256/09, ZOdl., str. I-7353, točka 99); z dne 14. januarja 2010 v zadevi Kyrian (C-233/08, ZOdl., str. I-177, točka 61) in z dne 8. novembra 2005 v zadevi Leffler (C-443/03, ZOdl., str. I-9611, točka 51).

36 – V zvezi s prednostno uporabo in neposrednim užitkom prava Unije glej na primer mnenji 1/09 z dne 8. marca 2011 (ZOdl., str. I-2099, točka 65) in 1/91 z dne 14. decembra 1991 (Recueil, str. I-6079, točka 21).

37 – V zvezi s tem glej sodno prakso, navedeno v opombi 31.