

Downloaded via the EU tax law app / web

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 12. decembra 2013 (*)

„Súdna ochrana – Zásada efektivity – Zásady právnej istoty a ochrany legitímnej dôvery – Vrátenie plnenia bez právneho dôvodu – Opravné prostriedky – Vnútroštátna právna úprava – Skrátenie premlčacej lehoty na podanie dostupných opravných prostriedkov bez oznámenia a so spätnou účinnosťou“

Vo veci C-362/12,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Supreme Court of the United Kingdom (Spojené kráľovstvo) z 25. júla 2012 a doručený Súdnemu dvoru 30. júla 2012, ktorý súvisí s konaním:

Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation

proti

Commissioners of Inland Revenue,

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory M. Ilešič, sudcovia C. G. Fernlund (spravodajca), A. Ó Caoimh, C. Toader a E. Jarašičnas,

generálny advokát: M. Wathelet,

tajomník: L. Hewlett, hlavná referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 26. júna 2013,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation, v zastúpení: G. Aaronson, QC, za právnej pomoci P. Freund a P. Farmer, barristers, ktorého splnomocnil S. Whitehead, solicitor,
- vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: H. Walker, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci D. Ewart, QC, a K. Bacon, barrister,
- španielska vláda, v zastúpení: A. Rubio González, splnomocnený zástupca,
- Európska komisia, v zastúpení: R. Lyal a W. Mölls, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 5. septembra 2013,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na zažatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu zásad efektivity, právnej istoty a ochrany legitímnej dôvery.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu, ktorého účastníkmi sú Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation (ďalej len „Test Claimants“) a na druhej strane Commissioners of Inland Revenue (ďalej len „Commissioners“) a Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs, týkajúceho sa opravných prostriedkov v oblasti vrátenia plnenia bez právneho dôvodu, ktoré sú dostupné daovníkom vo vzťahu k daniam vyhláseným za nezlučiteľné so slobodou usadiť sa a s voľným pohybom kapitálu.

Právny rámec

3 Anglické právo upravovalo v týchto skutkových okolnostiach vo veci samej dva opravné prostriedky založené na „common law“ v oblasti vrátenia dane z príjmov právnických osôb, ktorá bola vybratá v rozpore s právom Únie.

4 Prvým opravným prostriedkom, ktorý House of Lords uznala v rozsudku z 20. júla 1992, Woolwich Equitable Building Society/Inland Revenue Commissioners ([1993] AC 70, ďalej len „žaloba Woolwich“), je žaloba o vrátenie protiprávne vybratej dane.

5 Podľa § 5 zákona z roku 1980 o premlčaní (Limitation Act 1980, ďalej len „zákon z roku 1980“) je premlčacia lehota na podanie tejto žaloby šesť rokov od vzniku nároku na jej podanie.

6 Druhý opravný prostriedok, ktorý bol uznaný v rozsudku House of Lords z 29. októbra 1998, Kleinwort Benson/Lincoln City Council ([1999] 2 AC 349, ďalej len „žaloba Kleinwort Benson“), umožňuje vrátenie súm zaplatených v dôsledku právneho omylu.

7 Podľa § 32 ods. 1 písm. c) zákona z roku 1980 je premlčacia lehota na podanie tohto typu žaloby šesť rokov odo dňa, keď sa žalobca dozvedel o právnom omyle alebo sa o ňom mohol dozvedieť pri primeranej obozretnosti.

8 Od konca 90. rokov boli niektoré ustanovenia právnej úpravy zdanenia právnických osôb so sídlom v Spojenom kráľovstve spochybované, pokiaľ ide o ich zlučiteľnosť so slobodou usadiť sa a s voľným pohybom kapitálu.

9 Súdny dvor tak bol podaný návrh na zažatie prejudiciálneho konania vo veci, ktorá viedla k rozsudku z 8. marca 2001, Metallgesellschaft a i. (C-397/98 a C-410/98, Zb. s. I-1727). V tomto rozsudku Súdny dvor rozhodol, že niektoré aspekty režimu platenia preddavkov na daň z príjmov právnických osôb („advance corporation tax“, ďalej len „ACT“), ktorý sa uplatňoval v Spojenom kráľovstve počas rokov 1973 až 1999, boli nezlučiteľné s uvedenými slobodami.

10 Práve v rámci neskorších konaní, ktoré sa týkali rovnakých daňových predpisov, High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, v rozsudku z 18. júla 2003, Deutsche Morgan Grenfell/Inland Revenue Commissioners ([2003] 4 All ER 645), po prvýkrát rozhodol, že žalobu Kleinwort Benson možno použiť na domáhanie sa vrátenia dane, ktorá bola zaplatená v dôsledku právneho omylu. Tento opravný prostriedok nebol dovtedy proti daňovej správe prípustný.

11 Tento súd teda usúdil, že premlčacia lehota na podanie uvedeného opravného prostriedku sa rovnala lehote stanovenej v § 32 ods. 1 písm. c) zákona z roku 1980, čiže šesť rokov odo dňa, keď sa žalobca dozvedel o právnom omyle alebo sa o ňom mohol dozvedieť pri primeranej obozretnosti.

12 Dňa 8. septembra 2003 vláda Spojeného kráľovstva oznámila legislatívny návrh týkajúci sa žalôb na vrátenie dane, pokiaľ k ich úhrade došlo v dôsledku právneho omylu. Tento návrh vyústil do § 320 zákona o financiách z roku 2004, prijatého 24. júna 2004 (Finance Act 2004, ďalej len „§ 320“).

13 Uvedený § 320 stanovuje:

„§ 32 ods. 1 písm. c) zákona... z roku 1980 (dlhšia lehota na podanie žaloby v prípade omylu) neplatí vo vzťahu k právnomu omylu týkajúcemu sa daňovej veci v pôsobnosti Commissioners...“

Toto ustanovenie sa vzťahuje na žaloby podané 8. septembra 2003 alebo neskôr.“

14 Rozsudkom zo 4. februára 2005 Court of Appeal (England & Wales) zrušil už citovaný rozsudok High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, Deutsche Morgan Grenfell/Inland Revenue Commissioners. Uvedený rozsudok Court of Appeal zase zrušila House of Lords 25. októbra 2006. Tá obnovila rozsudok High Court a potvrdila, že na domáhanie sa vrátenia neoprávnene zaplatenej dane môžu daňovníci použiť buď žalobu Woolwich, založenú na vybratí neoprávnene požadovanej dane a podliehajúcu premlčacej lehote šesť rokov odo dňa zaplatenia dane, alebo žalobu Kleinwort Benson, založenú na právnom omyle a podliehajúcu premlčacej lehote šesť rokov odo dňa, keď sa žalobca dozvedel o právnom omyle alebo sa o ňom mohol dozvedieť pri primeranej obozretnosti.

15 V dôsledku už citovaného rozsudku House of Lords z 25. októbra 2006 vláda Spojeného kráľovstva požiadala Súdny dvor, aby opätovne preskúmal vec, ktorá viedla k rozsudku z 12. decembra 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, Zb. s. I-11753), s cieľom dosiahnuť obmedzenie časových účinkov tohto rozsudku. Dňa 6. decembra 2006 Súdny dvor túto žiadosť zamietol.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

16 Návrh na začatie prejudiciálneho konania patrí do rámca kolektívnej žaloby, ktorú pred súdmi Spojeného kráľovstva podali Test Claimants. Pri dvoch príležitostiach v nej boli podané návrhy, ktoré viedli k rozsudkom Test Claimants in the FII Group Litigation, už citovanému, a z 13. novembra 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-35/11), týkajúcim sa možnej nezlučiteľnosti daňového zaobchádzania s dividendami, ktoré materským spoločnostiam usadeným v Spojenom kráľovstve vyplácajú dcérske spoločnosti, ktoré nie sú usadené v tomto členskom štáte, so základnými slobodami zakotvenými v Zmluve o FEÚ, najmä so slobodou usadiť sa stanovenou v článku 49 ZFEÚ a s voľným pohybom kapitálu stanoveným v článku 63 ZFEÚ.

17 Veci, ktoré Supreme Court of the United Kingdom vybral ako „pilotné“ veci na účely tohto návrhu na začatie prejudiciálneho konania, sa týkajú žiadostí o vrátenie neoprávnene vybratej ACT, ktoré podali členovia skupiny spoločností Aegis (ďalej len „Aegis“). Vzťahujú sa na žiadosť o vrátenie platieb, ku ktorým došlo viac než šesť rokov predtým, než Aegis podala žalobu.

18 V dôsledku už citovaného rozsudku Metallgesellschaft a i. a už citovaného rozsudku High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, Deutsche Morgan Grenfell/Inland

Revenue Commissioners, Aegis 8. septembra 2003 podala návrh na vrátenie prostredníctvom žaloby Kleinwort Benson a domáhala sa neoprávnene vybratých súm ACT za obdobie rokov 1973 až 1999.

19 Podľa § 32 ods. 1 písm. c) zákona z roku 1980 zažala premlčacia lehota na podanie tejto žaloby plynúť od zistenia právneho omylu, ktorý viedol k plateniu dane, v prejednávanej veci odo dňa vyhlásenia už citovaného rozsudku Metallgesellschaft a i., teda 8. marca 2001.

20 § 320 mal za následok vylúčenie platnosti dlhšej premlčacej lehoty stanovenej v § 32 ods. 1 písm. c) zákona z roku 1980 na konania, ktoré sa týkali vrátenia súm zaplatených na základe právneho omylu, ak sa žaloba týka dane v danej veci v pôsobnosti Commissioners. Tento paragraf, prijatý 24. júna 2004, nadobudol účinnosť retroaktívne 8. septembra 2003, čo je dátum, ktorý zodpovedá oznámeniu návrhu na prijatie uvedeného paragrafu i podaniu žaloby Aegis.

21 Vo svojom opravnom prostriedku na vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania, Aegis v podstate tvrdila, že z rozsudku z 11. júla 2002, Marks & Spencer (C-62/00, Zb. s. I-6325), vyplýva, že § 320 je v rozpore so zásadami efektivity, právnej istoty a ochrany legitímnej dôvery, ktoré stanovuje právo Únie.

22 Aegis uvádzala, že porušenie týchto zásad spočíva v skutočnosti, že § 320 so spätnou účinnosťou a bez oznámenia zaviedol vylúčenie platnosti premlčacej lehoty na podanie žaloby Kleinwort Benson na žaloby založené na právnom omyle, ktorý sa týka dane v danej veci v pôsobnosti Commissioners, čo ju zbavilo možnosti podať žalobu, ktorá by inak bola podaná v stanovenej lehote, a tým nadmerne sťažilo, ba až znemožnilo výkon práv, ktoré jej vyplývajú z práva Únie.

23 Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs v podstate tvrdili, že právo Únie vyžaduje iba existenciu účinného opravného prostriedku na uplatnenie práv, ktoré vyplývajú z práva Únie. Tejto požiadavke vyhovuje žaloba Woolwich. Pokiaľ táká žaloba zostane dostupná, je nepodstatné, že § 320 zrušil dlhšiu premlčaciu lehotu na podanie alternatívneho vnútroštátneho opravného prostriedku, aby ju zosúladiť s premlčacou lehotou na podanie žaloby Woolwich.

24 Na základe svojich pochybností o zlučiteľnosti § 320 s právom Únie sa Supreme Court of the United Kingdom rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Ak si podľa právnych predpisov členského štátu môže daňovník vybrať z dvoch alternatívnych žalôb s cieľom domáhať sa vrátenia daní vybratých v rozpore s článkami 49 ZFEÚ a 63 ZFEÚ a pre jednu z týchto žalôb platí dlhšia premlčacia lehota, je zlučiteľné so zásadami efektivity, právnej istoty a legitímnej dôvery, aby tento členský štát prijal právny predpis, ktorý skracuje túto dlhšiu premlčaciu lehotu, bez oznámenia a so spätnou účinnosťou ku dňu uverejnenia navrhovaného nového právneho predpisu?

2. Má na odpoveď na prvú otázku nejaký vplyv skutočnosť, že v prípade, keď daňovník podal žalobu, pre ktorú platila dlhšia premlčacia lehota, možnosť využiť túto žalobu podľa vnútroštátneho práva bola uznaná len i) nedávno a ii) nižším súdom a bola definitívne potvrdená najvyšším súdnym orgánom až neskôr?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

25 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či v situácii, keď daňovníci majú podľa vnútroštátneho práva na výber medzi dvomi možnými opravnými prostriedkami v oblasti

vrátenia dane vybratej v rozpore s právom Únie, pričom na podanie jedného z nich je stanovená dlhšia lehota, bránia zásady efektivity, právnej istoty a ochrany legitímnej dôvery tomu, aby vnútroštátna právna úprava túto premlčiaciu lehotu bez oznámenia a so spätnou účinnosťou skrátila.

26 V tomto ohľade sa vláda Spojeného kráľovstva domnieva, že právo Únie nevyžaduje, aby dodatočné opravné prostriedky v oblasti vrátenia preplatkov dane, ktoré upravuje vnútroštátne právo, jednotlivito vyhovovali zásade efektivity. Osobitne zásady, ktoré vyplývajú z už citovaného rozsudku Marks & Spencer, sa v tejto veci neuplatnia. Vylúčenie platnosti premlčacej lehoty na podanie žaloby Kleinwort Benson na žaloby založené na právnom omyle, ktorý sa týka daňovej veci, nijako neovplyvnilo platnú premlčiaciu lehotu na podanie žaloby Woolwich, ktorá sama osebe vyhovuje zásade efektivity a ktorú bola Aegis nepretržite oprávnená podať na vrátenie daní vybratých v rozpore s právom Únie.

27 Vláda Spojeného kráľovstva dodáva, že možnosť vrátenia vybratých daní na základe právneho omylu sa stala istou až s už citovaným rozsudkom House of Lords z 25. októbra 2006, teda až po tom, čo Aegis podala žalobu. Za takej situácie sa primerane obozretné osoby nemohli domnievať, že im bude vrátený preplatok, a opierať sa o dlhšiu premlčiaciu lehotu platnú na podanie žaloby Kleinwort Benson. Zásady právnej istoty a ochrany legitímnej dôvery teda podľa nej neboli porušené.

28 Komisia naopak usudzuje, že medzi touto vecou a vecou, ktorá viedla k už citovanému rozsudku Marks & Spencer, existuje veľká podobnosť. Domnieva sa, že aj keď žaloba Woolwich sama osebe predstavuje účinný opravný prostriedok, neznamená to, že žalobu Kleinwort Benson možno zrušiť bez oznámenia a so spätnou účinnosťou.

29 Podľa Komisie, aj keď v ťase skutkových okolností vo veci samej mohlo uplatnenie žaloby Kleinwort Benson v daňovej oblasti vyvolať diskusiu, pre daňovníkov bolo rozumné usudzovať, že pôsobnosť tejto žaloby v prípade právneho omylu je všeobecná, a preto sa uplatní aj v daňovej oblasti. Z toho dôvodu je § 320 podľa nej v rozpore so zásadou efektivity i so zásadami právnej istoty a ochrany legitímnej dôvery. Na zosúladenie sa s týmito zásadami bolo potrebné poskytnúť primeranú lehotu medzi oznámením návrhu na prijatie § 320 a jeho nadobudnutím účinnosti, aby sa prípadným žalobcom umožnilo uplatniť svoje práva.

O zásade efektivity

30 Na úvod treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry je právo na vrátenie daní vybratých v ťlenskom štáte v rozpore s právom Únie následkom a súčasťou práv, ktoré sú daňovníkom priznané ustanoveniami práva Únie, ako ich vyložil Súdny dvor. ťlenský štát je teda v zásade povinný vrátiť dane vybraté v rozpore s právom Únie (pozri rozsudok z 19. júla 2012, Littlewoods Retail a i., C-591/10, bod 24 a citovanú judikatúru).

31 V prípade neexistencie právnej úpravy Únie v oblasti vrátenia neoprávnené vybratých vnútroštátnych daní majú byť vo vnútornom právnom poriadku každého ťlenského štátu na základe zásady procesnej autonómie ťlenských štátov určené príslušné súdy a upravené procesné náležitosti týkajúce sa žalôb určených na zabezpečenie ochrany práv, ktoré daňovníkom vyplývajú z práva Únie. ťlenské štáty však v každom prípade nesú zodpovednosť za zabezpečenie účinnej ochrany týchto práv (pozri rozsudok z 27. júna 2013, Agroconsulting-04, C-93/12, bod 35 a citovanú judikatúru).

32 Procesné podmienky žalôb určených na zabezpečenie ochrany práv, ktoré daňovníkom vyplývajú z práva Únie, teda nesmú byť menej výhodné ako procesné podmienky týkajúce sa podobných žalôb podľa vnútroštátneho práva (zásada ekvivalencie), ani upravené takým

spôsobom, aby prakticky znemožnili alebo nadmerne sťažili výkon práv, ktoré priznáva právny poriadok Únie (zásada efektivity) (pozri najmä rozsudok z 18. marca 2010, Alassini a i., C-317/08 až C-320/08, Zb. s. I-2213, bod 48 a citovanú judikatúru, ako aj rozsudok Agrokonsulting-04, už citovaný, bod 36).

33 Pokiaľ ide o zásadu efektivity, Súdny dvor uznal, že stanovenie primeraných lehôt na podanie žalôb pod hrozbou premlčania je zlučiteľné s právom Únie v záujme právnej istoty, ktorá chráni daňovníka i dotknutý správny orgán. Také lehoty totiž nemôžu viesť k praktickej nemožnosti alebo nadmernému sťaženiu výkonu práv, ktoré priznáva právo Únie. Aby však premlčacia lehota plnila svoju funkciu záruky právnej istoty, musí byť stanovená vopred (rozsudok Marks & Spencer, už citovaný, body 35 a 39, ako aj citovaná judikatúra).

34 V oblasti vrátenia neoprávnene vybratých vnútroštátnych daní už Súdny dvor rozhodol, že vnútroštátna premlčacia lehota tri roky, ktorá plynie odo dňa sporného zaplatenia, sa zdá byť primeraná (pozri rozsudky zo 17. novembra 1998, Aprile, C-228/96, Zb. s. I-7141, bod 19, a z 24. septembra 2002, Grundig Italiana, C-255/00, Zb. s. I-8003, bod 34). Premlčacia lehota šesť rokov, platná na podanie žaloby Woolwich, ktorá začína plynúť odo dňa zaplatenia daní bez právneho dôvodu, sa teda zdá byť sama osebe primeraná.

35 Zásada efektivity ani absolútne nezakazuje retroaktívne uplatnenie novej lehoty na podanie žaloby, ktorá je kratšia a prípadne obmedzujúcejšia pre daňovníkov než predtým platná lehota, pokiaľ sa také uplatnenie týka žalôb o vrátenie vnútroštátnych daní v rozpore s právom Únie, ktoré ešte neboli podané v čase nadobudnutia účinnosti novej lehoty, ale sa vzťahujú na sumy zaplatené počas platnosti starej lehoty (rozsudok Grundig Italiana, už citovaný, bod 35).

36 Keďže totiž podmienky vrátenia neoprávnene vybratých vnútroštátnych daní patria do vnútroštátneho práva, otázka možnosti retroaktívneho uplatnenia takých podmienok takisto patrí do tohto práva, pokiaľ toto prípadné retroaktívne uplatnenie nevedie k porušeniu zásady efektivity (rozsudok Grundig Italiana, už citovaný, bod 36).

37 Ako však Súdny dvor rozhodol v bode 38 už citovaného rozsudku Marks & Spencer, hoci zásada efektivity nebráni tomu, aby vnútroštátna právna úprava skrátila lehotu, počas ktorej sa možno domáhať vrátenia súm vybratých v rozpore s právom Únie, podlieha to nielen podmienke, že nová stanovená lehota je primeraná, ale aj podmienke, že táto nová právna úprava obsahuje prechodný režim, ktorý dáva osobám k dispozícii dostatočnú lehotu na to, aby po jej prijatí mohli podať návrhy na vrátenie, ktoré by boli oprávnené predložiť podľa pôvodnej právnej úpravy. Taký prechodný režim je nevyhnutný, ak by okamžitá platnosť skrátenej premlčacej lehoty na podanie týchto návrhov mala za následok, že by niektoré osoby boli retroaktívne zbavené svojho práva na vrátenie alebo by im bola ponechaná príliš krátka lehota na uplatnenie tohto práva.

38 Z toho vyplýva, že zásada efektivity bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá so spätnou účinnosťou a bez prechodného režimu skracuje lehotu, v ktorej sa možno domáhať vrátenia súm vybratých v rozpore s právom Únie (pozri v tomto zmysle rozsudok Marks & Spencer, už citovaný, bod 47).

39 Skutočnosť, že vo veci, ktorá viedla k už citovanému rozsudku Marks & Spencer, mal daňovník k dispozícii iba jeden opravný prostriedok, zatiaľ čo v tejto veci má daňovník k dispozícii dva opravné prostriedky, nemôže za okolností, o aké ide v konaní pred vnútroštátnym súdom, viesť k odlišnému výsledku.

40 V prejednávanej veci treba preskúmať práva priznané daňovníkom podľa ich vnútroštátneho práva pred prijatím predmetnej legislatívnej zmeny a dôsledky takej zmeny na výkon práva na vrátenie, ktoré im priznáva právo Únie.

41 Zo spisu predloženému Súdnemu dvoru vyplýva, že až do prijatia § 320 mali daňovníci možnosť podať žaloby založené na právnom omyle vo forme žaloby Kleinwort Benson, aby sa domáhali vrátenia neoprávnene vybratej dane, počas šiestich rokov od zistenia omylu, ktorý viedol k plateniu uvedenej dane. Prijatie uvedeného paragrafu malo za následok, že boli tejto možnosti zbavení so spätnou účinnosťou a bez prechodného režimu, lebo tento paragraf stanovuje, že dlhšia lehota na podanie žaloby v prípade právneho omylu sa neuplatní, pokiaľ ide o právny omyl, ktorý sa týka danej veci v pôsobnosti Commissioners. Ich návrh na vrátenie plnenia bez právneho dôvodu sa teda už mohol týkať iba obdobia rokov 1997 až 1999.

42 Aj keď zásada efektivity nebráni tomu, aby vnútroštátna právna úprava skrátila lehotu, počas ktorej sa možno domáhať vrátenia plnenia bez právneho dôvodu, a premlčacia lehota šesť rokov, ktorá za ňu plynúť odo dňa zaplatenia daní bez právneho dôvodu, sa zdá byť, ako to vyplýva z bodu 34 tohto rozsudku, sama osebe primeraná, podľa judikatúry pripomenutej v bode 37 tohto rozsudku je rovnako potrebné, aby nová právna úprava stanovila prechodný režim, ktorý dáva daňovníkom k dispozícii dostatočnú lehotu na to, aby po jej prijatí mohli podať návrhy, ktoré by boli oprávnené predložiť podľa pôvodnej právnej úpravy.

43 Vnútroštátna právna úprava, o akú ide vo veci samej, ktorá má za následok skrátenie lehoty, počas ktorej možno podať žaloby s cieľom domáhať sa vrátenia plnenia bez právneho dôvodu, zo šiestich rokov od zistenia omylu, ktorý viedol k plateniu dane bez právneho dôvodu, na šesť rokov odo dňa jej zaplatenia, pri čom stanovuje, že taký následok sa uplatní okamžite na všetky návrhy podané po dátume prijatia tejto právnej úpravy, ako aj na návrhy podané medzi týmto dátumom a skorším dátumom, ktorý v prejednávanej veci zodpovedá dátumu, keď bol oznámený návrh na prijatie tejto právnej úpravy, a ktorý predstavuje dátum nadobudnutia účinnosti uvedenej právnej úpravy, nezodpovedá požiadavke prechodného režimu. Taká právna úprava prakticky znemožňuje výkon práva na vrátenie neoprávnene vybratých daní, ktoré daňovníci predtým mali. Z toho vyplýva, že vnútroštátnu právnu úpravu, o akú ide vo veci samej, treba považovať za nezlučiteľnú so zásadou efektivity.

O zásadách právnej istoty a ochrany legitímnej dôvery

44 Je potrebné pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry zásada právnej istoty, z ktorej je odvodená zásada ochrany legitímnej dôvery, vyžaduje, aby právna úprava, ktorá má nepriaznivé dôsledky voči jednotlivcom, bola jasná a presná a aby jej uplatňovanie bolo pre tieto osoby predvídateľné (pozri najmä rozsudok zo 7. júna 2005, VEMW a i., C-17/03, Zb. s. I-4983, bod 80). Ako bolo pripomenuté v bode 33 tohto rozsudku, premlčacia lehota musí byť stanovená vopred, aby plnila svoju funkciu záruky právnej istoty.

45 Súdny dvor takisto rozhodol, že zásada ochrany legitímnej dôvery bráni tomu, aby zmena vnútroštátnej právnej úpravy zbavila daňovníka so spätnou účinnosťou práva na vrátenie daní vybratých v rozpore s právom Únie, ktoré mal pred touto zmenou (pozri v tomto zmysle rozsudok Marks & Spencer, už citovaný, bod 46).

46 Ako vyplýva z bodu 41 tohto rozsudku, v prejednávanej veci mali daňovníci pred prijatím § 320 právo použiť žalobu Kleinwort Benson na domáhanie sa vrátenia neoprávnene vybratých daní pred vnútroštátnymi súdmi a mohli ošakávať, že tieto súdy rozhodnú o otázke, či sú ich žaloby dôvodné.

47 Prijatie § 320 pritom malo za následok, že boli tohto práva zbavení so spätnou ú?innos?ou a bez prechodného režimu. Táto právna úprava teda zaviedla zmenu, ktorá nepriaznivo ovplyvnila ich situáciu bez toho, aby sa na to mohli pripraviť.

48 Z toho vyplýva, že taká legislatívna zmena je v rozpore so zásadami právnej istoty a ochrany legitímnej dôvery.

49 Vzh?adom na všetky úvahy, ktoré boli uvedené, treba na položenú otázku odpoveda? tak, že v situácii, ke? da?ovníci majú pod?a vnútroštátneho práva na výber medzi dvomi možnými opravnými prostriedkami v oblasti vrátenia dane vybratej v rozpore s právom Únie, pri?om na podanie jedného z nich je stanovená dlhšia lehota, zásady efektivity, právnej istoty a ochrany legitímnej dôvery bránia tomu, aby vnútroštátna právna úprava túto preml?áciu lehotu bez oznámenia a so spätnou ú?innos?ou skrátila.

O druhej prejudiciálnej otázke

50 Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či okolnos?, že v ?ase, ke? da?ovník podal žalobu, bola možnos? použiť opravný prostriedok, na ktorého podanie je dlhšia preml?ácia lehota, uznaná iba nedávno nižším súdom a najvyšší súdny orgán ju definitívne potvrdil až neskôr, má nejaký vplyv na odpove? danú na prvú otázku.

51 Je namieste zdôrazni?, že také okolnosti nie sú relevantné. Dôležité je to, čo vnútroštátny súd aj uviedol, že v ?ase skutkových okolností vo veci samej da?ovníci pod?a vnútroštátneho práva mali právo poda? žalobu na vrátenie plnenia bez právneho dôvodu s využitím takého opravného prostriedku.

52 Preto treba na druhú otázku odpoveda? tak, že okolnos?, že v ?ase, ke? da?ovník podal žalobu, bola možnos? použiť opravný prostriedok, na ktorého podanie je dlhšia preml?ácia lehota, uznaná iba nedávno nižším súdom a najvyšší súdny orgán ju definitívne potvrdil až neskôr, nemá nijaký vplyv na odpove? danú na prvú otázku.

O trovách

53 Vzh?adom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vz?ahu k ú?astníkom konania vo veci samej inciden?ný charakter a bolo za?até v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených ú?astníkov konania, nemôžu byť nahradené.

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

1. V situácii, ke? da?ovníci majú pod?a vnútroštátneho práva na výber medzi dvomi možnými opravnými prostriedkami v oblasti vrátenia dane vybratej v rozpore s právom Únie, pri?om na podanie jedného z nich je stanovená dlhšia lehota, zásady efektivity, právnej istoty a ochrany legitímnej dôvery bránia tomu, aby vnútroštátna právna úprava túto preml?áciu lehotu bez oznámenia a so spätnou ú?innos?ou skrátila.

2. Okolnos?, že v ?ase, ke? da?ovník podal žalobu, bola možnos? použiť opravný prostriedok, na ktorého podanie je dlhšia preml?ácia lehota, uznaná iba nedávno nižším súdom a najvyšší súdny orgán ju definitívne potvrdil až neskôr, nemá nijaký vplyv na odpove? danú na prvú otázku.

Podpisy

* Jazyk konania: angličtina.