Sbírka soudních rozhodnutí

STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA
GERARDA HOGANA
přednesené dne 14. ledna 2020 [1]

Věc C-19/19

État belge
proti
Pantochim SA, v likvidaci

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce předložená Cour de cassation (Kasační soud, Belgie)]

„Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce – Směrnice 76/308/EHS – Vzájemná pomoc při vymáhání pohledávek – Směrnice 2008/55/ES – Články 6 a 10 – Směrnice 2010/24/EU – Článek 13 odst. 1 – Započtení daňové pohledávky vymáhané na účet dožadujícího členského státu vůči daňovému dluhu dožádaného členského státu – Postavení vymáhané pohledávky – Výklad pojmu ‚výsada'"

I. Úvod

1. Tato žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 6 odst. 2 a článku 10 směrnice Rady 76/308/EHS ze dne 15. března 1976 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z operací, které jsou součástí systému financování Evropského zemědělského orientačního a záručního fondu (EZOZF), zemědělských dávek a cel [2], jakož i čl. 6 druhého pododstavce a článku 10 směrnice Rady 2008/55/ES ze dne 26. května 2008 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z některých dávek, cel, daní a jiných opatření [3].

2. Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi État belge (belgický stát) a společností Pantochim SA, v likvidaci (dále jen „společnost Pantochim"). Podstatou položených otázek je, zda je daňová pohledávka společnosti Pantochim vůči belgickému státu započitatelná proti pohledávce týkající se daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH"), kterou vůči této společnosti drží německý stát. Německý stát požádal o pomoc s vymáháním předmětné pohledávky belgický stát na základě směrnice 76/308, jak byla provedena do belgického práva.

3. Hodlám nyní pojednat o skutkovém stavu projednávané věci, avšak předtím je třeba uvést relevantní právní normy.

1 – Původní jazyk: angličtina.

2 – Úř. věst. 1976, L 73, s. 18; Zvl. vyd. 02/01, s. 44.

3 – Úř. věst. 2008, L 150, s. 28.

II. Právní rámec

A. Unijní právo

1. Směrnice 76/308

4. Článek 6 směrnice 76/308 v původním znění stanovil:

„1. Na žádost dožadujícího orgánu vymáhá dožádaný orgán v souladu s právními a správními předpisy týkajícími se vymáhání obdobných pohledávek vzniklých v členském státě, ve kterém má dožádaný orgán sídlo, pohledávky, pro které byl vydán doklad o vymahatelnosti.

2. Za tímto účelem je s každou pohledávkou, která je předmětem žádosti o vymáhání, zacházeno jako s pohledávkou členského státu, ve kterém má sídlo dožádaný orgán […]“

5. Článek 10 směrnice 76/308 v původním znění stanovil:

„Pohledávky, které mají být vymáhány, nejsou předmětem přednostního zacházení [předmětem výsady] v členském státě, ve kterém má sídlo dožádaný orgán.“

2. Směrnice 2008/55

6. Bod 1 odůvodnění směrnice 2008/55 stanoví:

„Směrnice Rady 76/308/EHS ze dne 15. března 1976 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z některých dávek, cel, daní a jiných opatření byla několikrát podstatně změněna. Z důvodu srozumitelnosti a přehlednosti by měla být uvedená směrnice kodifikována.“

7. Článek 6 směrnice 2008/55 stanoví:

„Na žádost dožadujícího orgánu vymáhá dožádaný orgán v souladu s právními a správními předpisy týkajícími se vymáhání obdobných pohledávek vzniklých v členském státě, ve kterém má dožádaný orgán sídlo, pohledávky, pro které byl vydán doklad o vymahatelnosti.

Za tímto účelem je s každou pohledávkou, která je předmětem žádosti o vymáhání, zacházeno jako s pohledávkou členského státu, ve kterém má sídlo dožádaný orgán […]“

8. Článek 10 směrnice 2008/55 stanoví:

„Odchylně od čl. 6 druhého pododstavce nejsou pohledávky, které mají být vymáhány, nezbytně předmětem přednostního zacházení [předmětem výsad] jako obdobné pohledávky vzniklé v členském státě, ve kterém má sídlo dožádaný orgán.“

3. Směrnice 2010/24/EU

9. Směrnice 2008/55 byla zrušena s účinností od 1. ledna 2012 článkem 29 směrnice Rady 2010/24/EU ze dne 16. března 2010 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření[4].

4 – Úř. věst. 2010, L 84, s. 1.

10. Článek 10 odst. 1 směrnice 2010/24 stanoví následující:

„Na žádost dožadujícího orgánu dožádaný orgán vymáhá pohledávky, na něž se vztahuje doklad o vymahatelnosti pohledávky v dožadujícím členském státě.“

11. Článek 13 odst. 1 směrnice 2010/24 stanoví následující:

„Pro účely vymáhání pohledávky v dožádaném členském státě se pohledávka, která je předmětem žádosti o vymáhání, považuje za pohledávku dožádaného členského státu, není-li v této směrnici stanoveno jinak. Dožádaný orgán využije pravomoci a postupy stanovené podle právních a správních předpisů dožádaného členského státu, které se vztahují na pohledávky vzniklé v souvislosti se stejnou daní či stejným poplatkem nebo v případě jejich neexistence s obdobnou daní či obdobným poplatkem, není-li v této směrnici stanoveno jinak.

[…]

Dožádaný členský stát není povinen přiznat pohledávkám jiných členských států přednostní postavení přiznávané obdobným pohledávkám vzniklým v daném členském státě, pokud se dotyčné členské státy nedohodly jinak, nebo nestanoví-li právo dožádaného členského státu jinak. Členský stát, který přizná přednostní postavení pohledávkám jiného členského státu, nesmí odmítnout přiznat za stejných podmínek stejné přednostní postavení stejným nebo podobným pohledávkám dalších členských států.

[…]“

12. Článek 13 odst. 5 směrnice 2010/24 stanoví následující:

„Aniž je dotčen čl. 20 odst. 1, dožádaný orgán předá dožadujícímu orgánu vymožené částky pohledávky a úroku podle odstavců 3 a 4 tohoto článku.“

B. Belgické právo

13. Článek 12 loi du 20 juillet 1979 concernant l’assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à certaines cotisations, droits, taxes et autres mesures (zákon ze dne 20. července 1979 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek týkajících se některých dávek, cel, daní a jiných opatření) (*Moniteur belge* ze dne 30. srpna 1979, s. 9457, dále jen „zákon ze dne 20. července 1979“) stanoví:

„Dožádaný belgický orgán přistoupí k vymáhání požadovanému dožadujícím zahraničním orgánem, jako by se jednalo o pohledávky vzniklé v [Belgickém] království.“

14. Článek 15 tohoto zákona stanoví:

„Pohledávky, které mají být vymáhány, nepodléhají žádné výsadě.“

15. Článek 334 loi-programme du 27 décembre 2004 (*Moniteur belge* ze dne 31. prosince 2004, s. 87006, dále jen „programový zákon ze dne 27. prosince 2004“), ve znění účinném do 7. ledna 2009, stanovil:

„Veškeré částky, které mají být vráceny nebo vyplaceny dlužníkovi na základě právních předpisů o daních z příjmů či jim odpovídajících daních, dani z přidané hodnoty […] mohou být bez dalších formálních náležitostí započteny příslušným úředníkem s platbou […] daní z příjmů či jim odpovídajících daní, daně z přidané hodnoty […], pokud tyto daně nejsou nebo již nejsou sporné.

Předchozí pododstavec se použije i v případě zajištění, postoupení, převodu nebo v případě souběhu pohledávek či insolvenčního řízení.“

16. Článek 334 odst. 1 programového zákona ze dne 27. prosince 2004, ve znění článku 194 loi-programme du 22 décembre 2008 (*Moniteur belge* ze dne 29. prosince 2008, s. 68649, dále jen „programový zákon ze dne 22. prosince 2008“) a před jeho novelizací loi du 25 décembre 2016 (dále jen „zákon ze dne 25. prosince 2016“), ve znění použitelném na skutkové okolnosti od dne 8. ledna 2009, stanovil:

„Veškeré částky, které mají být vráceny nebo vyplaceny osobě […] v rámci použití daňových právních předpisů, které spadají do působnosti Service public fédéral Finances [(Federální finanční veřejná správa)], nebo pro které jsou výběr a vymáhání pojištěny touto Federální veřejnou správou […] mohou být bez dalších formálních náležitostí a v rámci volného uvážení příslušného úředníka započteny s platbou částky dlužné touto osobou na základě dotčených daňových právních předpisů, nebo s vypořádáním daňových či nedaňových pohledávek, jejichž výběr a vymáhání jsou pojištěny [Federální finanční veřejnou správou] […] Toto použití je omezeno na nespornou částku dluhu vůči uvedené osobě.

Předchozí pododstavec se použije i v případě zajištění, postoupení, převodu nebo v případě souběhu pohledávek či insolvenčního řízení.“

III. Spor v původním řízení a předběžné otázky

17. Společnost Pantochim je akciovou společností, která vstoupila do likvidace dne 26. června 2001 v návaznosti na rozsudek tribunal de commerce de Charleroi (obchodní soud v Charleroi, Belgie). V průběhu této likvidace společnost Pantochim zaplatila v plném rozsahu přednostní pohledávku týkající se DPH, jejímž držitelem byl belgický stát.

18. Belgický stát v řízení o likvidaci rovněž přihlásil pohledávku týkající se DPH ve výši 634 275,50 eura spolu s úroky, jejímž držitelem byl německý stát. Tato zvláštní pohledávka týkající se DPH (dále jen „německá pohledávka týkající se DPH“) byla připuštěna jako nezajištěná pohledávka. Z žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce vyplývá, že německý stát požádal o pomoc s vymáháním předmětné pohledávky týkající se DPH na základě směrnice 76/308, jak byla provedena do belgického práva.

19. Otázka, která nyní vyvstala, se týká situace, kdy společnost Pantochim drží vůči belgickému státu významnou daňovou pohledávku. Když belgický stát uvedl, že hodlá započíst svůj daňový dluh vůči společnosti Pantochim proti německé pohledávce týkající se DPH, na základě článku 334 programového zákona ze dne 27. prosince 2004, likvidátoři společnosti Pantochim odpověděli podáním podnětu k zahájení řízení proti belgickému státu. Tribunal de première instance du Hainaut (division Mons) (soud prvního stupně, Hainaut, obvod v Mons, Belgie) rozhodl, že belgický stát není oprávněn předmětné pohledávky vzájemně započíst. Cour d’ appel de Mons (odvolací soud, Mons, Belgie) v odvolacím řízení uvedené rozhodnutí potvrdil rozsudkem ze dne 27. června 2016 a uložil belgickému státu úhradu ve prospěch společnosti Pantochim částky 502 991,47 eura spolu s úroky.

20. Belgický stát poté podal kasační opravný prostředek ke Cour de cassation (Kasační soud, Belgie). Uvedený stát měl za to, že Cour d’appel de Mons (odvolací soud, Mons) zejména porušil čl. 6 odst. 2 směrnice 76/308 tím, že mu neumožnil vymáhat pohledávku německého státu, jako by se jednalo o pohledávku belgického státu. Kromě toho neměl belgický stát za to, že by započtení pohledávek podle článku 334 programového zákona ze dne 27. prosince 2004 představovalo „výsadu“ ve smyslu článku 10 směrnice 76/308.

21. Tento soud poukázal na několik zjištění Cour d’ appel de Mons (odvolací soud, Mons), která belgický stát zpochybňuje.

22. Zaprvé Cour d' appel de Mons (odvolací soud, Mons) měl za to, že „článek 334 [programového zákona] výslovně nevylučuje ustanovení občanského zákoníku upravující započtení pohledávek", která vyžadují „existenci dvou vzájemných pohledávek […] mezi stejnými osobami jednajícími ve stejném postavení". Cour d'appel de Mons (odvolací soud, Mons) upřesnil, že „i za předpokladu, že by pohledávka německého státu mohla být vymáhána jako by se jednalo o pohledávku belgického státu, je nadále pohledávkou německého státu", takže „zákonné započtení není možné, neboť nejde o vzájemné pohledávky mezi týmiž osobami, jelikož jde o situaci, kdy se belgický stát snaží započíst svůj dluh vůči [společnosti Pantochim] proti dluhu [společnosti Pantochim] vůči německému státu". Uvedený soud dále uvedl, že „i kdyby mělo být započtení daňových pohledávek považováno za započtení *sui generis*", zůstává skutečností, že článek 334 programového zákona „nerozšiřuje možnost započtení na jiné pohledávky, než jsou pohledávky belgického státu".

23. Zadruhé Cour d'appel de Mons (odvolací soud, Mons) měl za to, že na výše uvedeném nic nemění ani ustanovení směrnic, neboť i když „sice stanoví, že pohledávky, které jsou předmětem žádostí o vymáhání, mají být vymáhány jako pohledávka dožádaného státu a stejným způsobem", nic to nemění na skutečnosti, že „[p]ohledávky, jež mají být vymáhány, mají podléhat výsadám přiznaným obdobným pohledávkám vzniklým v členském státě, ve kterém má sídlo dožádaný orgán, pouze pokud tak stanoví právní předpisy tohoto státu nebo dohoda mezi dožadujícím a dožádaným státem". Cour d'appel de Mons (odvolací soud, Mons) dodal, že „jelikož směrnice nedefinuje slovo ‚výsada', musí být tento pojem chápán v jeho obvyklém smyslu jako výhoda nebo privilegium".

24. Za těchto podmínek se Cour de cassation (Kasační soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Musí být ustanovení, podle něhož je s pohledávkou, která je předmětem žádosti o vymáhání, ‚zacházeno jako s pohledávkou členského státu, ve kterém má sídlo dožádaný orgán', jak je stanoveno v čl. 6 [druhém pododstavci] směrnice [2008/55], který nahradil čl. 6 odst. 2 směrnice [76/308], vykládáno v tom smyslu, že pohledávka dožadujícího státu má být považována za pohledávku dožádaného státu, takže pohledávka dožadujícího státu získává postavení pohledávky dožádaného státu?

2) Musí být pojem ‚výsada' uvedený v článku 10 směrnice [2008/55] a před kodifikací v článku 10 směrnice [76/308] vykládán jako přednostní právo spojené s pohledávkou, které jí přiznává právo přednosti před ostatními pohledávkami v případě souběhu pohledávek, nebo jako jakýkoli mechanismus, který v případě souběhu pohledávek vede k přednostnímu uhrazení pohledávky?

3) Musí být možnost, kterou má daňová správa za podmínek stanovených v článku 334 programového zákona ze dne 27. prosince 2004 k dispozici za účelem provedení započtení v případě souběhu pohledávek, považována za výsadu ve smyslu článku 10 výše uvedených směrnic?"

IV. Řízení před Soudním dvorem

25. Písemná vyjádření předložily společnost Pantochim, belgická a španělská vláda, jakož i Evropská komise. Soudní dvůr rozhodl bez konání ústní části jednání.

V. Analýza

A. Úvodní poznámky

26. Cour de cassation (Kasační soud) ve svých předběžných otázkách položených Soudnímu dvoru cituje některá ustanovení směrnice 76/308 a směrnice 2008/55. Nečiní žádný odkaz na směrnici 2010/24. Před přezkumem předběžných otázek považuji za nezbytné určit, která směrnice je použitelná *ratione temporis*. Je to důležité, neboť ve znění článku 6 odst. 2 směrnice 76/308, článku 6 druhého pododstavce směrnice 2008/55 a čl. 10 odst. 1 směrnice 2010/24, jakož i čl. 13 odst. 1 prvním pododstavci směrnice 2010/24 existují určité rozdíly, i když jejich působnost má samozřejmě stejný rozsah. To však neplatí v případě článku 10 směrnice 76/308[5], článku 10 směrnice 2008/55 a čl. 13 odst. 1 třetího pododstavce směrnice 2010/24[6].

27. V bodě 20 rozsudku ze dne 1. července 2004, Tsapalos a Diamantakis (C-361/02 a C-362/02, EU:C:2004:401), Soudní dvůr rozhodl, že jelikož směrnice 76/308 upravuje výlučně uznání a vymáhání určitých kategorií pohledávek vzniklých v jiném členském státě, aniž by stanovila pravidla týkající se jejich vzniku nebo jejich rozsahu, je třeba ustanovení této směrnice považovat za pouhý procesní předpis. Podle mého názoru toto zjištění Soudního dvora platí rovněž pro směrnici 2008/55 a směrnici 2010/24.

28. Podle ustálené judikatury jsou procesněprávní pravidla obecně považována za použitelná na všechny spory probíhající v době jejich vstupu v platnost, zatímco hmotněprávní pravidla jsou obvykle vykládána jako nepoužitelná na situace existující před jejich vstupem v platnost[7].

29. Článek 29 směrnice 2010/24 stanoví, že se směrnice 2008/55 zrušuje s účinkem ode dne 1. ledna 2012 a že odkazy na zrušenou směrnici 2008/55 se považují za odkazy na směrnici 2010/24[8]. Směrnice 2010/24 nestanoví žádná přechodná ustanovení.

30. Mám tedy za to, že je to směrnice 2010/24, a nikoli směrnice 76/308 nebo směrnice 2008/55, která se použije na řízení, jež v současné době probíhá před předkládajícím soudem.

B. První otázka

31. Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 13 odst. 1 první pododstavec směrnice 2010/24 – který stanoví, že „se pohledávka, která je předmětem žádosti o vymáhání, považuje za pohledávku dožádaného členského státu“ – musí být vykládán v tom smyslu, že pohledávka dožadujícího členského státu (v projednávané věci Německo) získává postavení pohledávky dožádaného členského státu (v projednávané věci Belgie).

5 – V jeho původním znění.

6 – Soudní dvůr již upřesnil v bodě 72 rozsudku ze dne 29. dubna 2004, Komise v. Rada (C-338/01, EU:C:2004:253), že „pokud jde o článek 10 směrnice 76/308, který stanovil, že pohledávky, které mají být vymáhány, nejsou předmětem přednostního zacházení v členském státě, ve kterém má sídlo dožádaný orgán, pozměněné znění tohoto článku vyplývající ze [směrnice Rady 2001/44/ES ze dne 15. června 2001, kterou se mění směrnice 76/308 (Úř. věst. 2001, L 175, s. 17; Zvl. vyd. 02/12, s. 27)], stanoví, že pohledávky, které mají být vymáhány, nejsou nezbytně předmětem přednostního zacházení jako obdobné pohledávky vzniklé v členském státě, ve kterém má sídlo dožádaný orgán. Taková *změna představuje podstatnou změnu v zacházení s pohledávkami, na které se vztahuje směrnice 76/308*, v rozsahu, v němž obrací do té doby použitelnou zásadu, podle které takové pohledávky nemohou být v dožádaném členském státě předmětem přednostního zacházení“. Kurzivou zvýraznil autor stanoviska.

7 – Rozsudek ze dne 1. července 2004, Tsapalos a Diamantakis (C-361/02 a C-362/02, EU:C:2004:401, bod 19). V bodě 42 svého vyjádření Komise uvádí, že vzhledem k tomu, že žádost o rozhodnutí o předběžné otázce neuvádí datum žádosti o vymáhání pohledávky podané německým státem, nelze určit, která ze tří směrnic je ve věci v původním řízení použitelná. Společnost Pantochim, belgická a španělská vláda odkazují jak na směrnici 76/308, tak na směrnici 2008/55.

8 – Směrnice 76/308 byla zrušena článkem 25 směrnice 2008/55 s účinností ode dne 30. června 2008. Viz článek 26 směrnice 2008/55.

32. Podle ustálené judikatury směrnice 76/308 stanoví společná pravidla vzájemné pomoci s cílem zajistit vymáhání pohledávek týkajících se určitých dávek, cel a daní[9]. Toto zjištění platí také pro směrnici 2010/24[10]. Je pravda, že směrnice 2010/24 má rozšířit působnost směrnice 76/308, ve znění kodifikovaném směrnicí 2008/55, na pohledávky, které do té doby nespadaly do působnosti dvou posledně uvedených směrnic, za účelem vyšší ochrany finančních zájmů členských států a neutrality vnitřního trhu a dosažení vyšší účinnosti a efektivity vzájemné pomoci. V souhrnu, vzhledem k rostoucímu počtu žádostí o pomoc je cílem směrnice 2010/24 v zásadě usnadnit a podpořit takovou vzájemnou pomoc[11].

33. Podle článku 1 směrnice 2010/24 tato směrnice stanoví pravidla, podle nichž mají členské státy *poskytovat pomoc* při vymáhání pohledávek uvedených v článku 2 v jednotlivých členských státech, pokud tyto pohledávky vzniknou v jiném členském státě. Článek 2 odst. 1 písm. a) směrnice 2010/24 stanoví, že žádost o pomoc může být podána, pokud jde zejména o vymáhání *veškerých daní a poplatků jakéhokoli druhu* ukládaných členským státem nebo jeho nižšími územními nebo správními celky, včetně místních orgánů, či jejich jménem, nebo jménem Unie[12]. Podle čl. 10 odst. 1 směrnice 2010/24 dožádaný orgán členského státu vymáhá na žádost dožadujícího orgánu jiného členského státu pohledávky, na něž se vztahuje doklad o vymahatelnosti pohledávky v dožadujícím členském státě.

34. V bodě 48 rozsudku ze dne 26. dubna 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282), Soudní dvůr upřesnil, že v souladu s čl. 13 odst. 1 směrnice 2010/24 se „pohledávka, která je předmětem žádosti o vymáhání, považuje za pohledávku dožádaného členského státu, který je nucen využít příslušné pravomoci a postupy stanovené podle právních a správních předpisů, které se vztahují na pohledávky vzniklé v souvislosti se stejnou či obdobnou daní nebo stejným či obdobným poplatkem v jeho právním řádu“[13].

35. Je nicméně třeba zdůraznit meze těchto poznámek uvedených v rozsudku ze dne 26. dubna 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282). Z textu tohoto rozsudku vyplývá, že Soudní dvůr zde odkázal na procesní povinnosti dožádaného státu. Mám tedy za to, že zatímco čl. 13 odst. 1 první pododstavec směrnice 2010/24 vyžaduje, aby byly pohledávky dožadujícího členského státu považovány z *procesněprávního hlediska* za rovnocenné[14] pohledávkám dožádaného členského státu, existují nicméně meze působnosti tohoto zvláštního ustanovení stanovícího právní domněnku. Konkrétně tato pohledávka nezískává z *hmotněprávního hlediska* postavení pohledávky, která by mohla být uplatněna dožádaným členským státem.

36. To jasně vyplývá ze znění a kontextu samotného čl. 13 odst. 1. Například čl. 13. odst. 1 třetí pododstavec směrnice 2010/24 tak stanoví, že „dožádaný členský stát *není povinen* přiznat pohledávkám jiných členských států přednostní postavení přiznávané obdobným pohledávkám vzniklým v daném členském státě, *pokud* se dotyčné členské státy nedohodly jinak, nebo nestanoví-li

9 – Rozsudek ze dne 18. října 2012 X (C-498/10, EU:C:2012:635, bod 44 a citovaná judikatura).

10 – Podle prvního bodu odůvodnění směrnice 2010/24 „vzájemná pomoc mezi členskými státy při vymáhání pohledávek jednotlivých států a pohledávek Unie, pokud jde o některé daně, jakož i další opatření přispívají k řádnému fungování vnitřního trhu. Zajišťuje se tak fiskální neutralita a členským státům se umožňuje odstraňovat diskriminační ochranná opatření při přeshraničních transakcích, zaměřená na prevenci podvodů a rozpočtových ztrát“. Viz rovněž rozsudek ze dne 26. dubna 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, bod 42).

11 – V tomto smyslu viz rozsudek ze dne 14. března 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209, bod 29). Viz rovněž bod 4 odůvodnění směrnice 2010/24, který stanoví, že „v zájmu lepšího zajištění finančních zájmů členských států a neutrality vnitřního trhu je nutné rozšířit rozsah vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek týkajících se daní a poplatků, na které se ještě nevztahuje vzájemná pomoc v této oblasti, přičemž, aby se zvládl nárůst žádostí o pomoc a zajistily lepší výsledky, je nutné zvýšit účinnost a efektivitu této pomoci a usnadnit poskytování pomoci v praxi. Za účelem splnění těchto cílů jsou nezbytné další změny, ovšem pouhé přizpůsobení stávající směrnice 2008/55/ES by nebylo dostačující. Uvedená směrnice musí být proto zrušena a nahrazena novým právním nástrojem, který bude vycházet z pozitivních výsledků směrnice 2008/55/ES, avšak stanoví v případě potřeby jasnější a přesnější pravidla.“

12 – Je třeba uvést, že směrnice Rady 79/1071/EHS ze dne 6. prosince 1979, kterou se mění směrnice 76/308 (Úř. věst. 1979, L 331, s. 10; Zvl. vyd. 02/01, s. 299), rozšířila působnost směrnice 76/308 na pohledávky týkající se DPH.

13 – Viz rovněž obdobně, pokud jde o směrnici 76/308, rozsudek ze dne 14. ledna 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, bod 43).

14 – Možnost dožádaného členského státu odmítnout poskytnutí pomoci dožadujícímu členskému státu je velmi omezená. Viz rozsudek ze dne 26. dubna 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, body 49 až 51).

právo dožádaného členského státu jinak“ [15]. Toto samo postačuje k prokázání, že pohledávky dožádaného členského státu mají být považovány za zcela odlišné a oddělené od pohledávek dožadujícího členského státu. Svým způsobem to také ukazuje meze ustanovení stanovícího právní domněnku, které je obsaženo v čl. 13 odst. 1 prvním pododstavci směrnice 2010/24, neboť kdyby pohledávka dožadujícího státu měla být pro tyto účely skutečně považována za hmotněprávně totožnou s pohledávkou dožádaného státu, byl by třetí pododstavec uvedeného ustanovení směrnice zcela nepotřebný a bezúčelný.

37. Podle mého názoru tedy směrnice 2010/24 vede k situaci, kdy dožádaný členský stát jedná jako určitý zástupce dožadujícího členského státu pro účely vymáhání pohledávky posledně uvedeného [16]. Pokud však nedošlo ke konkrétnímu postoupení pohledávky na dožádaný členský stát – a neexistuje žádný náznak, že by v projednávané věci k takovému postoupení došlo – je tato pohledávka nadále pohledávkou dožadujícího členského státu [17].

38. Je totiž třeba připomenout, že v souladu s článkem 1 směrnice 2010/24 je úkolem dožádaného členského státu *pomoci* dožadujícímu členskému státu vymáhat pohledávku *posledně uvedeného*. Sdílím tedy názor španělské vlády [18], že pohledávka dožadujícího členského státu nemůže být považována za pohledávku dožádaného členského státu, a že pohledávka dožadujícího členského státu nezískává postavení pohledávky dožádaného členského státu [19].

39. V tomto ohledu Soudní dvůr v bodě 40 rozsudku ze dne 14. března 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209), nedávno připomněl, že „jelikož směrnice 2010/24 podrobně neupravuje nakládání s částkami vymoženými dožádaným členským státem před jejich převedením do dožadujícího členského státu, tato otázka spadá do pravomoci členských států *za podmínky, že je respektována povinnost převést vymožené částky včetně úroků*“ [20].

40. S ohledem na výše uvedené mám za to, že čl. 13 odst. 1 první pododstavec směrnice 2010/24, který stanoví, že „se pohledávka, která je předmětem žádosti o vymáhání, považuje za pohledávku dožádaného členského státu“ musí být vykládán v tom smyslu, že posledně uvedený členský stát je povinen využít pravomocí a postupů stanovených podle právních a správních předpisů, které se vztahují na pohledávky vzniklé v souvislosti se stejnou či obdobnou daní či poplatkem v jeho právním řádu. Ze znění čl. 13 odst. 1 prvního a třetího pododstavce směrnice 2010/24 jasně vyplývá, že pohledávka dožadujícího členského státu však z hmotněprávního hlediska nezískává pro tyto účely postavení pohledávky dožádaného členského státu.

15 – Zvýraznění provedeno autorem tohoto stanoviska.

16 – Dožádaný členský stát v zásadě musí požadovat úhradu svých nákladů spojených s žádostí o vymáhání od dotčeného dlužníka, nikoliv od dožadujícího členského státu. Podle čl. 20 odst. 1 směrnice 2010/24 „usiluje dožádaný orgán o to, aby od dotyčné osoby vymohl a ponechal si náklady, které mu v souvislosti s vymáháním vznikly, v souladu s právními předpisy dožádaného členského státu“.

17 – Ve svém rozsudku ze dne 14. března 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209, body 33 a 34), Soudní dvůr uvedl, že článek 14 směrnice 2010/24 rozděluje pravomocí mezi soudy dožadujícího členského státu a soudy dožádaného členského státu. Spory týkající se pohledávky tak musí být předloženy soudům dožadujícího členského státu, zatímco prováděcí opatření přijatá v dožádaném členském státě musí být předložena soudům posledně uvedeného členského státu. Podle Soudního dvora toto rozdělení pravomocí vyplývá ze skutečnosti, že pohledávka a doklady k její vymahatelnosti se zakládají na právu platném v dožadujícím členském státě, kdežto opatření k vymáhání pohledávky jsou přijímána v dožádaném členském státě podle jeho právních předpisů. Toto rozdělení pravomoci podle mého názoru svědčí o tom, že směrnice 2010/24 obsahuje procesněprávní, spíše než hmotněprávní pravidla, která upravují zejména postavení nebo právní titul k pohledávce.

18 – Viz bod 27 jejích vyjádření.

19 – Společnost Pantochim má za to, že dožádaný členský stát jedná na účet dožadujícího členského státu. Viz stranu 8 jejího vyjádření. Belgická vláda v bodech 18 a 21 svého vyjádření uvádí, že pohledávka dožadujícího členského státu získává postavení pohledávky dožádaného členského státu a že pohledávka dožadujícího členského státu je zcela rovnocenná pohledávce dožádaného členského státu.

20 – Kurzivou zvýraznil autor stanoviska. Viz čl. 13 odst. 5 směrnice 2010/24. Poznamenávám, že zatímco Soudní dvůr ve svém rozsudku ze dne 14. března 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209), ve velké míře souhlasil se stanoviskem generálního advokáta M. Bobka ve věci Metirato (EU:C:2018:944), nepoužil výraz „plná asimilace pohledávek“ uvedený ve stanovisku generálního advokáta jako odkaz na zásadu uvedenou v čl. 13 odst. 1 prvním pododstavci směrnice 2010/24, která vyžaduje, aby byly pohledávky, které jsou předmětem žádosti o vymáhání, považovány za pohledávky dožádaného členského státu.

C. K druhé otázce

41. Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda musí být pojem „výsada“ uvedený v článku 10 směrnice 76/308 a v článku 10 směrnice 2008/55 vykládán v tom smyslu, že odkazuje na přednostní právo spojené s pohledávkou, které jí přiznává právo přednosti před ostatními pohledávkami v případě souběhu pohledávek, nebo jako jakýkoli mechanismus, který v případě souběhu pohledávek vede k přednostnímu uhrazení pohledávky.

42. Jak jsem již uvedl v bodě 30 tohoto stanoviska, mám za to, že na řízení, které v současné době probíhá před předkládajícím soudem, se použije směrnice 2010/24, a nikoli směrnice 76/308 nebo směrnice 2008/55. Předkládající soud tedy Soudní dvůr žádá o výklad čl. 13 odst. 1 třetího pododstavce směrnice 2010/24. V tomto ohledu se dotazuje, zda musí být pojem „výsada“ chápán jako přednostní právo spojené s pohledávkou, které jí přiznává právo přednosti před ostatními pohledávkami v případě souběhu pohledávek, nebo jako jakýkoli mechanismus, který v případě souběhu pohledávek vede k přednostnímu uhrazení pohledávky. Navzdory formálnímu znění této otázky předkládající soud podle mého názoru neuvedl, jaký je praktický rozdíl mezi těmito dvěma možnostmi v rámci jeho právního řádu.

43. Tuto otázku tedy přezkoumám abstraktně z hlediska znění samotné směrnice.

44. Je třeba uvést, že anglické znění čl. 13 odst. 1 třetího pododstavce směrnice 2010/24 neodkazuje na výraz „privilege“ (výsada)[21]. Stanoví, že dožádaný členský stát není povinen přiznat pohledávkám jiných členských států „preferences“[22] (přednostní postavení) přiznané obdobným pohledávkám vzniklým v uvedeném členském státě, pokud se dotyčné členské státy nedohodly jinak, nebo nestanoví-li právo dožádaného členského státu jinak[23].

45. Podle ustálené judikatury z požadavku na jednotné používání unijního práva a ze zásady rovnosti vyplývá, že znění ustanovení unijního práva, které výslovně neodkazuje na právo členských států za účelem vymezení svého smyslu a dosahu, musí být zpravidla vykládáno autonomním a jednotným způsobem, přičemž tento výklad je třeba nalézt s přihlédnutím ke kontextu tohoto ustanovení a k cíli

21 – Francouzské znění čl. 13 odst. 1 třetího pododstavce směrnice 2010/24 odkazuje jak na „préférences“, tak i na „privilèges“. Španělská, česká, dánská, německá, estonská, italská, lotyšská, litevská, maďarská, maltská, nizozemská, polská, portugalská, rumunská, slovenská, slovinská a švédská jazyková verze čl. 13 odst. 1 třetího pododstavce směrnice 2010/24 používají v celém textu stejný nebo téměř stejný výraz. Tento výraz odpovídá „přednosti“, „výsadám“, „přednostnímu právu“ nebo „privilegiím“.

22 – Mám za to, že výraz „preferences“ (přednostní postavení) uvedený v čl. 13 odst. 1 třetím pododstavci směrnice 2010/24 je ve skutečnosti synonymem výrazu „preferential treatment“ (přednostní zacházení) uvedeného v článku 10 směrnice 76/308 a výrazu „privileges“ (výsady) uvedeného v článku 10 směrnice 2008/55. Je nicméně nutno zdůraznit, že samotné články jsou, pokud jde o jejich působnost, zcela rozdílné a jejich obsah se během času vyvíjel. Viz článek 1 odst. 9 návrhu Komise směrnice Evropského parlamentu a Rady, kterou se mění směrnice Rady 76/308/EHS o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z operací, které jsou součástí systému financování Evropského zemědělského orientačního a záručního fondu (EZOZF), zemědělských dávek a cel a z titulu daně z přidané hodnoty a některých spotřebních daní (98/C 269/06), COM(1998) 364 final, který odkazuje na „preferences“ (přednostní postavení), nikoliv na „privileges“ (výsady). Nakonec přijaté znění, a sice směrnice 2001/44, odkazuje na „privileges“.

23 – Společnost Pantochim (strana 10 jejího vyjádření), španělská vláda (bod 31 jejího vyjádření) a Cour d’appel de Mons (odvolací soud, Mons) mají za to, že výraz „privilege“ (výsada) odkazuje na výhodu nebo privilegium. Belgická vláda tvrdí, že pojem „privilege“ (výsada) musí být chápán jako přednostní právo spojené s pohledávkou, které této pohledávce přiznává právo přednosti před jinými pohledávkami v případě souběhu pohledávek (bod 40 jejího vyjádření). Komise se domnívá, že tento výraz musí být chápán jako právo na přednostní uspokojení pohledávky (bod 32 jejího vyjádření).

sledovanému dotčenou právní úpravou [24]. Navíc, jelikož směrnice 2010/24 výraz „přednostní postavení“ (ve francouzské jazykové verzi „privilèges“) [25] nedefinuje, je třeba určit smysl a dosah tohoto výrazu z hlediska obecného kontextu [26], v němž je používán, a jeho obvyklého smyslu v běžném jazyce [27].

46. Výraz „přednostní postavení“ uvedený pouze v bodě 14 odůvodnění a v čl. 13 odst. 1 třetím pododstavci směrnice 2010/24 není touto směrnicí definován a pro účely definice tohoto výrazu není odkázáno na právo členského státu. Bod 14 odůvodnění směrnice 2010/24 v podstatě uvádí, že využití pravomocí dožádaným členským státem, stanovených v jeho vnitrostátních právních předpisech vztahujících se na pohledávky týkající se stejných nebo podobných daní nebo poplatků, by se nemělo obecně uplatňovat, pokud jde o přednostní postavení přiznávané pohledávkám vzniklým v dožádaném členském státě. Mělo by však být možné rozšířit toto přednostní postavení pohledávek na pohledávky jiných členských států na základě dohod mezi příslušnými členskými státy [28].

47. Článek 13 směrnice 2010/24 je nadepsán „Vyřízení žádosti o vymáhání pohledávky“. První pododstavec čl. 13 odst. 1 směrnice 2010/24 v podstatě stanoví, že pro účely vymáhání pohledávky, která je předmětem žádosti o vymáhání, využije dožádaný orgán *pravomoci a postupy* stanovené podle právních a správních předpisů dožádaného členského státu. S takovými pohledávkami musí být pro tyto účely zacházeno jako s pohledávkou dožádaného členského státu, nestanoví-li uvedená směrnice jinak.

48. Podle mého názoru není čl. 13 odst. 1 třetí pododstavec směrnice 2010/24 koncipován jako výjimka nebo odchylka od prvního pododstavce uvedeného ustanovení: odkazuje spíše na něco odlišného od pravomocí a postupů vztahujících se na vyřízení žádosti o vymáhání pohledávky. Z hlediska obecného kontextu a znění uvedeného ustanovení mám za to, že toto ustanovení za určitých okolností rozšiřuje, nad rámec pravomocí a postupů uvedených v čl. 13 odst. 1 prvním pododstavci směrnice 2010/24 *doplňková* práva a výhody přiznané při vymáhání pohledávek dožádaného členského státu na pohledávky dožadujícího členského státu. Jak jsem již uvedl, to vše posiluje závěr v rámci odpovědi na první otázku, že s pohledávkou dožadujícího státu se z hmotněprávního hlediska nemá zacházet jako s pohledávkou uplatněnou dožádaným státem, neboť, opakuji, toto vše by bylo nadbytečné, kdyby tato pohledávka získala takové hmotněprávní postavení.

49. Vzhledem k širokému a bezvýhradnému způsobu použití výrazu „přednostní postavení“ v čl. 13 odst. 1 třetím pododstavci směrnice 2010/24 mám za to, že tento výraz odkazuje na jakýkoli mechanismus, který v případě souběhu pohledávek vede k přednostnímu uhrazení pohledávek dožádaného členského státu. To by zahrnovalo – mimo jiné – přednostní nebo prioritní práva

24 – Rozsudek ze dne 16. listopadu 2017, Kozuba Premium Selection, (C-308/16, EU:C:2017:869, bod 38 a citovaná judikatura).

25 – Znovu bych zdůraznil, že považuji tyto výrazy za synonyma.

26 – Návrh Komise, který vedl k přijetí směrnice 2010/24, neodkazoval na „preferences“ (přednostní postavení), ale na „privileges“ (výsady). Viz bod 13 odůvodnění a čl. 22 odst. 2 návrhu směrnice Rady o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek týkajících se daní, cel a jiných opatření (COM/2009/0028 final) (dále jen „návrh směrnice 2010/24“). Toto ustanovení návrhu totiž stanoví, že při vyřizování žádosti o pomoc s vymáháním pohledávky, na kterou se vztahuje směrnice, využije dožádaný orgán nejen svých pravomocí, ale také „výsad“ přiznaných pohledávkám vzniklým v dožádaném členském státě. Z historie vzniku směrnice 2010/24 přitom není zřejmé, proč byl výraz „výsada“ změněn na „přednostní postavení“ v různých jazykových zněních a jaký byl případně cíl této změny.

27 – Rozsudek ze dne 4. května 2006, Massachusetts Institute of Technology (C-431/04, EU:C:2006:291, bod 17 a citovaná judikatura).

28 – Viz naopak čl. 22 odst. 2 návrhu směrnice 2010/24.

přiznaná pohledávkám dožádaného členského státu, pokud jde o zařazení nebo pořadí jejich uspokojení v rámci insolvenčního systému tohoto členského státu [29]. Obdobně, dožádaný členský stát *může* – ale *nemusí* – přiznat takové přednostní nebo prioritní právo pohledávkám dožadujícího členského státu způsobem stanoveným v čl. 13 odst. 1 třetím pododstavci směrnice 2010/24 [30].

D. Ke třetí předběžné otázce

50. Touto otázkou se předkládající soud táže, zda je třeba možnost započtení v případě souběhu pohledávek za podmínek stanovených ustanovením vnitrostátního práva, jako je článek 334 programového zákona ze dne 27. prosince 2004 nebo článek 194 programového zákona ze dne 22. prosince 2008, považovat za zakládající přednostní postavení v souladu s čl. 13 odst. 1 třetím pododstavcem směrnice 2010/24.

51. Jak Komise uvedla ve svém písemném vyjádření, obecná pravomoc započtení vzájemných pohledávek je součástí pravomocí a postupů podle vnitrostátního práva v oblasti vymáhání pohledávek. Tato pravomoc započtení se tak vztahuje nejen na pohledávky dožádaného členského státu (v projednávané věci belgický stát), ale rovněž na pohledávky jiných věřitelů, existují-li vzájemné pohledávky [31]. Mám tedy za to, že pravomoc započtení vzájemných pohledávek v zásadě spadá do působnosti čl. 13 odst. 1 prvního pododstavce směrnice 2010/24 [32]. Například, existovaly-li by mezi společností Pantochim a německým státem vzájemné pohledávky, mohly by být tyto v zásadě – jsou-li splněny tato podmínka a ostatní podmínky stanovené belgickými právními předpisy – vzájemně započteny.

52. Jeví se, že žádost o rozhodnutí o předběžné otázce dostatečně jasně neuvádí, zda se článek 334 programového zákona ze dne 27. prosince 2004 nebo článek 194 programového zákona ze dne 22. prosince 2008 odchylují od obecných pravidel belgického občanského zákoníku upravujících započtení pohledávek. S výhradou ověření předkládajícím soudem se jeví, že tato obecná pravidla vyžadují existenci vzájemných pohledávek mezi stejnými osobami jednajícími ve stejném postavení. Není tak zřejmé, zda se s pohledávkami dožádaného členského státu (v projednávané věci belgický stát), které spadají do působnosti článku 2 směrnice 2010/24, zachází jinak, pokud jde o použití pravidel započtení pohledávek, než s pohledávkami jiných věřitelů.

29 – V tomto ohledu uvádím, že působnost směrnice 2010/24 není omezena na případy, kdy je dlužník dožadujícího členského státu insolventní. Působnost směrnice 2010/24 se vztahuje na všechny pohledávky stanovené v jejím článku 2, s výhradou zejména několika omezení povinností dožádaného orgánu podle článku 18 této směrnice.

30 – Článek 13 odst. 1 třetí pododstavec směrnice 2010/24 rovněž stanoví, že členský stát, který přizná přednostní postavení pohledávkám jiného členského státu, nesmí odmítnout přiznat za stejných podmínek stejné přednostní postavení stejným nebo podobným pohledávkám ostatních členských států. Přizná-li tedy dožádaný členský stát přednostní postavení pohledávkám jiného členského státu, musí tak učinit za stejných podmínek rovněž ve vztahu k pohledávkám všech ostatních členských států. Vzhledem k tomu, že takové přednostní postavení může být na újmu ostatním věřitelům, mám za to, že toto postavení by mělo být přiznáno právním předpisem transparentním způsobem, s cílem informovanosti ostatních věřitelů.

31 – Pravidla upravující započtení pohledávek v belgickém právu musí být samozřejmě určena předkládajícím soudem.

32 – V tomto smyslu viz tvrzení Komise v bodě 50 jejího vyjádření. Navíc, ačkoliv se čl. 6 nařízení Rady (ES) č. 1346/2000 ze dne 29. května 2000 o úpadkovém řízení (Úř. věst. 2000, L 160, s. 1; Zvl. vyd. 19/01, s. 191), nadepsaný „Započtení pohledávek“, nevztahuje *ratione temporis* na řízení o likvidaci společnosti Pantochim, stanoví, že „zahájením úpadkového řízení nejsou dotčena práva věřitelů žádat započtení pohledávek proti pohledávkám vůči dlužníkovi, pokud toto započtení pohledávek umožňuje právo rozhodné pro pohledávky dlužníka, který není schopen plnit své peněžité závazky“. Článek 43 uvedeného nařízení, nadepsaný „Časová působnost“, stanoví, že „ustanovení tohoto nařízení se vztahují pouze na úpadková řízení zahájená po vstupu tohoto nařízení v platnost. Úkony dlužníka učiněné před vstupem tohoto nařízení v platnost se i nadále řídí právem, které se na ně vztahovalo v době, kdy byly učiněny“. Nařízení č. 1346/2000 vstoupilo v platnost dne 31. května 2002. Viz článek 47 tohoto nařízení. Nařízení č. 1346/2000 bylo zrušeno nařízením (EU) 2015/848 Evropského parlamentu a Rady ze dne 20. května 2015 o úpadkovém řízení (Úř. věst. 2015, L 141, s. 19). Viz rovněž čl. 9 odst. 1 nařízení 2015/848, pokud jde o započtení pohledávek, který je velmi podobný čl. 6 odst. 1 nařízení č. 1346/2000. Podle čl. 84 odst. 1 nařízení 2015/848 „ustanovení tohoto nařízení se vztahují pouze na insolvenční řízení zahájená po 26. červnu 2017. Jednání dlužníka učiněná přede dnem použitelnosti tohoto nařízení se i nadále řídí právem, které se na ně vztahovalo v době, kdy byla učiněna“.

53. V žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce totiž předkládající soud citoval výňatky z rozsudku Cour d'appel de Mons (odvolací soud, Mons) ze dne 27. června 2016, v němž bylo konstatováno, že programový zákon ze dne 27. prosince 2004 ani programový zákon ze dne 22. prosince 2008 se neodchylují od obecných pravidel belgického občanského zákoníku upravujících započtení pohledávek, která – jak jsem již uvedl – vyžadují vzájemné pohledávky, mezi stejnými osobami. Kromě toho podle Cour d' appel de Mons (odvolací soud, Mons), i za předpokladu, že by pohledávka německého státu mohla být vymáhána jako pohledávka belgického státu, je i nadále pohledávkou německého státu a v případě neexistence vzájemných pohledávek nelze provést započtení.

54. Předkládající soud ve své žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce rovněž citoval některé argumenty belgického státu v řízení o opravném prostředku, které před ním probíhá. V tomto ohledu předkládající soud uvedl, že belgický stát tvrdil, že programový zákon ze dne 27. prosince 2004 a programový zákon ze dne 22. prosince 2008 stanoví mechanismus započtení pohledávek *sui generis*, který v daňové oblasti nevyžaduje vzájemnost dluhů a pohledávek. Belgický stát tvrdil, že započtení pohledávek ve vztahu k takovým pohledávkám, které jsou předmětem žádosti o vymáhání na základě směrnice 2010/24, je tedy povoleno.

55. Ve svém písemném vyjádření předloženém Soudnímu dvoru belgická vláda tvrdí, že třetí otázka je nepřípustná, jelikož předkládající soud nevysvětlil pravidla upravující započtení pohledávek podle belgického občanského zákoníku a nevysvětlil mechanismus započtení pohledávek stanovený v programovém zákoně ze dne 27. prosince 2004 a v programovém zákoně ze dne 22. prosince 2008.

56. Po jistém váhání musím s tímto závěrem souhlasit. Vzhledem k tomu, že v žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce a vskutku ani ve spise předloženém Soudnímu dvoru není vysvětleno, jak tento údajný mechanismus *sui generis* funguje a zda, případně v jakém rozsahu, se liší od obecných pravidel belgického občanského zákoníku upravujících započtení pohledávek, nemohu účelně posoudit, zda je tento mechanismus součástí „pravomocí a postupů" ve smyslu čl. 13 odst. 1 prvního odstavce směrnice 2010/24, nebo naopak, zda zakládá přednostní postavení ve smyslu třetího pododstavce uvedeného ustanovení.

57. Belgická vláda podpůrně ke svému tvrzení o nepřípustnosti uvádí, že mechanismus *sui generis* jen zjednodušuje postup vymáhání pohledávek, a neměl by být tedy považován za zakládající výsadu (přednostní postavení).

58. Pokud by Soudní dvůr rozhodl, že třetí otázka je přípustná, a pokud by, jak tvrdí belgická vláda, dotčený mechanismus zjednodušoval postup vymáhání pohledávek a nepřiznával přednostní nebo prioritní práva, pokud jde o zařazení nebo pořadí uspokojení pohledávek belgického státu, nebo pokud by jinak neupřednostňoval belgický stát jako věřitele, pak [33] by byl takový mechanismus podle mého názoru součástí pravomocí a postupů uvedených v čl. 13 odst. 1 prvním pododstavci směrnice 2010/24.

59. V důsledku toho by členský stát mohl ve svých vnitrostátních pravidlech upravujících vymáhání dluhů stanovit obecnou pravomoc započtení ve vztahu ke všem dluhům, bez požadavku vzájemnosti a nehledě na totožnost věřitele. Pokud by toto vyplývalo z programového zákona ze dne 27. prosince 2004 a programového zákona ze dne 22. prosince 2008 – což v plném rozsahu přísluší posoudit a určit vnitrostátnímu soudu – musela by být tato posílená pravomoc započtení považována za součást běžných „pravomocí a postupů" stanovených vnitrostátními právními předpisy v oblasti insolvence, ve smyslu čl. 13 odst. 1 prvního pododstavce směrnice 2010/24.

33 – Situace, kterou musí ověřit předkládající soud.

60. Na druhou stranu lze poukázat na tvrzení Komise, že předmětný mechanismus patrně přiznává belgickému státu přednostní právo na úhradu pohledávky, které se odchyluje od obecných pravidel započtení pohledávek a jako takové by mělo být považováno za zakládající výsadu (přednostní postavení) ve smyslu čl. 13 odst. 1 třetího pododstavce směrnice 2010/34[34]. Ačkoliv je politováníhodné, že tato otázka musí být řešena na základě pouhého předpokladu, kdyby bylo důsledkem programového zákona ze dne 27. prosince 2004 a programového zákona ze dne 22. prosince 2008 přiznání, s vyloučením požadavku vzájemnosti dluhů, přednostního nebo posíleného práva ve prospěch belgického státu na započtení pohledávky, které by nebylo k dispozici ostatním věřitelům, bylo by tím dle mého názoru dáno „přednostní postavení“ ve smyslu třetího pododstavce čl. 13 odst. 1 směrnice 2010/24.

61. Je pravda, že i kdyby tomu tak bylo, nic by se tím *samo o sobě* nezměnilo, neboť je třeba připomenout, že čl. 13 odst. 1 třetí pododstavec směrnice 2010/24 *rovněž* stanoví, že dožádané členské státy nejsou povinny přiznat taková přednostní práva obdobným pohledávkám dožadujícího členského státu, pokud se dotyčné členské státy nedohodly jinak, nebo nestanoví-li taková přednostní práva ve vztahu k pohledávkám dožadujícího členského státu právo dožádaného členského státu.

62. S výhradou ověření předkládajícím soudem, ze spisu, který má Soudní dvůr k dispozici, a zejména z článku 15 zákona ze dne 20. července 1979[35] podle všeho vyplývá, že v belgickém právním řádu *nemají* pohledávky dožadujícího členského státu ve skutečnosti takové přednostní postavení nebo výsadu[36].

63. Kromě toho, jelikož třetí pododstavec čl. 13 odst. 1 směrnice 2010/24 neobsahuje v tomto směru formulaci obdobnou formulaci obsažené v prvním pododstavci čl. 13 odst. 1 směrnice 2010/24, nemění uvedený třetí pododstavec postavení pohledávky dožadujícího členského státu nebo nevede k jejímu převodu na dožádaný členský stát. Z toho tedy vyplývá, že takové přednostní postavení nemůže vést k tomu, aby pohledávka dožadujícího členského státu získala postavení pohledávky dožádaného členského státu. Za účelem objasnění mám rovněž za to, že s ohledem na cíl směrnice 2010/24, kterým je zejména zaručit, že dožádaný členský stát pomáhá dožadujícímu členskému státu s vymáháním pohledávky posledně uvedeného, musí být přiznání přednostního postavení ve smyslu čl. 13 odst. 1 třetího pododstavce směrnice 2010/24 ve prospěch, a nikoliv na úkor dožadujícího členského státu.

VI. Závěry

64. Vzhledem k výše uvedenému navrhuji odpovědět na otázky položené Cour de cassation (kasační soud, Belgie) následovně:

„Článek 13 odst. 1 první pododstavec směrnice Rady 2010/24/EU ze dne 16. března 2010 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření, který stanoví, že ‚se pohledávka, která je předmětem žádosti o vymáhání, považuje za pohledávku dožádaného členského státu‘, musí být vykládán v tom smyslu, že dožádaný členský stát je povinen využít pravomocí a postupů stanovených podle právních a správních předpisů, které se vztahují na pohledávky vzniklé

34 – Komise se domnívá, že je na předkládajícím soudu, aby posoudil, zda dotčený mechanismus započtení pohledávek zakládá přednostní postavení. Viz bod 47 vyjádření Komise.

35 – Viz rovněž čl. 20 odst. 1 loi transposant la Directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l’assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures du 9 janvier 2012 (zákon, kterým se provádí směrnice Rady 2010/24/EU ze dne 16. března 2010 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření, ze dne 9. ledna 2012), jež rovněž stanoví, s výhradou ověření předkládajícím soudem, že zahraniční pohledávky, které jsou předmětem žádostí o vymáhání, *nepožívají* žádných výsad.

36 – Belgická vláda v bodě 51 svého vyjádření předloženého Soudnímu dvoru rovněž uvedla, že pohledávky dožadujícího členského státu *nepožívají* žádných „výsad“.

v souvislosti se stejnou či obdobnou daní či poplatkem v jeho právním řádu. Článek 13 odst. 1 první a třetí pododstavec směrnice 2010/24 musí být vykládán v tom smyslu, že pohledávka dožadujícího členského státu však z hmotněprávního hlediska nezískává postavení pohledávky dožádaného členského státu.

Výraz ‚přednostní postavení' uvedený v čl. 13 odst. 1 třetím pododstavci směrnice 2010/24 se vztahuje na jakýkoli mechanismus, který v případě souběhu pohledávek vede k přednostnímu uhrazení pohledávky dožádaného členského státu. To by zahrnovalo mimo jiné přednostní nebo prioritní práva přiznaná pohledávkám dožádaného členského státu, pokud jde o zařazení nebo pořadí jejich uspokojení v rámci insolvenčního systému tohoto členského státu. Dožádaný členský stát může – ale nemusí – přiznat taková přednostní nebo prioritní práva pohledávkám dožadujícího členského státu.

Obecná pravomoc započtení vzájemných pohledávek je součástí pravomocí a postupů podle vnitrostátního práva v oblasti vymáhání pohledávek nejen ve vztahu k pohledávkám dožádaného členského státu, ale rovněž ve vztahu k pohledávkám jiných věřitelů, existují-li vzájemné pohledávky, a v zásadě spadá do působnosti čl. 13 odst. 1 prvního pododstavce směrnice 2010/24.

Mechanismus, který jen zjednodušuje postup vymáhání pohledávek a nepřiznává přednostní nebo prioritní práva, pokud jde o zařazení nebo pořadí uspokojení pohledávek dožádaného členského státu, je součástí pravomocí a postupů ve smyslu čl. 13 odst. 1 prvního pododstavce směrnice 2010/24.

Článek 13 odst. 1 třetí pododstavec směrnice 2010/24 nemění postavení pohledávky dožadujícího členského státu nebo nevede k jejímu převodu na dožádaný členský stát. S ohledem na cíl směrnice 2010/24, kterým je zejména zaručit, že dožádaný členský stát pomáhá dožadujícímu členskému státu s vymáháním pohledávky posledně uvedeného, musí být přiznání přednostního postavení ve smyslu čl. 13 odst. 1 třetího pododstavce směrnice 2010/24 ve prospěch, a nikoliv na úkor dožadujícího členského státu."