ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 10. apríla 2008 *

Vo veci C-309/06,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím House of Lords (Spojené kráľovstvo) z 12. júla 2006 a doručený Súdnemu dvoru 17. júla 2006, ktorý súvisí s konaním:

Marks & Spencer plc

proti

Commissioners of Customs & Excise,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory A. Rosas, sudcovia U. Lõhmus, J. Klučka, P. Lindh a A. Arabadjiev (spravodajca),

* Jazyk konania: angličtina.

generálna advokátka: J. Kokott,
tajomník: J. Swedenborg, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 11. októbra 2007,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 13. decembra 2007,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Marks & Spencer plc, v zastúpení: D. Milne, QC, A. Hitchmough, barrister, D. Waelbroeck, advokát, a D. Slater, solicitor,

— vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: Z. Bryanston-Cross, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci K. Lasok, QC, a P. Mantle, barrister,

— Írsko, v zastúpení: D. O'Hagan, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci G. Clohessy, SC, a N. O'Hanlon, BL,

— cyperská vláda, v zastúpení: E. Simeonidou, splnomocnená zástupkyňa,

— Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: R. Lyal a M. Afonso, splnomocnení zástupcovia,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 28 ods. 2 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „šiesta smernica“) v pôvodnom znení, ako aj toho istého článku 28 ods. 2 písm. a) v znení vyplývajúcom zo smernice Rady 92/77/EHS z 19. októbra 1992 (Ú. v. ES L 316, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 202).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Marks & Spencer plc (ďalej len „Marks & Spencer“) a Commissioners of Customs & Excise (ďalej len „Commissioners“) v súvislosti so zamietnutím žiadosti Marks & Spencer o vrátenie neoprávnene vybranej dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) zo strany Commissioners.

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

3 Článok 12 ods. 1 šiestej smernice uvádza, že sadzba použiteľná na zdaniteľné plnenia sa musí rovnať „sadzbe platnej v čase vzniku zdaniteľného prípadu [plnenia — *neoficiálny preklad*]“.

4 Článok 28 ods. 2 šiestej smernice vo svojom pôvodnom znení stanovoval:

„Znížené sadzby a oslobodenia od dane s vrátením dane zaplatenej v predchádzajúcom období, ktoré sú účinné od 31. decembra 1975 a ktoré spĺňajú podmienky uvedené v poslednej zarážke článku 17 Druhej smernice Rady z 11. apríla 1967, môžu ostať v platnosti až do dátumu, ktorý určí Rada, konajúc jednomyseľne na základe návrhu Komisie, ale ktorý nebude neskorší ako dátum zrušenia dovozných daní a zmiernenia vývozných daní medzi členskými štátmi. Členské štáty prijmú potrebné opatrenia, aby zabezpečili, že zdaniteľné osoby predložia potrebné údaje požadované na určenie vlastných zdrojov v súvislosti s týmito operáciami.

Na základe hlásenia Komisie, Rada prehodnotí vyššie uvedené zredukované [znížené — *neoficiálny preklad*] sadzby a úľavy každých päť rokov a, konajúc v súlade s návrhom Komisie, ak to bude potrebné, príjme opatrenia potrebné na zabezpečenie progresívneho zrušenia.“

5 Tento článok 28 ods. 2 písm. a) vo svojom znení vyplývajúcom zo smernice 92/77 uvádza:

„…

a) Môžu sa zachovať výnimky s vrátením dane zaplatenej na predchádzajúcom stupni a znížené sadzby nižšie než je mininálna sadzba uvedená v článku 12

ods. 3, pokiaľ ide o znížené sadzby, ktoré boli účinné k 1. januáru 1991, a ktoré sú v súlade s právom spoločenstva a spĺňajú podmienky uvedené v poslednej zarážke článku 17 druhej smernice rady z 11. apríla 1967.

Členské štáty prijmú kroky potrebné na zabezpečenie určenia vlastných zdrojov týkajúcich sa týchto operácií.

…“

Vnútroštátna právna úprava

6 Zákon z roku 1994 o dani z pridanej hodnoty (Value Added Tax Act 1994, ďalej len „VAT Act 1994“) vo všeobecnosti upravuje zásadu uplatnenia DPH s nulovou sadzbou v Spojenom kráľovstve na dodávky potravín. Článok 30 VAT Act 1994 s názvom „Zdanenie nulovou sadzbou“ odkazuje na prílohu 8 tohto zákona s tým istým názvom, ktorá upresňuje v druhej časti v stĺpci „Skupina 1 — Potraviny“, „Tovary, na ktoré sa vzťahuje výnimka“, bode 2, že nulová sadzba DPH sa nepoužije na sladkosti, okrem koláčov a keksov, ktoré podliehajú zdaneniu nulovou sadzbou, pokiaľ nejde o keksy máčané alebo polomáčané v čokoláde, ktoré sú zdaňované bežnou sadzbou.

7 Článok 80 VAT Act 1994 v čase skutkového stavu vo veci samej znel takto:

„1. Kto (pred alebo po nadobudnutí účinnosti tohto zákona) zaplatí finančnú sumu bez právneho dôvodu ako daň z pridanej hodnoty na účet Commissioners, má nárok na vrátenie tejto sumy.

2. Commissioners je povinný vrátiť dlžnú sumu podľa tohto článku iba na základe žiadosti podanej na tento účel.

3. Proti nároku uplatňovanému na základe tohto článku je možné namietať, že vrátením by došlo k k bezdôvodnému obohateniu žiadateľa.

…“

8 Článok 80 VAT Act 1994 bol zmenený a doplnený článkom 3 druhého finančného zákona z roku 2005 [Finance (nº 2) Act 2005], ktorý, pokiaľ ide o námietku bezdôvodného obohatenia, podstatne zmenil uvedený článok 80. Najmä v odseku 3 tohto článku nahradil uvedený pojem „vrátenie“ (repayment) pojmom „kredit“ (crediting).

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

9 Od zavedenia DPH v Spojenom kráľovstve v roku 1973 Commisioners, ktorý vyberá túto daň, zastával názor, že čajové pečivo „teacakes“ máčané v čokoláde predávané spoločnosťou Marks & Spencer predstavuje keksy, a nie koláče, a preto podlieha bežnej sadzbe DPH, a nie nulovej sadzbe dane. Medzi aprílom 1973 a októbrom 1994 tak zaplatila spoločnosť Marks & Spencer daň, ktorá nebola splatná.

10 Listom z 30. septembra 1994 uznal Commissioners svoju chybu, pretože „teacakes“ je potrebné s konečnou platnosťou považovať za koláče, pričom ako také mali podliehať zdaneniu s nulovou sadzbou dane, a v dôsledku tohto nesprávneho posúdenia spoločnosť Marks & Spencer požiadala 8. februára 1995 o vrátenie sumy 3,5 milióna GBP. Tejto žiadosti bolo v zásade vyhovené len do výšky 10 % tejto sumy (350 000 GBP), pretože Commisioners zastáva názor, že dotknutý obchodný reťazec preniesol 90 % ním zaplatenej DPH na svojich zákazníkov. Commissioners teda proti spoločnosti Marks & Spencer uplatnil námietku bezdôvodného obohatenia uvedenú v článku 80 ods. 3 VAT Act 1994. Okrem toho uplatnil aj ustanovenia o premlčaní (nové a so spätnou účinnosťou), podľa ktorých nebol povinný vrátiť sumu, ktorá mu bola zaplatená viac ako tri roky pred podaním žiadosti o vrátenie dane. V konečnom dôsledku išlo o sumu 88 440 GBP, ktorá bola vrátená spoločnosti Marks & Spencer 4. apríla 1997.

11 Spoločnosť Marks & Spencer sa po zamietnutí jej odvolania v správnom konaní obrátila na VAT Tribunal, ktorý v rozsudku z 22. apríla 1998 prijal tvrdenia Commissioners. Spoločnosť Marks & Spencer sa odvolala na High Court of Justice (England & Wales), Queen’s Bench Division (Crown Office), ktorý opäť zamietol jej žalobu rozhodnutím z 21. decembra 1998. Proti tomuto rozhodnutiu sa Marks & Spencer odvolala na Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division), ktorý znovu zamietol žalobu spoločnosti Marks & Spencer o vrátenie dane týkajúcej sa „teacakes“. Posledný uvedený súd však v súvislosti s inou časťou sporu (týkajúcej sa zdanenia

nákupných poukážok predávaných spoločnosťou Marks & Spencer) rozhodnutím zo 14. decembra 1999 položil Súdnemu dvoru prejudiciálnu otázku o zlučiteľnosti spätnej účinnosti trojročnej premlčacej lehoty (pozri bod 10 tohto rozsudku) so zásadami efektivity práva Spoločenstva a ochrany legitímnej dôvery. Táto otázka sa týkala najmä určenia, či jednotlivec môže odvodiť uplatniteľnosť práva priamo zo smernice po jej riadnom prebratí do vnútroštátneho práva v prípade nezohľadnenia rozsahu uvedenej smernice členským štátom.

12 V rozsudku z 11. júla 2002, Marks & Spencer (C-62/00, Zb. s. I-6325), Súdny dvor určil, že zásade efektivity a zásade ochrany legitímnej dôvery odporuje taká vnútroštátna právna úprava, akou je predmetná právna úprava Spojeného kráľovstva.

13 So zreteľom na dôvody uvedené Súdnym dvorom, pokiaľ ide o nezlučiteľnosť právnej úpravy retroaktívne stanovujúcej premlčaciu lehotu s vyššie uvedenými zásadami práva Spoločenstva, Commissioners s cieľom rovnakého posúdenia všetkých žalôb podaných na základe článku 80 VAT Act 1994 vyhovel *proprio motu* žiadosti spoločnosti Marks & Spencer, aby voči nej nebolo namietané premlčanie, a teda vrátil požadované sumy a to do výšky 10 %, nad ktorú by podľa neho došlo k bezdôvodnému obohateniu.

14 Na Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) spoločnosť Marks & Spencer trvala na svojich požiadavkách týkajúcich sa súm údajne predstavujúcich bezdôvodné obohatenie, pričom vychádzala z priameho základu práva Spoločenstva. Rozhodnutím z 21. októbra 2003 tento súd zamietol žalobu podanú spoločnosťou Marks & Spencer, ktorá následne podala odvolanie na House of Lords.

15 House of Lords rozhodol konanie prerušiť a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Ak si členský štát podľa článku 28 ods. 2 písm. a) šiestej smernice… (tak pred, ako aj po zmenách a doplneniach tohto ustanovenia roku 1992 smernicou 92/77) vo svojej vnútroštátnej právnej úprave o DPH ponechal oslobodenie od dane s vrátením dane zaplatenej na predchádzajúcom stupni v súvislosti s určitými konkrétnymi plneniami, má hospodársky subjekt, ktorý takéto plnenia poskytuje, priamo uplatniteľný nárok podľa práva Spoločenstva na zdanenie s nulovou sadzbou dane?

2. V prípade zápornej odpovede na prvú otázku, ak si členský štát podľa článku 28 ods. 2 písm. a) šiestej smernice… (tak pred, ako aj po zmenách a doplneniach tohto ustanovenia roku 1992 smernicou 92/77) vo svojej vnútroštátnej právnej úprave o DPH ponechal oslobodenie od dane s vrátením dane zaplatenej na predchádzajúcom stupni v súvislosti s určitými konkrétnymi plneniami, ale nesprávne vykladal svoju vnútroštátnu právnu úpravu v tom zmysle, že určité plnenia, ktoré mali byť oslobodené od dane s vrátením dane zaplatenej na predchádzajúcom stupni, boli podľa vnútroštátneho zákona zdanené bežnou sadzbou, uplatňujú sa všeobecné zásady práva Spoločenstva, vrátane zásady daňovej neutrality tak, že priznávajú hospodárskemu subjektu, ktorý takéto plnenia poskytol, nárok na vrátenie súm, ktoré boli v súvislosti s takýmito plneniami nesprávne zaplatené?

3. V prípade kladnej odpovede na prvú a druhú otázku, sú zásady rovnosti zaobchádzania a daňovej neutrality vyplývajúce z práva Spoločenstva uplatniteľné a boli

by porušené, keď by sa predmetnému hospodárskemu subjektu nevrátila celá suma, ktorá mu bola nesprávne vyrubená v súvislosti s takými plneniami, pričom by:

— vrátením celej sumy došlo k bezdôvodnému obohateniu hospodárskeho subjektu a

— vnútroštátna právna úprava stanovovala, že navyše zaplatenú daň nie je možné vrátiť, ak by takéto vrátenie malo viesť k bezdôvodnému obohateniu hospodárskeho subjektu, ale

— vnútroštátna právna úprava neobsahovala žiadne ustanovenie, ktoré by bolo podobné ustanoveniu [uvedenému v predchádzajúcej zarážke] pre žiadosti ‚repayment traders' o vrátenie dane (‚repayment trader' je zdaniteľná osoba, ktorá za dané zdaňovacie obdobie nezaplatí žiadnu DPH príslušným vnútroštátnym orgánom, ale naopak od nich platbu prijíma, pretože za toto obdobie suma DPH, ktorú si môže odpočítať, presahuje sumu splatnej DPH predstavujúcej výšku jej daňovej povinnosti za plnenia, ktoré uskutočnila)?

4. Líšila by sa odpoveď na tretiu otázku podľa toho, či existuje alebo nie dôkaz o tom, že rozdielne zaobchádzanie s hospodárskymi subjektmi uplatňujúcimi si nárok na vrátenie navyše zaplatenej dane a hospodárskymi subjektmi uplatňujúcimi si nárok na dodatočné sumy na základe odpočtu dane zaplatenej na predchádzajúcom stupni (vyplývajúci z priznania príliš vysokej sumy dane) spôsobilo alebo nespôsobilo akúkoľvek finančnú stratu alebo znevýhodnenie prvej z uvádzaných skupín obchodníkov, a ak áno, ako?

5. Ak sú v situácii opísanej v tretej otázke uplatniteľné zásady rovnosti zaobchádzania a daňovej neutrality vyplývajúce z práva Spoločenstva a ak by tieto zásady boli inak porušené, vyžaduje alebo pripúšťa právo Spoločenstva, aby súd napravil tento rozdiel v zaobchádzaní tým, že potvrdí nárok hospodárskeho subjektu na vrátenie navyše zaplatenej dane, pričom v dôsledku toho dôjde k jeho bezdôvodnému obohateniu tohto obchodníka, alebo právo Spoločenstva vyžaduje alebo pripúšťa, aby súd uplatnil iný spôsob nápravy (a ak áno, aký)?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke týkajúcej sa nároku vyplývajúceho z práva Spoločenstva na to, aby sa na dané plnenie uplatnila DPH s nulovou sadzbou dane

Pripomienky predložené Súdnemu dvoru

16 Spoločnosť Marks & Spencer zastáva názor, že nárok na to, aby sa na dané plnenie uplatnila DPH s nulovou sadzbou dane na základe uplatnenia článku 12 ods. 1 šiestej smernice, ktorého obsah je podľa Marks & Spencer jasný, presný a bezpodmienečný, vychádza zo zásady rovnosti zaobchádzania. Výnimka, ktorú Spojené kráľovstvo využilo tak podľa článku 28 ods. 2 šiestej smernice, v jej pôvodnom znení, ako aj na základe uvedeného článku 28 ods. 2 písm. a) v jeho znení vyplývajúcom zo smernice 92/77, nemá za následok, že by situácia nespadala do pôsobnosti práva Spoločenstva, tak ako uvádza samotné toto ustanovenie.

17 Vlády Spojeného kráľovstva a Írska sa naopak domnievajú, že subjektu nemôže z práva Spoločenstva vyplývať žiadne právo na oslobodenie od dane s vrátením DPH zaplatenej na predchádzajúcom stupni, ktoré by malo priame účinky. Nárok na to, aby sa na plnenie uplatnila nulová sadzba dane, teda vyplýva len z vnútroštátneho práva.

18 Vláda Cypru upresňuje, že nesprávne posúdenie, ktorého sa dopustil Commissioners, sa týka uplatnenia ustanovení vnútroštátneho práva, hoci ich ponechanie povoľuje šiesta smernica.

19 Komisia bez toho, aby priamo odpovedala na položenú otázku, ktorú nepovažuje za relevantnú, zdôrazňuje, že daňový úrad Spojeného kráľovstva nesprávne vykladal vnútroštátnu právnu úpravu, ale neporušil žiadnu povinnosť stanovenú šiestou smernica.

Odpoveď Súdneho dvora

20 Prvá otázka sa v podstate týka toho, či je možné, aby hospodárskemu subjektu priamo z práva Spoločenstva vyplýval nárok na zdanenie nulovou sadzbou, ak táto sadzba vyplýva z ustanovení vnútroštátneho práva.

21 Je potrebné na prvom mieste uviesť, že uvedená otázka má priamu súvislosť so skutkovým stavom predloženým vnútroštátnemu súdu a odpovedá objektívnej potrebe rozhodnutia vo veci samej (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 17. mája 1994, Corsica Ferries, C-18/93, Zb. s. I-1783, bod 14, a z 22. novembra 2005, Mangold, C-144/04, Zb. s. I-9981, bod 34). Námietka Komisie založená na irelevantnosti prvej prejudiciálnej otázky teda musí byť odmietnutá, pretože Súdny dvor má právomoc rozhodovať o tejto otázke.

22 Po druhé je potrebné zdôrazniť, že článok 28 ods. 2 šiestej smernice tým, že povoľuje členským štátom uplatniť oslobodenie od dane s vrátením zaplatenej dane, stanovuje výnimku z pravidiel upravujúcich bežnú sadzbu DPH (rozsudok zo 6. júla 2006, Talacre Beach Caravan Sales, C-251/05, Zb. s. I-6269, bod 17). Preto je potrebné uviesť, že v zmysle práva Spoločenstva sú tieto oslobodenia od dane označované ako „zdanenie nulovou sadzbou" povolené.

23 Právo Spoločenstva však nezaväzuje členské štáty ponechať takéto výnimky. Nakoniec, tak ako to vyplýva z doslovného znenia tohto ustanovenia v jeho pôvodnom znení, podmienky oslobodenia od dane existujúce k 31. decembru 1975 „môžu byť ponechané", čo znamená, že záleží od samotného posúdenia dotknutého členského štátu či si ponechá alebo nie jeden alebo druhý typ právnej úpravy, ktorá musí zodpovedať najmä kritériám upraveným v článku 17 poslednej zarážke druhej smernice Rady 67/228/EHS z 11. apríla 1967 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — štruktúra a spôsoby uplatnenia spoločného systému dane z pridanej hodnoty [*neoficiálny preklad*] (Ú. v. ES 71, s. 1303), teraz už zrušenej, podľa ktorých oslobodenie od dane s vrátením zaplatenej dane je možné iba v prípade jasne definovaných sociálnych dôvodov a v prospech konečných spotrebiteľov.

24 Článok 28 ods. 2 písm. a) šiestej smernice tak možno prirovnať k doložke „stand still", ktorej účelom je zamedziť ťažkým sociálnym situáciám, ku ktorým by mohlo dôjsť v dôsledku zrušenia výhod stanovených vnútroštátnym zákonodarcom, ktoré však neboli prevzaté do šiestej smernice (rozsudok Talacre Beach Caravan Sales, už citovaný, bod 22). Čiže toto fakultatívne zachovanie *statusu quo ante* je jednoducho zasadené do rámca šiestej smernice. Marks & Spencer sa teda môže domáhať oslobodenia od dane s vrátením dane zaplatenej na predchádzajúcom stupni podľa vnútroštátnej právnej úpravy, ktorá nepredstavuje opatrenie na prebratie šiestej smernice (pozri analogicky rozsudok z 13. júla 2000, Idéal tourisme, C-36/99, Zb. s. I-6049, bod 38),

ale zachovanie zvýhodnení, ktoré posledná uvedená smernica dovoľuje s ohľadom na sociálne ciele, ktoré sledujú právne predpisy Spojeného kráľovstva, keď stanovujú, že konečný spotrebiteľ nemá byť zaťažený DPH z bežných potravinárskych výrobkov.

25 Spoločnosť Marks & Spencer sa nemôže účinne odvolávať na článok 12 ods. 1 šiestej smernice. Je totiž potrebné uviesť, že cieľom tohto ustanovenia, ktoré upresňuje, že na zdaniteľné plnenia sa uplatňuje sadzba platná v čase vzniku zdaniteľného plnenia, je zabrániť tomu, aby vnútroštátny zákonodarca v prípade zmeny uplatniteľnej sadzby dane pri danom výrobku, ako potvrdzuje článok 12 ods. 2 šiestej smernice, uplatnil na dané plnenie inú sadzbu, než aká platila v čase vzniku zdaniteľného plnenia.

26 Účelom existencie tohto ustanovenia je tak jednoznačne právna úprava časového určenia uplatnenia danej sadzby DPH.

27 Úplne odlišný je predmetný prípad v konaní vo veci samej, v ktorom Commissioners konštatoval nesprávne posúdenie skutočnosti, či sa na určitý tovar má vzťahovať oslobodenie od dane s vrátením zaplatenej dane, keďže nejde o zmenu sadzby v priebehu času, ale o otázku, či tovar patrí alebo nepatrí do pôsobnosti oslobodenia od dane s vrátením zaplatenej dane, ktoré je povolené na základe článku 28 ods. 2 písm. a) šiestej smernice.

28 Na prvú otázku preto treba odpovedať, že ak si členský štát podľa článku 28 ods. 2 šiestej smernice tak pred, ako aj po zmenách a doplneniach tohto ustanovenia smernicou 92/77 vo svojej vnútroštátnej právnej úprave ponechal oslobodenie od dane s vrátením dane zaplatenej na predchádzajúcom stupni v súvislosti s určitými

konkrétnymi plneniami, nemá hospodársky subjekt, ktorý takéto plnenia poskytuje, žiaden priamo uplatniteľný nárok podľa práva Spoločenstva na zdanenie týchto plnení DPH s nulovou sadzbou dane.

O druhej prejudiciálnej otázke týkajúcej sa existencie nároku na vrátenie nesprávne zaplatenej DPH, vyplývajúceho zo všeobecných zásad práva Spoločenstva

Pripomienky predložené Súdnemu dvoru

29 Podľa spoločnosti Marks & Spencer sa všeobecné zásady práva Spoločenstva, kam patrí aj daňová neutralita, uplatňujú spôsobom, že zakladajú v jej prospech právo na vrátenie nesprávne zaplatenej DPH, pretože celý systém DPH zostáva na základe definície v pôsobnosti práva Spoločenstva, a to aj v prípade stanovenom v článku 28 ods. 2 šiestej smernice, tak v jeho pôvodnom znení, ako aj v znení vyplývajúcom zo smernice 92/77.

30 Vláda Spojeného kráľovstva, írska vláda a cyperská vláda zdôrazňujú, že predmetné sumy vo veci samej neboli zaplatené v rozpore s niektorým ustanovením práva Spoločenstva, ktoré by malo priamy účinok alebo by priznávalo nejaké právo. Ide výlučne o otázku vnútroštátneho práva, a nevedie teda k použitiu všeobecných zásad práva Spoločenstva. Írsko dodáva, že keby sa zásada daňovej neutrality mala v danom prípade použiť na to, aby založila nárok na vrátenie dane, mal by tento nárok patriť konečnému spotrebiteľovi, ktorý znášal zaťaženie DPH.

31 Komisia uvádza, že pri uplatňovaní DPH musia príslušné vnútroštátne orgány postupovať v súlade so základnými zásadami, z ktorých vychádza spoločný systém DPH, najmä so zásadou daňovej neutrality. Táto povinnosť sa týka vrátenia daňového preplatku. Komisia sa však priamo nevyjadrila o druhej prejudiciálnej otázke.

Odpoveď Súdneho dvora

32 Druhá prejudiciálna otázka sa v podstate týka určenia, či má hospodársky subjekt v zmysle všeobecných zásad práva Spoločenstva, najmä zásady daňovej neutrality, právo požadovať vrátenie nesprávne zaplatenej DPH, ak sadzba dane, ktorú bolo treba uplatniť, vyplýva z vnútroštátneho práva.

33 Najprv je potrebné zdôrazniť, že samotný text článku 28 ods. 2 písm. a) šiestej smernice v jeho znení, ktoré vyplýva zo smernice 92/77, uvádza, že vnútroštátna právna úprava, ktorej ponechanie je povolené, musí byť v „súlade s právom Spoločenstva“ a musí zodpovedať kritériám uvedeným v článku 17 poslednej zarážke smernice 67/228. Hoci dodatok týkajúci sa „súladu s právom Spoločenstva“ bol prijatý až v priebehu roku 1992, platí táto požiadavka, ktorá je súčasťou riadneho fungovania a jednotného výkladu spoločného systému DPH, pre celé obdobie predmetného nesprávneho zdaňovania vo veci samej. Súdny dvor už mal možnosť pripomenúť, že ponechanie oslobodenia od dane alebo znížených sadzieb DPH nižších než minimálna sadzba stanovená šiestou smernicou je prípustné iba vtedy, ak to nie je v rozpore predovšetkým so zásadou daňovej neutrality, ktorá je súčasťou uvedeného

systému (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 7. septembra 1999, Gregg, C-216/97, Zb. s. I-4947, bod 19, a z 3. mája 2001, Komisia/Francúzsko, C-481/98, Zb. s. I-3369, bod 21).

34 Z toho teda vyplýva, že zásady, ktorými sa riadi spoločný systém DPH, medzi ktoré patrí aj zásada daňovej neutrality, sa uplatnia aj v prípade upravenom v článku 28 ods. 2 šiestej smernice a platiteľ dane sa ich prípadne môže dovolávať proti vnútroštátnemu ustanoveniu alebo jeho uplatneniu, ktoré je v rozpore s týmito zásadami.

35 Pokiaľ ide konkrétnejšie o nárok na vrátenie, je potrebné zdôrazniť, že ako vyplýva z ustálenej judikatúry Súdneho dvora, nárok na vrátenie daní vybratých členským štátom v rozpore s právom Spoločenstva, je dôsledkom a doplnkom priamo priznaným osobám podliehajúcim súdnej právomoci Spoločenstva jeho právnym poriadkom (pozri v tomto zmysle najmä rozsudok Marks & Spencer, už citovaný, bod 30 a citovanú judikatúru). Táto zásada sa podobne uplatňuje na dane, ktorých zaplatenie predstavovalo porušenie vnútroštátnej právnej úpravy povolenej v zmysle článku 28 ods. 2 šiestej smernice.

36 Je preto potrebné odpovedať na druhú prejudiciálnu otázku, že ak si členský štát podľa článku 28 ods. 2 šiestej smernice tak pred, ako aj po zmenách a doplneniach tohto ustanovenia smernicou 92/77 vo svojej vnútroštátnej právnej úprave ponechal oslobodenie od dane s vrátením dane zaplatenej na predchádzajúcom stupni v súvislosti s určitými konkrétnymi plneniami, ale nesprávne vykladal svoju vnútroštátnu právnu úpravu v tom zmysle, že určité plnenia, ktoré mali byť oslobodené od dane s vrátením dane zaplatenej na predchádzajúcom stupni, boli podľa vnútroštátneho zákona zdanené bežnou sadzbou, uplatňujú sa všeobecné zásady práva Spoločenstva, vrátane zásady daňovej neutrality tak, že priznávajú hospodárskemu subjektu, ktorý takéto plnenia poskytol, nárok na vrátenie súm, ktoré boli v súvislosti s takýmito plneniami nesprávne zaplatené.

O tretej a štvrtej otázke, ktoré sa týkajú prípadných obmedzení nároku na vrátenie dane, ktorý sa zakladá na zásadách rovnosti zaobchádzania a daňovej neutrality

Pripomienky predložené Súdnemu dvoru

37 Podľa spoločnosti Marks & Spencer predstavuje uplatnenie pravidla bezdôvodného obohatenia na „payment traders“ (zdaniteľné osoby, u ktorých v danom zdaňovacom období daň zaplatená na výstupe prevyšuje daň zaplatenú na vstupe) a nie na „repayment traders“ (zdaniteľné osoby, ktorých situácia je opačná než situácia predchádzajúcej skupiny osôb) porušenie zásad rovnosti zaobchádzania a daňovej neutrality. V tejto súvislosti nie je potrebné preukazovať, že „payment trader“ utrpeli finančnú stratu alebo znevýhodnenie. Nakoniec, je to v právomoci každého členského štátu, aby v súlade s právom Spoločenstva, ktorému neodporuje námietka bezdôvodného obohatenia, tak isto ako ju neupravuje, definoval spôsob nápravy rozdielneho zaobchádzania, o ktorom bolo rozhodnuté, že je v rozpore s vyššie uvedenými zásadami.

38 Vláda Spojeného kráľovstva zastáva názor, že je potrebné odpovedať záporne na tretiu až piatu prejudiciálnu otázku.

39 Írsko a cyperská vláda vzhľadom na to, že podľa ich názoru treba na prvú a druhú prejudiciálnu otázku odpovedať záporne, nepovažovali za nutné zodpovedať nasledujúce otázky.

40 Komisia uvádza, že právo Spoločenstva povoľuje zamietnuť vrátenie dane z dôvodu bezdôvodného obohatenia, ak bude preukázané, že k tomuto bezdôvodnému obohateniu dochádza. Okrem toho, takéto zamietnutie musí byť daňovo neutrálne a nesmie spôsobiť diskrimináciu medzi hospodárskymi subjektmi.

Odpoveď Súdneho dvora

— Úvodné pripomienky

41 Je potrebné pripomenúť, že právu Spoločenstva neodporuje skutočnosť, aby vnútroštátny právny poriadok zamietol vrátenie daní, ktoré boli nesprávne zaplatené, za podmienok, ktoré by viedli k bezdôvodnému obohateniu oprávnených osôb (rozsudky z 24. marca 1988, Komisia/Taliansko, 104/86, Zb. s. 1799, bod 6; z 9. februára 1999, Dilexport, C-343/96, Zb. s. I-579, bod 47, ako aj z 21. septembra 2000, Michaïlidis, C-441/98 a C-442/98, Zb. s. I-7145, bod 31). Aby však zásada zákazu bezdôvodného obohatenia bola v súlade s právom Spoločenstva, musí sa uplatniť pri dodržaní takých zásad, ako je zásada rovnosti zaobchádzania.

42 Okrem toho je dôležité zdôrazniť, že v prípade dane nesprávne zaplatenej z hľadiska práva Spoločenstva, ak je preukázané, že iba časť dane bola prenesená ďalej, sú vnútroštátne orgány povinné vrátiť sumu, ktorá nebola ďalej prenesená (rozsudok zo 14. januára 1997, Comateb a i., C-192/95 až C-218/95, Zb. s. I-165, body 27 a 28). V každom prípade je potrebné upresniť, že aj za predpokladu, že daň je úplne zahrnutá do skutočnej ceny, môže zdaniteľnej osobe vzniknúť ujma spojená s poklesom objemu jej predajov (pozri v tomto zmysle rozsudky Comateb a i., už citovaný, body 29 a 30, a Michaïlidis, už citovaný, body 34 a 35).

43 Existencia a rozsah bezdôvodného obohatenia, ktoré prinieslo zdaniteľnej osobe vrátenie dane zaplatenej v rozpore s právom Spoločenstva, môže byť preto zistené iba na základe ekonomickej analýzy, ktorá zohľadňuje všetky relevantné okolnosti (pozri najmä rozsudok z 2. októbra 2003, Weber's Wine World a i., C-147/01, Zb. s. I-11365, body 94 až 100).

44 Vnútroštátnemu súdu preto prislúcha, aby preskúmal, či je posúdenie, ktoré vykonal Commissioners, v súlade s analýzou opísanou v predchádzajúcom bode tohto rozsudku.

— O tretej prejudiciálnej otázke

45 Od Súdneho dvora sa v podstate žiada, aby určil, či by došlo k porušeniu zásad daňovej neutrality a rovnosti zaobchádzania vyplývajúcich z práva Spoločenstva v prípade, ak by daňové orgány nevrátili hospodárskemu subjektu nesprávne vybratú DPH z dôvodu, že by toto vrátenie viedlo k jeho bezdôvodnému obohateniu, hoci tento dôvod odmietnutia vrátenia dane nie je vo vnútroštátnych právnych predpisoch upravený, pokiaľ sa hospodársky subjekt nachádza pred vrátením dane v postavení veriteľa štátu.

46 Je potrebné preskúmať, či v rámci čiastočného zamietnutia vrátenia dane, o aké ide vo veci samej, došlo k porušeniu zásady daňovej neutrality a zásady rovnosti zaobchádzania, ktorá je všeobecnou zásadou práva Spoločenstva, tým, že sa odlišne zaobchádzalo s „payment traders“ a „repayment traders“.

47 Pokiaľ ide po prvé o zásadu daňovej neutrality, je potrebné zdôrazniť, že tejto zásade, ktorá predstavuje základnú zásadu spoločného systému DPH (pozri najmä rozsudok z 19. septembra 2000, Schmeink & Cofreth a Strobel, C-454/98, Zb. s. I-6973, bod 59) najmä odporuje, keď sa s podobnými tovarmi, ktoré si navzájom konkurujú, zaobchádza odlišne z pohľadu DPH (rozsudky z 11. júna 1998, Fischer, C-283/95, Zb. s. I-3369, body 21 a 27, ako aj Komisia/Francúzsko, už citovaný, bod 22). Z toho

vyplýva, že na tieto výrobky sa musí uplatňovať jednotná sadzba dane (pozri v tomto zmysle rozsudok Komisia/Francúzsko, už citovaný, bod 22).

48 V prípade, že nesprávna sadzba dane postihuje viac zdaniteľných osôb alebo vrátenie súm vybratých neoprávnene z dôvodu tohto nesprávneho posúdenia závisí aspoň čiastočne od toho, či tieto osoby mali pôvodne vo vzťahu k štátu postavenie veriteľa alebo dlžníka DPH, sa totiž voči uvedeným zdaniteľným osobám uplatňuje rozdielne efektívne zdanenie, podobné tomu, aké by mohlo vyplynúť z uplatnenia rozdielnych sadzieb DPH na podobný tovar. Takéto rozdielne zaobchádzanie je teda v rozpore so zásadou daňovej neutrality, pokiaľ tieto zdaniteľné osoby uvádzali na trh podobný tovar, čo musí preskúmať vnútroštátny súd.

49 Po druhé je dôležité pripomenúť, že zásada daňovej neutrality predstavuje v oblasti DPH vyjadrenie zásady rovnosti zaobchádzania (rozsudok z 8. júna 2006, L.u.P., C-106/05, Zb. s. I-5123, bod 48 a citovaná judikatúra). Zatiaľ čo však o porušenie zásady daňovej neutrality môže ísť len medzi konkurujúcimi si hospodárskymi subjektmi, tak ako sa to uvádza v bode 47 tohto rozsudku, porušenie všeobecnej zásady rovnosti zaobchádzania sa môže prejavovať ďalšími formami diskriminácie týkajúcej sa hospodárskych subjektov, ktoré si nie sú nevyhnutne konkurentmi, ale nachádzajú sa v porovnateľnej situácii z iných hľadísk.

50 Všeobecná zásada rovnosti zaobchádzania sa tak uplatní v situácii, keď všetky hospodárske subjekty sú veriteľmi z hľadiska zaplatenej DPH, pričom sa usilujú u daňových orgánov o jej vrátenie a ich žiadosti o vrátenie dane sú riešené rozdielnym spôsobom, nezávisle od možných konkurenčných vzťahov medzi týmito subjektmi. Je preto potrebné preskúmať, či tejto zásade neodporuje taká právna úprava, akou je článok 80 VAT Act 1994.

51 Je potrebné v tejto súvislosti zdôrazniť, že všeobecná zásada rovnosti zaobchádzania vyžaduje, aby porovnateľné situácie neboli posudzované rozdielne s výnimkou prípadu, keby takéto rozdielne zaobchádzanie bolo možné objektívne odôvodniť (rozsudky z 25. novembra 1986, Klensch a i., 201/85 a 202/85, Zb. s. 3477, bod 9, ako aj Idéal tourisme, už citovaný, bod 35).

52 Súdny dvor zdôrazňuje, že v takej vnútroštátnej právnej úprave, ktorá bola uplatniteľná vo veci samej, nie je objektívne odôvodnené rozdielne zaobchádzanie s hospodárskymi subjektmi vo vzťahu k pojmu bezdôvodné obohatenie v závislosti od ich pôvodnej situácie veriteľa alebo dlžníka z hľadiska DPH voči štátu. Okolnosť, že na strane hospodárskeho subjektu došlo k bezdôvodnému obohateniu, totiž nesúvisí so situáciou uvedeného hospodárskeho subjektu a jeho postavením voči daňovej správe pred vrátením DPH, pretože bezdôvodné obohatenie, pokiaľ k nemu došlo, vyplýva zo samotného vrátenia dane, a nie zo skutočnosti, že uvedený hospodársky subjekt bol predtým veriteľom alebo dlžníkom štátu.

53 Túto analýzu v prípade potreby potvrdzuje zmena právnej úpravy Spojeného kráľovstva nasledujúca po výzve adresovanej Komisiou tomuto členskému štátu v rámci začatia konania o nesplnenie povinnosti. Podľa článku 3 druhého finančného zákona z roku 2005 uvedeného v bode 8 tohto rozsudku sa už totiž nerozlišuje podľa toho, v akom postavení sa zdaniteľná osoba nachádza vo vzťahu k štátu.

54 Preto je potrebné odpovedať na tretiu prejudiciálnu otázku tak, že aj keď sa na také konanie, akým je konanie vo veci samej, v zásade uplatňujú zásady rovnosti zaobchádzania a daňovej neutrality, k ich porušeniu nedochádza len preto, že odmietnutie vrátenia dane sa zakladalo na bezdôvodnom obohatení dotknutej zdaniteľnej osoby. Naopak, zásade daňovej neutrality odporuje, aby sa zákaz bezdôvodného obohatenia namietal len v prípade takých zdaniteľných osôb, akými sú „payment traders“, a nie

v prípade takých zdaniteľných osôb, akými sú „repayment traders“, pokiaľ tieto zdaniteľné osoby uvádzajú na trh podobný tovar. Vnútroštátnemu súdu prislúcha, aby preskúmal, či je to tak v uvedenom konaní. Okrem toho všeobecnej zásade rovnosti zaobchádzania, ktorej porušenie sa môže prejavovať v daňovej oblasti diskrimináciou hospodárskych subjektov, ktoré si nie sú nevyhnutne konkurentmi, ale sa nachádzajú v porovnateľnej situácii z iných hľadísk, odporuje diskriminácia medzi „payment traders“ a „repayment traders“, ktorá nie je objektívne odôvodnená.

— O štvrtej otázke

55 Touto otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta Súdneho dvora, či by odpoveď na tretiu prejudiciálnu otázku bola odlišná v prípade, že by sa preukázalo, že nedošlo k finančnej strate alebo znevýhodneniu hospodárskeho subjektu, ktorému bolo zamietnuté vrátenie dane z dôvodu bezdôvodného obohatenia, ktoré by spôsobilo toto vrátenie.

56 V tejto súvislosti je potrebné uviesť, že na jednej strane neexistencia finančnej straty alebo znevýhodnenia nie je nevyhnutne dôsledkom úplného prenesenia záťaže DPH na konečného spotrebiteľa, pretože aj v takomto prípade, ktorý sa uvádza v bode 42 tohto rozsudku, mohla hospodárskemu subjektu vzniknúť strata spojená s poklesom objemu jeho predajov. Na druhej strane, porušenie zásady rovnosti zaobchádzania, uvedené v bodoch 52 až 54 tohto rozsudku, ustanoveniami vnútroštátnej právnej úpravy, o aké ide vo veci samej, je predstavované diskrimináciou medzi hospodárskymi subjektmi v súvislosti s ich nárokom na vrátenie neoprávnene vybratej DPH, ktorá nezávisí od toho, či uvedené hospodárske subjekty určitým spôsobom utrpeli alebo nie finančnú stratu alebo znevýhodnenie.

57 Na štvrtú prejudiciálnu otázku je preto potrebné odpovedať, že odpoveď na tretiu prejudiciálnu otázku nie je ovplyvnená preukázaním skutočnosti, že hospodárskemu subjektu, ktorému bolo zamietnuté vrátenie neoprávnene vybratej DPH, nevznikla finančná strata, alebo že tento subjekt nebol finančne znevýhodnený.

— O piatej otázke

58 Touto otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta Súdneho dvora, či právo Spoločenstva vyžaduje od vnútroštátneho súdu alebo mu umožňuje napraviť porušenie zásady rovnosti zaobchádzania, ktoré je uvedené v bodoch 52 až 54 tohto rozsudku, tým, že rozhodne o úplnom vrátení neoprávnene vybranej dane hospodárskemu subjektu, v neprospech ktorého k takému porušeniu došlo, hoci takéto vrátenie spôsobí bezdôvodné obohatenie tohto hospodárskeho subjektu, alebo právo Spoločenstva vyžaduje či umožňuje, aby toto porušenie bolo napravené iným spôsobom.

59 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry je vecou vnútroštátneho právneho poriadku každého členského štátu, aby v prípade neexistencie právnej úpravy Spoločenstva určil príslušné súdy a upravil procesné podmienky pre podanie súdnych žalôb na účely zabezpečenia úplnej ochrany práv, ktoré jednotlivcom vyplývajú z práva Spoločenstva (pozri rozsudky zo 16. decembra 1976, Rewe-Zentralfinanz a Rewe-Zentral, 33/76, Zb. s. 1989, bod 5, ako aj z 30. septembra 2003, Köbler, C-224/01, Zb. s. I-10239, bod 46).

60 Je teda vecou vnútroštátneho súdu, aby vyvodil prípadné dôsledky, pokiaľ ide o minulosť, porušenia zásady rovnosti zaobchádzania uvedeného v bodoch 52 až 54 tohto rozsudku.

61 Súdnemu dvoru však prislúcha, aby uviedol určité kritériá alebo zásady práva Spoločenstva, ktoré sa musia dodržať pri tomto posúdení.

62 V rámci tohto posúdenia musí vnútroštátny súd rešpektovať právo Spoločenstva a najmä zásadu rovnosti zaobchádzania, ako bolo uvedené v bode 51 tohto rozsudku. Vnútroštátny súd musí v zásade nariadiť úplné vrátenie dlžnej DPH diskriminovanému hospodárskemu subjektu, aby tak bolo napravené porušenie zásady rovnosti zaobchádzania, pokiaľ by podľa vnútroštátneho práva neexistovali iné spôsoby umožňujúce nápravu tohto porušenia.

63 Ako v tejto súvislosti uviedla generálna advokátka v bode 74 svojich návrhov, je potrebné zdôrazniť, že vnútroštátny súd sa musí zdržať uplatnenia akýchkoľvek diskriminačných vnútroštátnych ustanovení bez toho, aby bol povinný žiadať zákonodarcu o ich zrušenie alebo naň čakať, a na príslušníkov znevýhodnenej skupiny musí uplatniť rovnaký režim, aký sa uplatňuje na príslušníkov zvýhodnenej skupiny.

64 Je preto potrebné odpovedať na piatu otázku, že vnútroštátnemu súdu prislúcha, aby vyvodil prípadné dôsledky, pokiaľ ide o minulosť, z porušenia zásady rovnosti zaobchádzania uvedeného v bodoch 52 až 54 tohto rozsudku podľa pravidiel týkajúcich sa časových účinkov vnútroštátneho práva uplatniteľného vo veci samej v súlade s právom Spoločenstva, a najmä zásadou rovnosti zaobchádzania, ako aj zásadou, podľa ktorej musí dbať na to, aby opatrenia nápravy, ktoré prijme, neboli v rozpore s právom Spoločenstva.

O trovách

65 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté 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 účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

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

1. **Ak si členský štát podľa článku 28 ods. 2 šiestej smernice Rady zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia tak pred, ako aj po zmenách a doplneniach tohto ustanovenia smernicou Rady 92/77/EHS z 19. októbra 1992 vo svojej vnútroštátnej právnej úprave ponechal oslobodenie od dane s vrátením dane zaplatenej na predchádzajúcom stupni v súvislosti s určitými konkrétnymi plneniami, nemá hospodársky subjekt, ktorý takéto plnenia poskytuje, žiaden priamo uplatniteľný nárok podľa práva Spoločenstva na zdanenie týchto plnení daňou z pridanej hodnoty s nulovou sadzbou dane.**

2. **Ak si členský štát podľa článku 28 ods. 2 šiestej smernice 77/388 tak pred, ako aj po zmenách a doplneniach tohto ustanovenia smernicou 92/77 vo svojej**

vnútroštátnej právnej úprave ponechal oslobodenie od dane s vrátením dane zaplatenej na predchádzajúcom stupni v súvislosti s určitými konkrétnymi plneniami, ale nesprávne vykladal svoju vnútroštátnu právnu úpravu v tom zmysle, že určité plnenia, ktoré mali byť oslobodené od dane s vrátením dane zaplatenej na predchádzajúcom stupni, boli podľa vnútroštátneho zákona zdanené bežnou sadzbou, uplatňujú sa všeobecné zásady práva Spoločenstva, vrátane zásady daňovej neutrality tak, že priznávajú hospodárskemu subjektu, ktorý takéto plnenia poskytol, nárok na vrátenie súm, ktoré boli v súvislosti s takýmito plneniami nesprávne zaplatené.

3. Aj keď sa na konanie vo veci samej v zásade uplatňujú zásady rovnosti zaobchádzania a daňovej neutrality, k ich porušeniu nedochádza len preto, že zamietnutie vrátenia dane sa zakladalo na bezdôvodnom obohatení dotknutej zdaniteľnej osoby. Naopak, zásade daňovej neutrality odporuje, aby sa zákaz bezdôvodného obohatenia namietal len v prípade takých zdaniteľných osôb, akými sú „payment traders“ (zdaniteľné osoby, u ktorých v danom zdaňovacom období daň zaplatená na výstupe prevyšuje daň zaplatenú na vstupe), a nie v prípade takých zdaniteľných osôb, akými sú „repayment traders“ (zdaniteľné osoby, ktorých situácia je opačná než situácia predchádzajúcej skupiny osôb), pokiaľ tieto zdaniteľné osoby uvádzajú na trh podobný tovar. Vnútroštátnemu súdu prislúcha, aby preskúmal, či je to tak v uvedenom konaní. Okrem toho všeobecnej zásade rovnosti zaobchádzania, ktorej porušenie sa môže prejavovať v daňovej oblasti diskrimináciou hospodárskych subjektov, ktoré si nie sú nevyhnutne konkurentmi, ale sa nachádzajú v porovnateľnej situácii z iných hľadísk, odporuje diskriminácia medzi „payment traders“ a „repayment traders“, ktorá nie je objektívne odôvodnená.

4. Odpoveď na tretiu prejudiciálnu otázku nie je ovplyvnená preukázaním skutočnosti, že hospodárskemu subjektu, ktorému bolo zamietnuté vrátenie neoprávnene vybratej dane z pridanej hodnoty, nevznikla finančná strata, alebo že tento subjekt nebol finančne znevýhodnený.

5. Vnútroštátnemu súdu prislúcha, aby vyvodil prípadné dôsledky, pokiaľ ide o minulosť, z porušenia zásady rovnosti zaobchádzania uvedeného v bode 3 výroku tohto rozsudku podľa pravidiel týkajúcich sa časových účinkov vnútroštátneho práva uplatniteľného vo veci samej v súlade s právom Spoločenstva, a najmä zásadou rovnosti zaobchádzania, ako aj zásadou, podľa ktorej musí dbať na to, aby opatrenia nápravy, ktoré prijme, neboli v rozpore s právom Spoločenstva.

Podpisy