

Anonymizovaná verze

Překlad

C-844/19 – 1

Věc C-844/19

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

Datum doručení:

15. listopadu 2019

Předkládající soud:

Verwaltungsgerichtshof (Rakousko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

24. října 2019

Navrhovatelé v řízení o opravném prostředku „Revision“:

CS

Finanzamt Graz-Stadt

[omissis]

Verwaltungsgerichtshof (správní soudní dvůr)

[omissis]

24. října 2019

Verwaltungsgerichtshof (správní soudní dvůr) přijal [omissis] 1) v řízení o opravném prostředku „Revision“ k číslu Ro 2017/15/0035 navrhovatele CS v ... [omissis] proti rozsudku Bundesfinanzgericht (spolkový finanční soud) ze dne 29. května 2017 [omissis] týkajícím se zamítnutí žádosti o přiznání úroků z prodlení, a 2) v řízení o opravném prostředku „Revision“ k číslu 2018/15/0026 navrhovatele Finanzamt Graz-Stadt v 8010 Graz [omissis] proti rozsudku Bundesfinanzgericht (spolkový finanční soud) ze dne 7. září 2018 [omissis] ohledně stanovení úroků (vedlejší účastník řízení: technoRent International GmbH v Gräfelfing, Spolková republika Německo [omissis]) toto

rozhodnut:

CS

Soudnímu dvoru Evropské unie se na základě článku 267 SFEU předkládají následující předběžné otázky:

1. Vyplývá z unijního práva přímo použitelná úprava, která přiznává nárok na úroky z prodlení osobě povinné k dani, které finanční úřad v situaci, o níž se jedná ve věci v původním řízení, nevrátí včas nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty, takže osoba povinná k dani může tento nárok uplatnit u finančního úřadu příp. u správních soudů, ačkoliv vnitrostátní právo takovou právní úpravu úroků nestanoví?

V případě kladné odpovědi na první předběžnou otázku:

2. Je také v případě pohledávky daně z přidané hodnoty osoby povinné k dani, která vznikla v důsledku dodatečného snížení ceny podle čl. 90 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, přípustné, aby částka začala být úročena až po uplynutí přiměřené doby, kterou má finanční úřad k dispozici pro posouzení správnosti nároku uplatněného osobou povinnou k dani?
3. Má okolnost, že vnitrostátní právo členského státu nestanoví žádnou právní úpravu úročení v případě pozdní úhrady nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty, za následek, že vnitrostátní soudy při vyměření úroků použijí právní důsledek stanovený v čl. 27 odst. 2 druhém pododstavci směrnice Rady 2008/9/ES ze dne 12. února 2008, kterou se stanoví prováděcí pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty stanovené směrnicí 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě, také v případě, že původní řízení nespadá do oblasti působnosti této směrnice?

Odůvodnění:

1 A. Skutkový stav a dosavadní řízení:

2 1. Řízení o opravném prostředku „Revision“ Ro 2017/15/0035

3 Navrhovatel usazený v Rakousku uplatnil ve svém přiznání k dani z přidané hodnoty za srpen 2007 dne 13. září 2007 nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty ve výši 60 689,28 eur.

4 Finanční úřad tento nadměrný odpočet nezaúčtoval na daňový účet navrhovatele, nýbrž nejprve provedl kontrolu daně z přidané hodnoty. Při této kontrole došlo ke sporu o výši nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty z dostavby hotelu navrhovatele. Finanční úřad proto nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty snížil rozhodnutím ze dne 18. října 2007 o 46 000 eur, jeho nová výše tedy činila 14 689,29 eura.

5 Navrhovatel podal proti tomuto rozhodnutí odvolání.

- 6 Rozhodnutím nezávislého finančního senátu ze dne 15. května 2013 bylo odvolání vyhověno a daň z přidané hodnoty stanovena ve výši požadované navrhovatelem. Částka byla na daňový účet navrhovatele připsána 22. května 2013.
- 7 Podáním ze dne 30. května 2013 požádal navrhovatel o úroky z prodlení podle § 205a Bundesabgabenordnung (spolkový daňový řád, dále jen „BAO“) z přeplatku daně za období od 1. ledna 2012, neboť dne 1. ledna 2012 vstoupilo v platnost ustanovení § 205a BAO, jež ve výkladu, který je v souladu s unijním právem, zakládá také nárok na úroky z prodlení u přeplatků daně z přidané hodnoty.
- 8 Finanční úřad tuto žádost rozhodnutím ze dne 10. června 2013 zamítl.
- 9 Stížnosti podané proti zamítavému rozhodnutí Bundesfinanzgericht (spolkový finanční soud) nevyhověl rozhodnutím, které je napadáno u Verwaltungsgerichtshof (správní soudní dvůr).
- 10 Bundesfinanzgericht (spolkový finanční soud) odůvodnil své rozhodnutí v zásadě tím, že § 205a BAO sice stanoví úrok pro případ, že (nejprve sporná) daňová povinnost uhrazená osobou povinnou k dani finančnímu úřadu je na základě opravného prostředku snížena, nikoliv však pro zde projednávaný případ uznání přeplatku daně v řízení o opravném prostředku.
- 11 Navrhovatel podává proti rozhodnutí Bundesfinanzgericht (spolkový finanční soud) opravný prostředek „Revision“ k Verwaltungsgerichtshof (spolkový soudní dvůr).
- 12 U Verwaltungsgerichtshof (správní soudní dvůr) se ve věci opravného prostředku „Revision“ konalo jednání. Navrhovatel během jednání uvedl, že mu unijní právo přiznává nárok na úroky z prodlení na přeplatek daně z přidané hodnoty. Finanční správa popírá, že unijní právo stanoví přímo uplatnitelný nárok na úroky z prodlení. Dosavadní judikatura Soudního dvora EU se vždy týkala případů, v nichž vnitrostátní právní řád již obsahoval ustanovení upravující úroky z prodlení.
- 13 2. Řízení o opravném prostředku „Revision“ Ro 2018/15/0026
- 14 Vedlejší účastník, společnost s ručením omezeným usazená v Německu, prodávala v letech 2003 a 2004 do Rakouska stroje a z těchto obchodních případů platila v Rakousku daň z přidané hodnoty. V roce 2005 uplatnila v přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíc květen 2005 s odůvodněním, že dodatečně došlo ke snížení ceny (§ 16 Umsatzsteuergesetz 1994 [zákon o DPH, dále jen UStG 1994]), nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty ve výši 367 081,58 eura.
- 15 Tento nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty byl v rámci daňové kontroly, která byla zahájena v červenci 2006 a ukončena v červnu 2008, posouzen a v průběhu této daňové kontroly dne 10. března 2008 připsán na daňový účet vedlejšího účastníka. S ohledem na dluh ve výši 18 000 euro, který daňový účet předtím vykazoval, se tak jednalo o přeplatek vedlejšího účastníka ve výši cca 345 000 eur.

- 16 Na konci kontroly však finanční úřad dospěl k názoru, že oprava ceny nebude provedena a vedlejší účastník tedy pohledávku daně z přidané hodnoty nemá. Rozhodnutím ze dne 13. října 2008 proto finanční úřad vyměřil daň z přidané hodnoty za rok 2005 ve výši 2 734,36 eura, z čehož vyplynul nedoplatek ve výši 367 081,58 eura, Vedlejší účastník uhradil tento nedoplatek ze svého stávající zůstatku na daňovém účtu a platbou finančnímu úřadu.
- 17 Proti výměru daně z přidané hodnoty ze dne 13. října 2008 se vedlejší účastník odvolal a nezávislý finanční senát tomuto odvolání svým rozhodnutím ze dne 8. dubna 2013 vyhověl. Částka ve výši 367 081,58 eura byla vedlejšímu účastníkovi připsána dne 10. května 2013.
- 18 Podáním ze dne 21. října 2013 požádal vedlejší účastník, s odkazem na rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie (mj. rozsudek Soudního dvora EU ze dne 19. července 2012, *Littlewoods Retail Ltd*, C-591/10), o úroky z částky 367 081,58 eura za období od července 2005 do května 2013.
- 19 O této žádosti rozhodl finanční úřad rozhodnutím ze dne 4. února 2014 v tom smyslu, že nárok na úroky (ve výši 10 021,32 eura) existuje pouze za období od 1. ledna 2012 do 8. dubna 2013. Nedoplatek stanovený výměrem daně z přidané hodnoty ze dne 13. října 2008 ve výši 367 081,58 eura uhradil vedlejší účastník finančnímu úřadu. Úroky z daně uhrazené finančnímu úřadu během sporného období přiznává § 205a BAO; § 205a BAO vstoupil v platnost dne 1. ledna 2012.
- 20 Stížnosti ze dne 4. února 2014 podané proti tomuto rozhodnutí Bundesfinanzgericht (spolkový finanční soud) svým rozhodnutím ze dne 29. května 2017 částečně vyhověl a vedlejšímu účastníkovi přiznal úroky z prodlení také za období od 2. září 2005 do 9. března 2008, úroky z prodlení se tak navýšily na celkovou částku 51 170,02 eura.
- 21 Pro období od 2. září 2005 do 9. března 2008 se Bundesfinanzgericht (spolkový finanční soud) neopíral o ustanovení § 205a BAO, protože v tomto období nebyla finančnímu úřadu uhrazena ze strany vedlejšího účastníka žádná daň. V odůvodnění nároku na úroky z prodlení se Bundesfinanzgericht (spolkový finanční soud) odvolává na unijní právo a zejména na rozsudek Soudního dvora EU ze dne 19. července 2012, *Littlewoods Retail Ltd*, C-591/10. Bundesfinanzgericht (spolkový finanční soud) uvádí, že vedlejší účastník nemohl částkou ve výši 367 081,58 euro disponovat v době ode dne uplatnění do připsání částky dne 10. března 2008. Podle judikatury Soudního dvora EU mu za toto období přísluší úrok, přičemž tento úrok začíná plynout 46. dnem po podání přiznání k dani z přidané hodnoty, tedy 2. září 2005 (rozsudek Soudního dvora EU ze dne 12. května 2011, *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, bod 61). Nároku na úrok nebrání ani skutečnost, že finanční úřad prováděl kontrolu přeplatku daně z přidané hodnoty.
- 22 Od 10. března 2008 mohl dotčený účastník s částkou 367 081,58 eura disponovat. Roční výměr daně z přidané hodnoty za rok 2005 ze dne 13. října 2008 na tom nic

nemění, neboť vedlejší účastník podal proti tomuto výměru opravný prostředek, úhrada doplatku ve výši 367081,58 eura vyplývající z tohoto výměru byla proto podle vnitrostátního práva (§ 212a BAO) pozastavena až do doby vydání rozhodnutí o opravném prostředku a vedlejší účastník mohl touto částkou disponovat.

- 23 Opravný prostředek „Revision“ podaný finančním úřadem proti rozhodnutí Bundesfinanzgericht (spolkový finanční soud) ze dne 29. května 2017 směřuje výlučně proti přiřknutí úroků z prodlení za období od 2. září 2005 do 9. března 2008.
- 24 U Verwaltungsgerichtshof (spolkový soudní dvůr) se ve věci opravného prostředku „Revision“ konalo jednání. Během jednání finanční správa popírala, že unijní právo stanoví přímo použitelný nárok na úroky z prodlení. Rakouské vnitrostátní právo - na rozdíl od právního řádu v původním řízení k rozsudku *Littlewoods Retail Ltd*, v němž Soudní dvůr EU posuzoval úroky z prodlení z přeplatku daně z přidané hodnoty z hlediska unijního práva – neobsahuje žádný právní základ pro nárok na úroky z prodlení ze zde dotčeného přeplatku daně. Z článku 27 směrnice 2008/9/ES lze také odvodit, že pokud členský stát nestanoví úrok z přeplatku daně, nelze tomu z hlediska unijního práva nic vytýkat.
- 25 B. Rozhodná ustanovení vnitrostátního práva:
- 26 Předně je nutno poukázat na skutečnost, že rakouské daňové právo neobsahuje žádnou obecnou úpravu týkající se úročení daňových nedoplatků nebo přeplatků. Ustanovení § 205 BAO stanoví (na období maximálně 48 měsíců od října následujícího po daňovém roce) „úroky z nedoplatku“ (ve prospěch věřitele daně) a „úroky z přeplatku“ (ve prospěch osoby povinné k dani), které mohou vyplynout z rozdílu mezi stanovenými zálohami a částkou daně vyměřenou v ročním daňovém přiznání, pouze v oblasti daně z příjmů fyzických a právnických osob. Pro případ, že daňový výměr stanoví nedoplatek a osoba povinná k dani se proti tomuto nedoplatku brání opravným prostředkem, během jeho projednávání ale nedoplatek již uhradí finančnímu úřadu a tento nedoplatek je rozhodnutím o opravném prostředku snížen, stanoví § 205a BAO úroky za období od úhrady do oznámení rozhodnutí o opravném prostředku, jímž se daň snižuje.
- 27 Rakouský Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z přidané hodnoty) v § 21 odst. 1 UStG 1994 mimo jiné stanoví, že nadměrný odpočet (daně odvedené na vstupu vůči dani z přidané hodnoty) vypočtený v daňovém přiznání za určité zdaňovací období (kalendářní měsíc) musí být - obecně - obratem připsán na daňový účet osoby povinné k dani, přičemž připsaná částka působí zpětně ke dni podání daňového přiznání, nejdříve ke dni uplynutí zdaňovacího období, a vede přímo k úhradě daňového dluhu vykázaného na daňovém účtu příp. je k dispozici k výplatě osobě povinné k dani. Případný kladný zůstatek na daňovém účtu, který připsáním přeplatku případně vznikne, se neúročí.

- 28 Bundesabgabenordnung (spolkový daňový řád) stanoví v § 217 poplatky z prodlení pro případ, že daň není uhrazena nejpozději v den splatnosti. První poplatek z prodlení činí 2 % z částky daně neuhrazené k datu splatnosti, druhý a třetí poplatek z prodlení (každý ve výši 1 %) musí být uhrazen vždy po dalších třech měsících.
- 29 Ohledně podnikatelů, kteří nejsou usazení v tuzemsku a ani v tuzemsku nedosahují žádná plnění, provádí směrnici Rady 2008/9/ES ze dne 12. února 2008, kterou se stanoví prováděcí pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty stanovené směrnicí 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně Verordnung des Bundesministers für Finanzen (nařízení spolkového ministra financí), BGBl. č. 279/1995 (ve znění BGBl. II č. 158/2014), které stanoví vrácení daně z přidané hodnoty v samostatném řízení. Pro podnikatele usazené v ostatních státech Společenství stanoví toto nařízení v § 3 náhradu za prodlení: Pokud po uplynutí čtyř měsíců a deseti pracovních dní po doručení žádosti o vrácení daňovému orgánu nebude finančním úřadem uhrazena částka, která má být vrácena, bude ve prospěch osoby povinné k dani stanovena náhrada za prodlení ve výši 2 % z částky daně, která nebyla vrácena ve stanoveném termínu. Vyžádá-li si daňový orgán doplňující informace, vzniká nárok na náhradu z prodlení v případě jedné výzvy nejdříve po uplynutí deseti pracovních dní po uplynutí lhůty šesti měsíců a v případě dvojí výzvy nejdříve po uplynutí deseti pracovních dní po uplynutí lhůty osmi měsíců po doručení žádosti o vrácení. Druhá a třetí náhrada za prodlení (ve výši vždy 1 % nevrácené částky daně) se stanoví v případě, není-li daň vrácena nejpozději vždy po dalších třech měsících.
- 30 C. Vysvětlivky k předběžným otázkám:
- 31 1. Podstata přímo použitelného nároku na úroky z prodlení podle unijního práva
- 32 Řízení o opravném prostředku „Revision“ k číslu Ro 2017/15/0035 se týká opožděného vrácení nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty.
- 33 Soudní dvůr Evropské unie ve svých rozsudcích ze dne 12. května 2011, *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10; ze dne 24. října 2013, *Raġnaria Steauna Romana*, C-431/12; ze dne 6. července 2017, *Giencore Agriculture*, C-254/16 a ze dne 28. února 2018, *Nidera BV*, C-387/16, k případům nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty při výkladu článku 183 směrnice o dani z přidané hodnoty rozhodl, že osobě povinné k dani musí být zaplacen úroky z prodlení, pokud jí není v přiměřené lhůtě nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty vrácen. Původní řízení k uvedeným rozsudkům Soudního dvora EU mají společné, že příslušný vnitrostátní právní řád obsahoval právní úpravu, která státu ukládala zaplatit osobě povinné k dani úroky z prodlení v případě protiprávně opožděného vrácení daní. Rakouské vnitrostátní právo takovouto normu neobsahuje. Neexistují žádná zákonná ustanovení, která osobě povinné k dani přiznávají úroky z prodlení v případě opožděného vrácení pohledávek daně z přidané hodnoty. Ustanovení § 205 a § 205 a BAO, která jsou příležitostně zmiňována v literatuře, nelze na

takovýto případ použít. Znění těchto ustanovení, jakož i jejich účel a systematika vylučují jejich použití na pozdní vrácení pohledávek daně z přidané hodnoty (viz Verwaltungsgerichtshof [správní soudní dvůr], 31. března 2017, RA 2016/13/0034).

- 34 Vzhledem k tomu, že vnitrostátní právo nepřiznává nárok na úrok, tedy vyvstává otázka, zda unijní právo, zejména článek 183 směrnice o dani z přidané hodnoty obsahuje přímo použitelnou právní úpravu, na niž se může osoba povinná k dani odvolávat před finančním úřadem a před soudy, aby jí byly přirčeny úroky z prodlení z důvodu pozdní úhrady nadměrných odpočtů daně z přidané hodnoty.
- 35 V této souvislosti je nutno přihlídnout také k tomu, že článek 27 směrnice 2008/9/ES (viz dále bod 3.) obsahuje ustanovení pro případ, že vnitrostátní právo členského státu takovéto úročení nezná. Článek 27 směrnice 2008/9/ES tedy nevyhází z toho, že unijní právo nutně musí osobě povinné k dani přiznávat nárok na úroky z prodlení. V případě, že by unijní právo beztak stanovilo nárok na úroky, pak by čl. 27 odst. 2 druhý pododstavec směrnice 2008/9/ES pozbyl své oblasti působnosti (viz, byť k čl. 26 odst. 2 této směrnice rozsudek Soudního dvora EU ze dne 2. května 2019, *Sea Chefs Cruise*, C-133/18, bod 45).
- 36 Řízení o opravném prostředku „Revision“ k číslu Ro 2018/15/0026 se netýká nadměrného odpočtu daně odvedené na vstupu a nelze jej posuzovat podle článku 183 směrnice o dani z přidané hodnoty. V tomto řízení se jedná o pohledávku daně z přidané hodnoty osoby povinné k dani vůči finančnímu úřadu, která vznikla v důsledku dodatečného snížení ceny. Podle ustanovení § 16 odst. 1 a 3 UStG 1994, která provádí čl. 90 odst. 1 směrnice o dani z přidané hodnoty, musí podnikatel, který v minulosti provedl plnění, snížit částku daně dlužnou z tohoto plnění, pokud se kupní cena dodatečně snížila nebo je nevymahatelná. Podle ustanovení § 16 odst. 1 UStG 1994 musí být oprava provedena ve zdaňovacím období, v němž došlo ke změně ceny; v projednávané věci tedy ve zdaňovacím období, kdy se pohledávka kupní ceny stala nevymahatelnou (květen 2005).
- 37 S otázkou úroků z prodlení u pohledávek daně z přidané hodnoty, jejímž důvodem není nadměrný odpočet daně odvedené na vstupu, nýbrž jiné okolnosti, se Soudní dvůr EU podle všeho zabýval pouze v rozsudku ze dne 19. července 2012, *Littlewoods Retail Ltd*, C-591/10, přičemž také pro původní řízení v tomto rozsudku je relevantní, že vnitrostátní právo již obsahovalo právní úpravu úroků z prodlení pro příslušné daňové přeplatky. Tento rozsudek se týká pohledávky daně z přidané hodnoty, jejímž důvodem byla v minulosti chybně kalkulovaná protiplnění (kupní cena za zboží). Soudní dvůr EU v tomto rozsudku odvozuje nárok na úroky z prodlení ze své judikatury týkající se vrácení „daní vybraných [v členském státě] v rozporu s pravidly unijního práva“ (viz *Littlewoods Retail Ltd*, bod 24).
- 38 V řízení o opravném prostředku „Revision“ Ro 2018/15/0026 vyvstává otázka, zda lze dodatečné snížení ceny, zde v podobě nevymahatelnosti pohledávek z kupní ceny, která nastala později, posuzovat jako případ „daně vybrané [v

členském státě] v rozporu s pravidly unijního práva“. V případě, že by byla judikatura Soudního dvora EU týkající se „daní vybraných [v členském státě] v rozporu s pravidly unijního práva“ použitelná na takovýto případ, pak vyvstává další otázka, zda unijní právo obsahuje přímo použitelné ustanovení, které osobě povinné k dani, které finanční úřad v situaci, o níž se jedná v původním řízení, včas nepřipíše přeplatek na dani z přidané hodnoty, přiznává nárok na úroky z prodlení, takže tato osoba povinná k dani může, ačkoliv vnitrostátní právo pro srovnatelné daňové přeplatky úroky z prodlení nezná, uplatnit tento nárok u finančního úřadu příp. u správních soudů.

39 2. Začátek úročení částky

40 V případě, že osobě povinné k dani bude přiznán přímo použitelný nárok na úroky z prodlení podle unijního práva v případě prodlení finančního úřadu, vyvstává otázka, od jakého okamžiku mají být úroky počítány, v rozsudech *Enel Maritsa Iztok 3*, *Rafmaria Steaua Romana*, *Giencore Agriculture und Nidera BV*, které se týkají úroků z prodlení při opožděné úhradě nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty a tedy výkladu článku 183 směrnice o dani z přidané hodnoty, Soudní dvůr konstatoval, že částka začíná být úročena až po uplynutí přiměřené doby, kterou má finanční úřad k dispozici pro posouzení správnosti uplatněného nároku .

41 K úrokům z prodlení z pohledávek daně z přidané hodnoty, jejichž důvodem není nadměrný odpočet daně odvedené na vstupu, existuje pouze rozsudek Soudního dvora EU *Littlewoods Retail Ltd.* Tento rozsudek neobsahuje žádná tvrzení týkající se začátku úročení částky. Jak již bylo zmíněno, odvolává se tento rozsudek na judikaturu Soudního dvora EU k „daním vybraným [v členském státě] v rozporu s pravidly unijního práva“, která se podle všeho nevyjadřuje k tomu, že by úročení mělo začít až po uplynutí přiměřené doby. *Verwaltungsgerichtshof* (správní soudní dvůr) má za to, že by však bylo věcně správné, použít výklad týkající začátku úročení částky, který Soudní dvůr EU učinil k nadměrným odpočtům daně z přidané hodnoty podle článku 183 směrnice o dani z přidané hodnoty, také na případy, v nichž se pohledávka daně z přidané hodnoty osoby povinné k dani vůči finančnímu úřadu nezakládá na nadměrném odpočtu daně odvedené na vstupu. Také v těchto případech totiž musí finanční úřad mít k dispozici přiměřenou dobu pro posouzení právoplatnosti nároku uplatněného osobou povinnou k dani, aby byl schopen zajistit řádné naplňování směrnice o dani z přidané hodnoty.

42 Ani s ohledem na začátek úročení částky se vztah ke směrnici 2008/9/ES (viz k tomu bod 3.) nejeví jako dostatečně vyjasněný.

43 3. Vztah ke směrnici Rady 2008/9/ES ze dne 12. února 2008

44 Dospěje-li Soudní dvůr EU k závěru, že z unijního práva vyplývá přímý nárok na úroky z prodlení, musí předkládající soud stanovit pravidla, jak má být tento nárok uskutečněn. Lze se přitom opřít o nejrůznější právní instituty vnitrostátního práva, přičemž vztah ke směrnici 2008/9/ES není jasný.

- 45 Článek 27 směrnice 2008/9/ES obsahuje ustanovení týkající se pozdního vrácení daně z přidané hodnoty. Článek 27 odst. 2 druhý pododstavec přitom stanoví: "Nestanoví-li vnitrostátní právo žádný takový úrok", musí být příslušně použita pravidla, která členský stát stanoví pro pozdní úhrady daně z přidané hodnoty osobou povinnou k dani.
- 46 Z článku 27 směrnice 2008/9/ES tedy vyplývá, že unijní normotvůrce vychází z možnosti, že vnitrostátní právo členského státu žádný úrok z prodlení nestanoví. Podle unijního normotvůrce tedy takovýto právní stav není v rozporu s unijním právem, unijní normotvůrce pouze stanoví, že v takovéto situaci musí být úprava prodlení členského státu použita zrcadlově. Každopádně vychází z toho, že bez ustanovení článku 27 směrnice 2008/9/ES by osobě povinné k dani usazené v jiném členském státu nepřislušel žádný nárok na úroky z prodlení, pokud takovýto úrok již nepřiznává vnitrostátní právo.
- 47 Rakouské vnitrostátní právo neobsahuje žádnou právní úpravu úroků za pozdní úhrady přeplatku daně z přidané hodnoty. Vyvstává proto otázka, je-li důsledkem této skutečnosti, že vnitrostátní soudy mají použít právní důsledek stanovený v čl. 27 odst. 2 druhém pododstavci směrnice 2008/9/ES, ačkoliv původní řízení nespadají do oblasti působnosti této směrnice. Použití čl. 27 odst. 2 druhého pododstavce by pro Rakousko znamenalo, že úročení by muselo být prováděno jako první poplatek z prodlení ve výši 2 % a druhý a třetí poplatek z prodlení ve výši vždy 1 %, avšak s žádným dalším úrokem.
- 48 Směrnice 2008/9/ES však v člancích 19, 21 a 22 stanoví také doby, které jsou finančnímu úřadu přiznány k posouzení správnosti uplatněné daně z přidané hodnoty. Podle článku 27 směrnice začíná období úročení až uplynutím této doby. Předkládající soud si proto klade otázku, zda doby stanovené touto směrnicí mají být použity také na případy, jako jsou ty v původních řízeních, tedy případy, na které se směrnice nevztahuje přímo.
- 49 Celkově se zdá, že výklad práva Unie ohledně výše uvedených otázek není natolik zřejmý, že není ponechán prostor pro žádnou rozumnou pochybnost ve smyslu judikatury CILFIT (rozsudek Soudního dvora ze dne 6. října 1982, 283/81).
- 50 Soudnímu dvoru se tedy na základě článku 267 SFEU předkládá žádost o rozhodnutí o výše uvedených předběžných otázkách.

[omissis]