



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

3. července 2025*

„Řízení o předběžné otázce – Společný systém daně z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Článek 273 – Článek 47 první pododstavec Listiny základních práv Evropské unie – Právo na účinnou právní ochranu – Donucovací správní opatření spočívající v zapečetění obchodních prostor – Návrh na odklad – Omezený soudní přezkum“

Ve věci C-605/23,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná na základě článku 267 SFEU rozhodnutím Správního soudu v Blagoevgradu (Administrativen sad Blagoevgrad, Bulharsko) ze dne 21. září 2023, došlým Soudnímu dvoru dne 4. října 2023, v řízení

„Ati-19“ EOOD

proti

Načalnik na otděl „Operativni dejnosti“ – Sofia v Glavna direkcia „Fiskalen kontrol“ pri Centralno upravlenie na Nacionalna agencija za prichodite,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení: F. Biltgen, předseda senátu, T. von Danwitz (zpravodaj), místopředseda Soudního dvora vykonávající funkci soudce prvního senátu, A. Kumin, I. Ziemele a S. Gervasoni, soudci,

generální advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

za soudní kancelář: A. Calot Escobar, vedoucí,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření, která předložili:

- za bulharskou vládu: T. Mitova a T. Cingileva, jako zmocněnkyně,
- za Evropskou komisi: P. Carlin a D. Drambozova, jako zmocněnkyně,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 13. února 2025,

vydává tento

* Jednací jazyk: bulharština.

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 47 prvního pododstavce Listiny základních práv Evropské unie (dále jen „Listina“) ve spojení s článkem 273 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi založenou podle bulharského práva „Ati-19“ EOOD a vedoucím oddělení „Operativní činnosti“, město Sofie, Generální ředitelství „Daňový dohled“ v rámci Národní agentury pro veřejné příjmy (Načalnik na otđel „Operativni dĕjnosti“ – Sofia v Glavna direkcia „Fiskalen kontrol“ pri Centralno upravlenie na Nacionalna agencia za prichodite, Bulharsko) (dále jen „správce daně“), který se týká opatření spočívajícího v zapečetění obchodních prostor spravovaných touto společností.

Právní rámec

Unijní právo

Listina

- 3 Článek 47 Listiny stanoví:

„Každý, jehož práva a svobody zaručené právem Unie byly porušeny, má za podmínek stanovených tímto článkem právo na účinné prostředky nápravy před soudem.

Každý má právo, aby jeho věc byla spravedlivě, veřejně a v přiměřené lhůtě projednána nezávislým a nestranným soudem, předem zřízeným zákonem. Každému musí být umožněno poradit se, být obhajován a být zastupován.

[...]“

Směrnice o DPH

- 4 Článek 2 odst. 1 písm. a) směrnice o DPH stanoví, že předmětem daně z přidané hodnoty (DPH) je dodání zboží za úplaty uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.
- 5 Podle článku 273 této směrnice:

„Členské státy mohou uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výběru daně a k předcházení daňovým únikům, dostojí-li požadavku rovného zacházení s domácími plněními i plněními mezi členskými státy uskutečňovanými osobami povinnými k dani, a za podmínky, že tyto povinnosti nevedou při obchodu mezi členskými státy k formalitám spojeným s překračováním hranic.

Možnost stanovená v prvním pododstavci nemůže být využita k ukládání dodatečných fakturačních povinností nad povinnosti stanovené v kapitole 3.“

Bulharské právo

Zákon o DPH

- 6 Článek 118 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty (Zakon za danak varchu dobavenata stojnost) (DV č. 63 ze dne 4. srpna 2006), ve znění použitelném na skutkové okolnosti sporu v původním řízení (dále jen „zákon o DPH“), stanoví:

„Každá osoba registrovaná či neregistrovaná pro účely tohoto zákona je povinna evidovat a účtovat dodání a prodeje, které uskutečnila v obchodních prostorách, a to vystavením daňového dokladu vygenerovaného daňovým zařízením (účtenka) nebo pokladního dokladu vystaveného integrovaným automatizovaným systémem správy obchodní činnosti (systémový doklad), a to bez ohledu na to, zda je požadován jiný daňový doklad, či nikoli. Příjemce musí obdržet účtenku nebo systémový doklad a uchovat jej, dokud neopustí obchodní prostory.“

- 7 Článek 185 odst. 1 a 2 tohoto zákona stanoví:

„(1) Za nevydání dokladu uvedeného v čl. 118 odst. 1 se v případě fyzických osob, které nejsou obchodníky, uloží pokuta ve výši 100 až 500 [bulharských leva] BGN [přibližně 50 až 250 eur], a v případě právnických osob a živnostníků se uloží peněžité sankce ve výši 500 až 2 000 BGN [přibližně 250 až 1000 eur].

(2) S výjimkou případů uvedených v odstavci 1 bude každému, kdo se dopustí nebo strpí spáchání protiprávního jednání uvedeného v článku 118 nebo v prováděcím právním aktu k tomuto článku, uložena pokuta ve výši od 300 do 1 000 BGN [přibližně 150 až 500 eur], jedná-li se o fyzickou osobu, která není obchodníkem, nebo peněžité sankce ve výši 3 000 až 10 000 BGN [přibližně 1500 až 5000 eur] v případě právnické osoby a živnostníka. V případě, že protiprávní jednání nevede k nenahlášení daňových příjmů, budou uloženy sankce stanovené v odstavci 1.“

- 8 Článek 186 uvedeného zákona, ve znění použitelném na skutkové okolnosti sporu v původním řízení, zní:

„(1) Donucovací správní opatření spočívající v zapečetění obchodních prostor na dobu nejvýše 30 dnů, bez ohledu na stanovené pokuty nebo peněžité sankce, bude uloženo osobě, která:

1. opomene

a) vystavit příslušný prodejní doklad v souladu s podmínkami článku 118.

[...]

(3) Donucovací správní opatření podle odstavce 1 se nařizuje odůvodněným příkazem vydaným oddělením příjmů nebo jím pověřeným úředníkem.

(4) Proti příkazu uvedenému v odstavci 3 lze podat opravný prostředek v souladu s postupem stanoveným správním řádem [(Administrativprocesualenia kodeks) (DV č. 30, ze dne 11. dubna 2006), ve znění použitelném na skutkové okolnosti sporu v původním řízení (dále jen „správní řád“)].“

9 Podle čl. 187 odst. 1 a 4 téhož zákona:

„(1) V případě nařízení donucovacího správního opatření podle čl. 186 odst. 1 je zakázán rovněž přístup do obchodních prostor dané osoby a zboží nacházející se v těchto prostorách a k nim příslušejících skladech musí být danou osobou nebo jejím zástupcem odstraněno. Opatření se vztahuje na prostory, v nichž byla zjištěna protiprávní jednání, včetně případů, kdy jsou tyto prostory v době zapečetění spravovány třetí osobou, pokud je této třetí osobě známo, že prostor bude zapečetěn. Národní agentura pro veřejné příjmy zveřejňuje na svých internetových stránkách seznamy obchodních prostor, které mají být zapečetěny, a jejich umístění. Má se za to, že osobě je zapečetění prostor známo, pokud je na nich trvale umístěno oznámení o zapečetění nebo pokud jsou informace o obchodních prostorách, které mají být zapečetěny, a jejich umístění zveřejněny na internetových stránkách správního orgánu pro veřejné příjmy.

[...]

(4) Na žádost pachatele správního deliktu a za podmínky, že předloží důkaz o zaplacení celé pokuty nebo peněžité sankce, zruší orgán donucovací správní opatření, které uložil. Odstranění pečeti podléhá povinnosti spolupráce ze strany pachatele. V případě opakovaného protiprávního jednání bude odstranění pečeti povoleno až po uplynutí jednoho měsíce od zapečetění.“

10 Článek 188 zákona o DPH stanoví:

„(1) Donucovací správní opatření podle čl. 186 odst. 1 je za podmínek stanovených v čl. 60 odst. 1 až 7 [správního řádu] předběžně vykonatelné.

[...]“

11 Článek 193 tohoto zákona stanoví:

„(1) Zjišťování porušení tohoto zákona a jeho prováděcích právních předpisů, přijímání a výkon rozhodnutí o uložení správních sankcí, jakož i opravné prostředky proti těmto rozhodnutím upravuje zákon o správních deliktech a sankcích [(Zakon za administrativnite narušenija i nakazanija)].

(2) Zjišťování protiprávních jednání provádí oddělení příjmů a rozhodnutí o uložení správních sankcí přijímá výkonný ředitel Národní agentury pro veřejné příjmy nebo jím k tomu pověřený úředník.“

Správní řád

12 Článek 6 odst. 5 správního řádu stanoví:

„Správní orgány se musí zdržet úkonů a jednání, které by mohly způsobit újmu, jež je zjevně nepřiměřená ve vztahu ke sledovanému cíli.“

13 Článek 21 odst. 1 tohoto řádu stanoví:

„Individuální správní akt je výslovný projev vůle nebo jednáním či opomenutím vyjádřený projev vůle správního orgánu či jiného zákonem pověřeného orgánu nebo organizace, osob vykonávajících veřejné funkce a organizací poskytujících veřejné služby, jež zakládá práva nebo povinnosti nebo se

bezprostředně dotýká práv, svobod či oprávněných zájmů jednotlivých občanů nebo organizací, jakož i odmítnutí takový akt vydat.“

14 Podle článku 60 uvedeného řádu:

„(1) Správní akt obsahuje nařízení předběžné vykonatelnosti, vyžaduje-li to život nebo zdraví občanů, za účelem ochrany zvláště důležitých zájmů státu nebo veřejných zájmů, hrozí-li, že výkon rozhodnutí bude zmařen nebo značně ztížen nebo pokud hrozí, že v důsledku prodlení s výkonem rozhodnutí vznikne vážná nebo obtížně napravitelná újma, anebo na návrh některého z účastníků – k ochraně některého z jeho zvláště důležitých zájmů. V posledně uvedeném případě si správní orgán vyžádá odpovídající záruku.

(2) Rozhodnutí o nařízení předběžné vykonatelnosti musí být odůvodněno.

[...]

(5) Proti povolení nebo zamítnutí předběžné vykonatelnosti lze podat prostřednictvím správního orgánu žalobu k soudu ve lhůtě tří dnů od doručení tohoto rozhodnutí bez ohledu na to, zda byl podán opravný prostředek proti správnímu aktu.

(6) Žaloba se projedná co nejdříve na neveřejném zasedání bez doručení kopií žalobního spisu účastníkům řízení. Žaloba nemá na předběžnou vykonatelnost rozhodnutí odkladný účinek, ale soud může předběžnou vykonatelnost rozhodnutí odložit do doby, než vydá o žalobě konečné rozhodnutí.

(7) Zruší-li soud napadené rozhodnutí o předběžné vykonatelnosti, rozhodne ve věci samé. Je-li předběžná vykonatelnost zrušena, správní orgán obnoví stav před výkonem.

(8) Proti usnesení soudu lze podat opravný prostředek.“

15 Článek 128 odst. 1 bod 1 správního řádu stanoví, že správní soudy mají pravomoc rozhodovat ve věcech, které se týkají mimo jiné změny nebo zrušení správních aktů.

16 Článek 166 tohoto řádu, nadepsaný „Odklad vykonatelnosti správního aktu“, stanoví:

„(1) Žaloba má odkladný účinek na vykonatelnost správního aktu.

(2) Soud může na návrh navrhovatele v každém stadiu řízení až do okamžiku, kdy rozsudek nabude právní moci, odložit předběžnou vykonatelnost nařízenou pravomocným rozhodnutím orgánu, který vydal akt uvedený v čl. 60 odst. 1, pokud by předběžný výkon rozhodnutí mohl navrhovateli způsobit vážnou nebo obtížně napravitelnou újmu. Vykonatelnost lze odložit pouze na základě nových okolností.

(3) Návrh uvedený v odstavci 2 se projedná na neveřejném zasedání. Soud rozhodne co nejdříve usnesením, proti kterému lze podat opravný prostředek ve lhůtě sedmi dnů od jeho doručení.

[...]“

Spor v původním řízení a předběžná otázka

- 17 Ati-19 je jednočlennou společností s ručením omezeným.
- 18 Dne 3. srpna 2023 provedli inspektoři Národní agentury pro veřejné příjmy kontrolu v obchodních prostorách spravovaných společností Ati-19, a sice v zařízení rychlého občerstvení nacházejícím se v Blagoevgradu (Bulharsko). Během této kontroly tito inspektoři, aniž odhalili svou identitu, zakoupili zboží (potravinu a nápoje) v celkové hodnotě 14,80 BGN (přibližně 8 eur), které zaplatili v hotovosti. Zaměstnanec společnosti Ati-19 přijal platbu, nicméně za tento prodej nevystavil žádný daňový doklad.
- 19 Inspektoři se poté identifikovali a provedli kontrolu, zda tržby evidované téhož dne v denní účetní uzávěrce odpovídají hotovostí nacházející se v pokladně zařízení. Bylo zjištěno, že byly evidovány tržby v celkové výši 327,80 BGN (přibližně 167 eur), zatímco částka prostředků v hotovosti v této pokladně činila 573,55 BGN (přibližně 293 eur).
- 20 Na základě těchto zjištění bylo vůči společnosti Ati-19 podle vnitrostátních právních předpisů vydáno rozhodnutí o zjištění přestupku.
- 21 Dne 29. srpna 2023 proto správce daně uložil této společnosti peněžitou sankci ve výši 1 000 BGN (přibližně 500 eur).
- 22 Dne 30. srpna 2023 vydal tento správce daně na základě vnitrostátní právní úpravy příkaz, kterým uložil donucovací správní opatření spočívající v zapečetění obchodních prostor, ve kterých došlo ke spáchání přestupku, na dobu čtrnácti dnů. Kromě tohoto příkazu byla od 21. září 2023 nařízena předběžná vykonatelnost tohoto opatření.
- 23 Příkaz byl společnosti Ati-19 doručen dne 6. září 2023.
- 24 Dne 14. září 2023 podala tato společnost k Správnímu soudu v Blagoevgradu (Administrativen sad Blagoevgrad, Bulharsko), který je předkládajícím soudem, žalobu směřující proti příkazu týkajícímu se donucovacího správního opatření a proti nařízení předběžné vykonatelnosti tohoto opatření.
- 25 Dne 18. září 2023 předkládající soud tuto žalobu odmítl v rozsahu, v němž směřovala proti nařízení předběžné vykonatelnosti donucovacího správního opatření, jako nepřípustnou z důvodu uplynutí třídní lhůty stanovené správním řádem pro podání takové žaloby.
- 26 Následující den, a sice 19. září 2023, podala společnost Ati-19 v rámci téhož řízení návrh na odklad předběžné vykonatelnosti donucovacího správního opatření podle správního řádu.
- 27 Předkládající soud si klade otázku, zda tento právní prostředek představuje účinný prostředek nápravy ve smyslu čl. 47 prvního pododstavce Listiny.
- 28 Tento soud totiž uvádí, že v rámci tohoto řízení se naplnění skutkové podstaty přestupku podle čl. 118 odst. 1 zákona o DPH považuje za prokázané na základě protokolu o výsledcích kontroly provedené Národní agenturou pro veřejné příjmy v dotčených obchodních prostorách a rozhodnutí o zjištění přestupku.

- 29 Uvedený soud dále upřesňuje, že soudní přezkum prováděný v rámci opravného prostředku podaného na základě čl. 166 odst. 2 a 3 správního řádu se nevztahuje na podmínky pro vydání příkazu k „zapečetění“ obchodních prostor podle čl. 186 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Soud, jemuž byla věc předložena, tedy neprovádí „šetření“ skutkových okolností, které byly základem pro vydání tohoto příkazu. Stejně tak neposuzuje, zda je pravděpodobná opodstatněnost žaloby proti samotnému příkazu s ohledem na důvody uvedené v článku 146 správního řádu. V rámci opravného prostředku uvedeného v čl. 166 odst. 2 a 3 tohoto řádu může navrhovatel namítnout pouze „vážnou nebo obtížně napravitelnou újmu“, která by mu byla způsobena předběžným výkonem správního aktu, jenž byl vůči němu vydán.
- 30 Podmínky pro nařízení předběžné vykonatelnosti podle čl. 188 odst. 1 zákona o DPH rovněž nemohou být předmětem přezkumu. Uplynutím lhůty pro podání žaloby na neplatnost rozhodnutí o nařízení předběžné vykonatelnosti stanovené v čl. 60 odst. 5 správního řádu se má za to, že tato předběžná vykonatelnost byla nařízena v souladu se zákonem.
- 31 I když soud, jemuž byla věc předložena, může přezkoumat posouzení splnění podmínek uvedených v čl. 60 odst. 1 tohoto řádu provedené správním orgánem, který rozhodl o nařízení předběžné vykonatelnosti, rozsah ochrany proti rozhodnutí vydanému na základě poslední uvedeného ustanovení je omezen na posouzení existence „vážné nebo obtížně napravitelné újmy“ způsobené adresátovi tohoto rozhodnutí, což odpovídá rozsahu soudního přezkumu prováděného v rámci řízení o odkladu předběžné vykonatelnosti podle čl. 166 odst. 2 uvedeného řádu.
- 32 Postup upravený v čl. 166 odst. 2 a 3 správního řádu v každém případě neumožňuje, aby soud, jemuž byla věc předložena, ověřil, zda předběžná vykonatelnost příkazu směřuje k ochraně důležitého zájmu státu. V této souvislosti není vyloučeno, aby předběžná vykonatelnost příkazu vydaného na základě čl. 186 odst. 1 bodu 1 písm. a) zákona o DPH vyvolala právní účinky ještě před tím, než by byl samotný příkaz zrušen.
- 33 S ohledem na výše uvedené má předkládající soud, který ostatně poukazuje na trestněprávní povahu opatření spočívajícího v zapečetění, jako je opatření, které mu bylo předloženo, pochybnosti o tom, zda přezkum omezený na existenci závažné nebo obtížně napravitelné újmy může zajistit účinnost prostředků na ochranu před předběžným výkonem jak ve smyslu čl. 47 prvního pododstavce Listiny, tak čl. 6 odst. 1 Evropské úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod podepsané v Římě dne 4. listopadu 1950.
- 34 Za těchto okolností se Správní soud v Blagoevgradu (Administrativen sad Blagoevgrad) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Musí být čl. 47 první pododstavec [Listiny] vykládán v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě na ochranu před předběžným výkonem opatření, které vnitrostátní zákonodárce zavedl za účelem ochrany zájmu uvedeného v článku 273 směrnice [o DPH], v jejímž rámci je rozsah soudního přezkumu omezen na existenci utrpěné újmy?“

K předběžné otázce

- 35 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 47 první pododstavec Listiny musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, která na základě možnosti stanovené v čl. 273 prvním pododstavci směrnice o DPH omezuje rozsah soudního přezkumu prováděného

v rámci řízení o návrhu na odklad předběžné vykonatelnosti donucovacího správního opatření trestněprávní povahy pouze na existenci vážné nebo obtížně napravitelné újmy, kterou by tento předběžný výkon mohl způsobit.

K přípustnosti

- 36 Bulharská vláda z důvodu hypotetické povahy otázky zpochybňuje její přípustnost zaprvé vzhledem k tomu, že rozhodnutí o nařízení předběžné vykonatelnosti v projednávané věci neexistuje, jelikož potvrzení o převzetí příkazu k zapečetění svědčí pouze o datu doručení tohoto příkazu, a zadruhé v případě, že zapečetění dosud nebylo vykonáno, je řízení o odkladu jeho vykonatelnosti bezpředmětné.
- 37 V této souvislosti zajisté platí, že ze znění i systematiky článku 267 SFEU vyplývá, že řízení o předběžné otázce zejména předpokládá, že před vnitrostátními soudy skutečně probíhá spor, jelikož požadované rozhodnutí o předběžné otázce musí být „nezbytné“ k tomu, aby předkládající soud mohl „vynést rozsudek“ ve věci, která mu byla předložena. Důvodem existence žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce totiž není vydávání konzultativních stanovisek k obecným nebo hypotetickým otázkám, ale potřeba skutečného vyřešení sporu [rozsudky ze dne 21. dubna 1988, Pardini, 338/85, EU:C:1988:194, bod 11, jakož i ze dne 27. února 2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, bod 29 a citovaná judikatura].
- 38 Je však věcí pouze vnitrostátního soudu, kterému byl spor předložen a jenž musí nést odpovědnost za soudní rozhodnutí, které bude vydáno, posoudit s ohledem na konkrétní okolnosti věci v původním řízení relevanci otázky, kterou klade Soudnímu dvoru. Jestliže se tedy položená otázka týká výkladu nebo platnosti pravidla unijního práva, je Soudní dvůr v zásadě povinen rozhodnout. Z toho plyne, že se na předběžnou otázku týkající se unijního práva vztahuje domněnka relevance. Soudní dvůr může odmítnout rozhodnout o takové otázce pouze tehdy, je-li zjevné, že žádaný výklad unijního práva nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení, jestliže se jedná o hypotetický problém, nebo také jestliže Soudní dvůr nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny (rozsudek ze dne 27. února 2025, Adjak, C-277/24, EU:C:2025:130, bod 30 a citovaná judikatura).
- 39 V projednávané věci není argumentace bulharské vlády týkající se hypotetické povahy položené otázky přesvědčivá. Zaprvé, jak vyplývá z informací poskytnutých předkládajícím soudem, bylo datum pro výkon příkazu k zapečetění stanoveno bez ohledu na to, zda se tento příkaz stal pravomocným, čímž je jeho výkon podle bulharské právní úpravy považován za předběžný. Zadruhé se neprovedení předběžného výkonu jeví být inherentní návrhu na odklad předběžné vykonatelnosti podanému k předkládajícímu soudu a umožňuje Soudnímu dvoru poskytnout tomuto soudu užitečnou odpověď.
- 40 S ohledem na tyto úvahy je třeba dospět k závěru, že položená otázka nemá hypotetickou povahu, a je tudíž přípustná.

K věci samé

- 41 Úvodem je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury jsou donucovací správní opatření uložená vnitrostátními daňovými orgány v oblasti DPH, jako je zapečetění obchodních prostor, v nichž bylo zjištěno porušení zákona o DPH, provedením článků 2 a 273 směrnice o DPH, a tedy unijního práva ve smyslu čl. 51 odst. 1 Listiny (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 4. května 2023, MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, bod 34).
- 42 Kromě toho bez ohledu na fakultativní povahu přijetí opatření na základě uvedeného článku 273 je třeba připomenout, že pro účely účinného splnění povinnosti vyplývající z unijního práva mohou být vnitrostátní orgány povinny nařídit její okamžitý výkon (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 10. července 1990, Komise v. Německo, C-217/88, EU:C:1990:290, bod 25).
- 43 Z toho vyplývá, že jak uložení, tak okamžitý, byť předběžný výkon takového donucovacího správního opatření, jako je zapečetění obchodních prostor, musí být v souladu se základním právem zaručeným v čl. 47 prvním pododstavci Listiny.
- 44 V tomto ohledu z ustálené judikatury Soudního dvora vyplývá, že vnitrostátní soud, kterému byl předložen spor řídicí se unijním právem, musí být schopen nařídit předběžná opatření za účelem zaručení plné účinnosti soudního rozhodnutí, které má být vydáno o existenci a rozsahu práv dovolávaných na základě unijního práva (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 14. května 2020, Országos Idegenrendészeti Főigazgatóság Dél-alföldi Regionális Igazgatóság, C-924/19 PPU a C-925/19 PPU, EU:C:2020:367, bod 297, jakož i citovaná judikatura).
- 45 Pokud jde o práva, kterých se lze dovolávat v situaci, jakou je situace v původním řízení, je třeba připomenout, že opatření přijatá na základě článku 273 směrnice o DPH nesmí jít nad rámec toho, co je nezbytné k dosažení cílů uvedených v tomto článku 273, a nesmí zpochybnit neutralitu DPH nebo ohrozit základní práva uznaná Listinou, zejména svobodu podnikání (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 26. října 2017, BB construct, C-534/16, EU:C:2017:820, body 24 a 34).
- 46 Pokud jde dále o užitečný účinek soudního rozhodnutí, které má být vydáno, je třeba konstatovat, že účinné dodržování unijního práva zajisté může v souladu s judikaturou citovanou v bodě 42 tohoto rozsudku vyžadovat okamžitý, byť předběžný výkon opatření přijatého na základě tohoto práva.
- 47 Nic to však nemění na tom, že musí být nařízena předběžná opatření směřující k odkladu údajně protiprávní povinnosti, pokud jsou nezbytná k zajištění ochrany přiznané unijním právem [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. června 2023, Getin Noble Bank (Pozastavení plnění smlouvy o úvěru), C-287/22, EU:C:2023:491, bod 55].
- 48 Pro posouzení uvedené nezbytnosti v kontextu okamžitého výkonu donucovacího správního opatření, jakým je opatření dotčené ve věci v původním řízení, je třeba provést nejen konkrétní poměření veřejných a soukromých zájmů svědčících pro, respektive proti tomuto výkonu, ale také alespoň zběžné posouzení legality dotčeného opatření.
- 49 Jak totiž uvedl generální advokát v bodě 87 svého stanoviska, v případě, že by soud, jemuž byla věc předložena, neměl žádnou možnost posoudit legalitu donucovacího správního opatření, které má být vykonáno, nebyla by předběžná soudní ochrana zakotvená v článku 47 Listiny účinná, jelikož návrh na odklad by mohl být zamítnut, i kdyby směřoval k odkladu zjevně protiprávního opatření.

- 50 Pokud jde o otázku, zda právní úprava dotčená ve věci v původním řízení splňuje požadavky článku 47 Listiny, z ustálené judikatury vyplývá, že zásada konformního výkladu vnitrostátního práva s unijním právem vyžaduje, aby vnitrostátní soudy, při dodržení mimo jiné zákazu výkladu vnitrostátního práva *contra legem*, učinily vše, co spadá do jejich pravomoci s tím, že vezmou v úvahu veškeré vnitrostátní právo a použijí metody výkladu jím uznané, aby zajistily plnou účinnost dotčeného ustanovení unijního práva a došly k výsledku, který bude v souladu s cílem sledovaným tímto ustanovením (rozsudky ze dne 5. října 2004, Pfeiffer a další, C-397/01 až C-403/01, EU:C:2004:584, body 118 a 119, jakož i ze dne 15. října 2024, KUBERA, C-144/23, EU:C:2024:881, bod 51 a citovaná judikatura).
- 51 Požadavek konformního výkladu s sebou nese i povinnost vnitrostátních soudů případně změnit ustálenou judikaturu, vychází-li z výkladu vnitrostátního práva, který je neslučitelný s cíli unijního práva. Vnitrostátní soud se proto nemůže platně domnívat, že dotčené vnitrostátní ustanovení nelze vyložit v souladu s unijním právem pouze z toho důvodu, že toto ustanovení bylo předtím konstantně vykládáno v rozporu s unijním právem (rozsudky ze dne 19. dubna 2016, DI, C-441/14, EU:C:2016:278, body 33 a 34, jakož i ze dne 15. října 2024, KUBERA, C-144/23, EU:C:2024:881, bod 52 a citovaná judikatura).
- 52 Podle zásady přednosti unijního práva platí, že pokud vnitrostátní soud, jež má v rámci svých pravomocí uplatnit ustanovení unijního práva, nemůže vyložit vnitrostátní právní úpravu v souladu s požadavky tohoto práva, má jakožto orgán členského státu povinnost zajistit plný účinek těchto ustanovení tak, že na základě své vlastní pravomoci podle potřeby upustí v rámci sporu, který mu byl předložen, od použití jakéhokoli ustanovení vnitrostátního práva odporujícího ustanovení unijního práva, které má přímý účinek (rozsudek ze dne 12. prosince 2024, Getin Holding a další, C-118/23, EU:C:2024:1013, bod 76, jakož i citovaná judikatura).
- 53 Je přitom třeba mít za to, že ustanovení článku 47 Listiny mají přímý účinek (rozsudky ze dne 17. dubna 2018, Egenberger, C-414/16, EU:C:2018:257, bod 78, jakož i ze dne 12. prosince 2024, Getin Holding a další, C-118/23, EU:C:2024:1013, bod 77).
- 54 V projednávané věci tedy přísluší předkládajícímu soudu, aby s přihlédnutím k veškerému vnitrostátnímu právu a za použití metody výkladu jím uznané ověřil, zda, jak tvrdila bulharská vláda, systém předběžné soudní ochrany stanovený tímto právem poskytuje možnost z právního a skutkového hlediska přezkoumat rozhodnutí o předběžné vykonatelnosti donucovacího správního opatření, kterým je zapečetění obchodních prostor, přijatého na základě článku 273 směrnice o DPH.
- 55 Pokud se takový výklad nejeví jako možný, musí tento soud upustit od použití ustanovení vnitrostátního procesního práva, která mu brání posoudit, zda se návrh na odklad předběžné vykonatelnosti takového opatření, který mu byl předložen, z právního a skutkového hlediska zakládá na argumentech, které mohou *prima facie* poukazovat na protiprávnost dotčeného opatření.
- 56 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba na předběžnou otázku odpovědět tak, že čl. 47 první pododstavec Listiny musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, která na základě možnosti stanovené v čl. 273 prvním pododstavci směrnice o DPH omezuje rozsah soudního přezkumu prováděného v rámci řízení o návrhu na odklad předběžné vykonatelnosti donucovacího správního opatření trestněprávní povahy pouze na existenci vážné nebo obtížně napravitelné újmy, kterou by tento předběžný výkon mohl způsobit, čímž vylučuje

jakoukoli možnost soudu, jemuž byl tento návrh předložen, posoudit, zda se uvedený návrh z právního a skutkového hlediska zakládá na argumentech, které mohou *prima facie* poukazovat na protiprávnost dotčeného opatření.

K nákladům řízení

- 57 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (první senát) rozhodl takto:

Článek 47 první pododstavec Listiny základních práv Evropské unie

musí být vykládán v tom smyslu, že

brání právní úpravě členského státu, která na základě možnosti stanovené v čl. 273 prvním pododstavci směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty omezuje rozsah soudního přezkumu prováděného v rámci řízení o návrhu na odklad předběžné vykonatelnosti donucovacího správního opatření trestněprávní povahy pouze na existenci vážné nebo obtížně napravitelné újmy, kterou by tento předběžný výkon mohl způsobit, čímž vylučuje jakoukoli možnost soudu, jemuž byl tento návrh předložen, posoudit, zda se uvedený návrh z právního a skutkového hlediska zakládá na argumentech, které mohou *prima facie* poukazovat na protiprávnost dotčeného opatření.

Podpisy