

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	3Sžnz/2/2015
Identifikačné číslo spisu:	9015898582
Dátum vydania rozhodnutia:	25.05.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Ivan Rumanu
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:9015898582.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a sudcov JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Soni Langovej v právnej veci navrhovateľa: PPC Power, a.s. so sídlom v Bratislave, Magnetová č. 12, právne zastúpeného: advokátska kancelária Škubla & Partneri, s.r.o. so sídlom v Bratislave, Digital Park II, Einsteinova 25, proti odporcovi: Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty so sídlom v Bratislave, Radlinského č. 37, v konaní o ochrane pred tvrdeným nezákonným zásahom odporcu podľa § 250v O.s.p., takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky návrh z a m i e t a.
Navrhovateľovi náhradu trov konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

Navrhovateľ sa návrhom podaným dňa 06.03.2015 domáhal, aby najvyšší súd rozsudkom zakázal odporcovi pokračovať vo výkone daňovej kontroly dane z emisných kvót za rok 2011, ktorá začala na základe listu odporcu č. 9900420/5/369444/2014/KušG zo dňa 31.07.2014 a uložil mu do troch dní od právoplatnosti rozsudku ukončiť vykonávanie tejto daňovej kontroly.

Z návrhu vyplýva, že tvrdeným nezákonným zásahom je začatie a priebeh daňovej kontroly na základe Oznámenia odporcu o výkone daňovej kontroly č. 9900420/5/369444/2014/KušG zo dňa 31.07.2014, ktoré bolo žalobcovi doručené dňa 05.08.2014. Najvyšší súd z návrhu hodnotil ako relevantné pre predmet konania iba tvrdenia týkajúce sa správania odporcu od 31.07.2014.

Nezákonnosť zásahu odporcu do práv a právom chránených záujmov navrhovateľa podľa navrhovateľa vyplývala z toho, že

- 1) Neboli splnené podmienky na výkon Opätovnej daňovej kontroly podľa § 44 ods. 4 Daňového poriadku [bod 2.1 návrhu]
- 2) Chýba riadne poverenie na výkon Opätovnej daňovej kontroly [bod 2.2]
- 3) Nedošlo k skutočnému úkonu odporcu o začatí opätovnej daňovej kontroly, a to spísaním zápisnice o začatí daňovej kontroly v dohodnutý čas a na dohodnutom mieste, keďže za odporcu sa na kontrolu nedostavila žiadna oprávnená osoba [2.3]

- 4) Boli splnené zákonné podmienky na obligatórne prerušenie opätovnej daňovej kontroly a k takémuto prerušeniu nedošlo [2.4]
- 5) Oznámenie o opätovnej daňovej kontrole nebolo popri zástupcovi doručené aj navrhovateľovi [2.5]
- 6) Oznámenie o opätovnej daňovej kontrole obsahuje neúplné poučenie ohľadom následkov nepredloženia všetkých požadovaných dokladov podľa § 46 ods. 1 Daňového poriadku
- 7) Oznámenie o opätovnej daňovej kontrole uviedlo miesto výkonu opätovnej daňovej kontroly neurčito [2.7]
- 8) Daň z emisných kvót je v rozpore s právom EÚ [2.8]
- 9) Navrhovateľ nemá povinnosť platiť predmetnú daň aj z dôvodu pozastavenia účinnosti relevantného ust. § 51b Zákona o dani z príjmov [2.9]
- 10) Opätovná daňová kontrola je od počiatku nezákonná, pričom protiprávnosťou sú zaťažené všetky podklady a dôkazy získané počas Opätovnej daňovej kontroly všetky nasledujúce úkony odporcu (napr. vyrubenie dane) [2.10.]
- 11) Zákonodarca potvrdil, že predmetná daň z emisných kvót bola v rozpore s právom EÚ a aj Ústavou Slovenskej republiky, a preto platenie dane neskôr zrušil [2.11].

K vyčerpaniu ostatných efektívnych prostriedkov nápravy podľa § 250v ods. 3 O.s.p. navrhovateľ uviedol, že dlhodobo a opakovane predkladal odporcovi argumentáciu smerujúcu k nezákonnosti daňovej kontroly. Komplexne túto argumentáciu zhrnul v sťažnosti, ktorú podal Finančnému riaditeľstvu SR dňa 30.09.2014. Jej predmetom bolo preskúmanie postupu odporcu pri opätovnej daňovej kontrole. Túto sťažnosť však Finančné riaditeľstvo SR odložilo. Upovedomenie o odložení sťažnosti bolo doručené zástupcovi dňa 24.11.2014.

Odporca vo vyjadrení zo dňa 16.04.2015 navrhoval, aby súd návrh navrhovateľa podľa § 250v ods.4 O.s.p. zamietol. Alternatívne navrhoval, aby konanie v súlade s § 250v ods. 6 O.s.p. zastavil, pretože odpadali dôvody na ďalšie konanie. V zhrnutí skutkového stavu uviedol, že daňová kontrola dane z emisných kvót za zdaňovacie obdobie roku 2011 bola zaradená do plánu kontrol na I. polrok 2014 na základe požiadavky oddelenia správy daní a exekúcie Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty, keď daňový subjekt na základe podaného daňového priznania dňa 29.06.2012 k dani z emisných kvót za zdaňovacie obdobie roku 2011 žiadal o vrátenie daňového preplatku.

Na opravu nesprávnych údajov na riadkoch 400, 500, 700 a 701 v podanom daňovom priznaní zaslal správca dane daňovému subjektu podľa § 17 ods. 1 Daňového poriadku výzvu zo dňa 12.12.2012 s poučením, ak túto chybu daňový subjekt neodstráni v určenej lehote uvedenej vo výzve, správca dane vykoná u daňového subjektu daňovú kontrolu alebo určí daň podľa pomôcok.

Daňový subjekt chybu v daňovom priznaní v určenej lehote neodstránil a doručil správcovi dane opätovnú žiadosť zo dňa 17.12.2012 o vrátenie daňového preplatku - zaplatených preddavkov na dani z emisných kvót za zdaňovacie obdobie roku 2011. V žiadosti o vrátenie daňového preplatku -zaplatených preddavkov zároveň uviedol, že naďalej trvá na tom, že mu vznikol daňový preplatok na tejto dani a nemá dôvod na opravu údajov v daňovom priznaní.

Následne v dňoch 01.03.2013 a 15.03.2013 správca dane vykonal miestne zisťovania zamerané na preverenie skutočností uvedených v požiadavke o vykonanie daňovej kontroly.

Z podkladov predložených v priebehu miestneho zisťovania boli potvrdené skutočnosti uvedené v daňovom priznaní. Suma daňového preplatku, ktorú daňový subjekt žiada vrátiť, predstavuje celkovú sumu zaplateného preddavku na dani z emisných kvót za zdaňovacie obdobie roku 2011. Správca dane zistil, že daňový preplatok vykázaný v podanom daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie roku 2011 vznikol tak, že daňový subjekt v tomto daňovom priznaní na riadku 400, v ktorom sa uvádza sadzba dane uviedol sadzbu dane nula (0%) namiesto platnej sadzby dane podľa § 51b zákona o dani z príjmov, ktorej výška je 80%. Následne na riadku 500 - daň z emisných kvót daňového priznania daňový subjekt uviedol sumu 0,- Eur (po prepočítaní základu dane sadzbou dane 80% má byť výška dane 2 024 877,- Eur). Na základe uvedeného zistenia daňový subjekt následne sumu zaplatených preddavkov vyčíslil ako daňový preplatok na riadku 701 daňového priznania; z tohto dôvodu daňovému subjektu vznikol daňový preplatok na dani z emisných kvót neoprávnene, tvrdil správca dane.

Správca dane je povinný vykonať daňovú kontrolu u tohto daňového subjektu z dôvodu, že vykázaný daňový preplatok - zaplatené preddavky na dani z emisných kvót za zdaňovacie obdobie roku 2011, ako uviedol daňový subjekt v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie roku 2011, bol vyčíslený nesprávnym postupom; daňový subjekt tak ako je uvedené vyššie uviedol v podanom daňovom priznaní nulovú sadzbu dane z emisných kvót za zdaňovacie obdobie roku 2011 a zaplatené preddavky vyčísľil ako preplatok na tejto dani. Daňový subjekt bol povinný uviesť sadzbu dane vo výške 80% platnú pre zdaňovacie obdobie roku 2011.

V prípade, ak by správca dane nezačal daňovú kontrolu, prípadne, ak by kontrola nebola vykonaná vôbec, je správca dane povinný vrátiť daňovému subjektu daňový preplatok, ktorý daňový subjekt vyčísľil a uviedol v podanom daňovom priznaní zo dňa 29.06.2012 ako aj v opätovne podanom daňovom priznaní zo dňa 12.10.2012 za zdaňovacie obdobie roku 2011 ako daňový preplatok.

Z dôvodu nevyjasnených problémov z hľadiska procesného aj hmotnoprávneho, ktoré vznikli v súvislosti s (prvou) daňovou kontrolou na dani z emisných kvót za zdaňovacie obdobie roku 2011 bolo dňa 15.07.2014 na Ministerstve financií SR pracovné stretnutie za účasti zástupcov Ministerstva financií SR, Finančného riaditeľstva SR a Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty, ktorého výsledkom je Zápis zo stretnutia na MF SR dňa 15.07.2014. Závery stretnutia potvrdili, že legislatívne nie je žiadna prekážka, ktorá by bránila daňovú kontrolu na dani z emisných kvót za zdaňovacie obdobie roku 2011 nevykonať, ako tvrdí zástupca daňového subjektu.

K povinnosti daňového subjektu podať daňové priznanie k dani z emisných kvót za zdaňovacie obdobie roku 2011 odporca poukázal, že § 51b, ktorý upravuje problematiku dane z emisných kvót v zákone o dani z príjmov bolo legislatívne zrušené len pre zdaňovacie obdobie roku 2012, pričom pre zdaňovacie obdobie roku 2011 toto ustanovenie ostáva naďalej v platnosti, t.j. nebolo zrušené zákonom č. 189/2012 Z.z.

Vzhľadom na platnosť a účinnosť uvedeného ustanovenia pre zdaňovacie obdobie roku 2011 bol daňový subjekt povinný na základe výzvy správcu dane na spresnenie a doplnenie údajov uvedených v podanom daňovom priznaní, aby opravil údaje, t.j. uviedol sadzbu dane vo výške 80% zo základu dane v daňovom priznaní k dani z emisných kvót za zdaňovacie obdobie roku 2011 a vyčísliť daňovú povinnosť dane z emisných kvót v správnej výške. Daňový subjekt však tieto opravy (sadzbu dane a výšku daňovej povinnosti za zdaňovacie obdobie roku 2011) v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie roku 2011 nevykonával ani po opätovnej výzve správcu dane.

Povinnosť podať daňové priznanie k dani z emisných kvót za zdaňovacie obdobie roku 2011 ustanovuje § 51b ods. 6 zákona o dani z príjmov (ZDP) a náhradný termín podania daňového priznania za zdaňovacie obdobie 2011 ustanovuje § 52s ZDP pre tých daňovníkov, ktorí nepodali daňové priznanie na daň z emisných kvót za zdaňovacie obdobie roku 2011. Ide o prechodné ustanovenie, ktoré upravuje - predlžuje lehotu na podanie daňového priznania k dani z emisných kvót za zdaňovacie obdobie roku 2011, ak daňový subjekt toto daňové priznanie ešte nepodal. Z dôvodovej správy k tomuto ustanoveniu vyplýva, že ak daňovník nepodal daňové priznanie k dani z emisných kvót za posledné zdaňovacie obdobie predchádzajúce zdaňovaciemu obdobiu roku 2012 do 29.09.2012, je povinný toto daňové priznanie (ide o podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie roku 2011), podať v lehote do 15.10.2012 a daň vyčíslená v tomto daňovom priznaní je v tejto lehote aj splatná. Doplnenie ZDP o znenie § 51s vyplýva z rozhodnutia Ústavného súdu SR, ktorým bola pozastavená účinnosť § 51b ZDP ku dňu 29.06.2012.

Senát najvyššieho súdu prejednal vec na pojednávaní dňa 25. mája 2016 za prítomnosti právneho zástupcu žalobcu a povereného pracovníka žalovaného. V spore o zákonnosť daňovej kontroly identifikoval dva okruhy problémov. V prvom išlo o hmotnoprávny problém existencie právneho základu na vyrubenie dane, ktorý sa odvíjal od skutočnosti, že ustanovenie § 51b ZDP bolo zrušené zákonom č. 189/2012 Z.z. s účinnosťou od 30.06.2012. V druhom okruhu problémov sú tvrdené procesné

nedostatky počas výkonu daňovej kontroly.

Právny zástupca navrhovateľa na otázku uviedol, že meritórne rozhodnutie správcu dane v danej veci vydané nebolo. Navrhovateľ však nepovažuje za správne a zákonné, aby sa mohol brániť až pri vydaní meritórneho rozhodnutia o vyrubení dane. Právoplatnosťou rozhodnutia by musel daň zaplatiť a na odklad vykonateľnosti takéhoto rozhodnutia nie je právny nárok.

Preskúmaním obsahu spisu senát zistil, že odporca vydal dňa 31.07.2014 pod č. 9900420/5/3694443/2014/KušG Oznámenie o výkone daňovej kontroly podľa § 46 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. (Daňový poriadok). Navrhovateľovi oznamuje výkon daňovej kontroly: Dane z emisných kvót - zdaňovacie obdobie rok 2011 u daňového subjektu PPC Power, a.s., Magnetová 12, 831 04 Bratislava, IČ: 36 822 631, DIČ:202243460, IČ pre daň: SK2022436460. Daňová kontrola začne dňa 08.09.2014. Daňová kontrola bude vykonávaná v sídle kontrolovaného daňového subjektu - Magnetová, 831 04 Bratislava a na Daňovom úrade pre vybrané daňové subjekty, Radlinského 37, Bratislava. Prílohu oznámenia tvorí zoznam dokladov za rok 2011, ktoré je potrebné predložiť k výkonu daňovej kontroly, a to výpisy z obchodného registra, doklady o založení, vzniku a zmenách spoločnosti, výročná správa, hlavná kniha, denník - pohyby na účtoch, ktoré súvisia s účtovaním emisných kvót. Označenie kontaktných osôb odporcu Ing. R. V. a Ing. R. W.. Oznámenie bolo doručené zástupcovi navrhovateľa Škubla & Partneri, s.r.o. dňa 05.08.2014.

Senát najvyššieho súdu konštatuje, že uvedené oznámenie obsahuje zákonné náležitosti podľa § 46 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. (Daňový poriadok) v znení účinnom ku dňu 31.07.2014.

Navrhovateľ v zastúpení Škubla & Partneri, s.r.o. na doručené Oznámenie o začatí daňovej kontroly reagoval podaním zo dňa 13.08.2014 nazvaným „Oznámenie o nemožnosti vykonať daňovú kontrolu v stanovený deň, žiadosť o prerušenie daňovej kontroly podľa ust. § 61 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku, ktoré obsahuje námietky týkajúce sa zákonnosti výkonu daňovej kontroly, ktoré sú totožné so žalobnými bodmi návrhu 1, 2, 4 - 11 tak, ako sú hore špecifikované v odseku 4. Navrhovateľ súčasne uviedol, že vo faktických a právnych pomeroch daňového subjektu došlo k relevantným zmenám, z ktorých vyplýva, že účelu právnej úpravy daňovej kontroly bude najlepšie zodpovedať ak sa daňová kontrola začne a uskutoční nie v sídle spoločnosti, ale v sídle (kancelárii) zástupcu Škubla & Partneri, s.r.o. na adrese Digital Park II, Einsteinova 25, 851 01 Bratislava.

Odporca oznámenie navrhovateľa vyhodnotil ako návrh na zmenu termínu začatia a zmenu miesta výkonu daňovej kontroly a prípisom č. 9900420/5/3694443/2014/KušG zo dňa 03.09.2014 navrhovateľovi oznámil, že po dohode správcu dane so splnomocneným zástupcom daňového subjektu daňová kontrola dane z emisných kvót za rok 2011 u daňového subjektu PPC Power, a.s. Magnetová 12, 831 04 Bratislava, IČO: 36 822 621, DIČ: 202243460, IČ pre daň: SK2022436460 začne dňa 11.09.2014 o 13:30 hod. v sídle splnomocneného zástupcu daňového subjektu Škubla & Partneri, s.r.o. na adrese Digital Park II, Einsteinova 25, 851 01 Bratislava. Daňová kontrola bude vykonávaná v sídle splnomocneného zástupcu daňového subjektu Škubla & Partneri, s.r.o. na adrese Digital Park II, Einsteinova 25, 851 01 Bratislava a na Daňovom úrade pre vybrané daňové subjekty, Radlinského 37, Bratislava. Konateľ zástupcu žalobcu prevzal dňa 04.09.2014 oznámenie o zmene termínu a miesta začatie daňovej kontroly.

Navrhovateľ pred začatím daňovej kontroly, podaním zo dňa 10.09.2014 podľa § 60 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. (Daňový poriadok) vzniesol námietku zaujatosti a odporcovi oznámil skutočnosti nasvedčujúce vylúčeniu zamestnankýň odporcu, a to 1/ Ing. T. V. (riaditeľky Úradu), 2/ Ing. R. V. a 3/ Ing. R. W. - z daňovej kontroly dane z emisných kvót za rok 2011.

Ing. Q. Q., vedúca oddelenia daňovej kontroly 2 rozhodnutiami zo dňa 09.10.2014 ako priama nadriadená pracovníckam daňovej kontroly, podľa § 60 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z. (Daňový poriadok) nevylúčila zamestnankyne správcu dane - Ing. R. V. a Ing. R. W. z daňovej kontroly.

Finančné riaditeľstvo SR rozhodnutím zo dňa 12.11.2004 podľa § 60 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z. (Daňový poriadok) nevylúčilo riaditeľku Daňového úradu pre vybrané subjekty Ing. T. V. z vykonávania úkonov súvisiacich s výkonom daňovej kontroly.

Navrhovateľ podaním zo dňa 23.09.2014 predložil odporcovi žiadanú dokumentáciu a súčasne uplatnil výhradu, že daňová kontrola (oznámená listom zo dňa 31.07.2014), ktorej plánované začatie bolo na deň 11.09.2014 o 13.30 h nezačala v zmysle § 46 ods. 1 Daňového poriadku. Navrhovateľ tvrdil, že daňová kontrola sa začína až dňom skutočného preverovania dokumentov predložených daňovým subjektom, a to úkonom správcu dane - spísaním zápisnice o začatí daňovej kontroly v dohodnutý čas a v dohodnutom mieste. Daňový úrad mal možnosť poslať na výkon kontroly iných poverených zamestnancov, o ktorých nezaújatosti niet pochyb, takto však daňový úrad nepostupoval. Navrhovateľ je preto názoru, že daňová kontrola nezačala dňa 11.09.2014.

Odporca prípisom č. 851124/2015 zo dňa 11.06.2015 oboznámil navrhovateľa ako daňový subjekt so zisteniami v súvislosti s daňovou kontrolou dane z emisných kvót za zdaňovacie obdobie r. 2011. Správca dane v zmysle zamerania daňovej kontroly preveril podané daňové priznanie k dani z emisných kvót za zdaňovacie obdobie r. 2011 a zistil nedostatky, ktoré upraví nasledovne:

- Riadok 400 daňového priznania (sadzba dane) upraví z 0% sadzby dane uvedenej v daňovom priznaní na 80% sadzbu dane v zmysle § 51b ods. 5 - Daň z emisných kvót, zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.
- Riadok 500 daňového priznania (Daň z emisných kvót zaokrúhlená na celé eurá nahor) upraví zo sumy 0,- Eur na sumu 2 024 877 Eur.
- Riadok 700 daňového priznania (Daň na úhradu) upraví zo sumy 0,- Eur na sumu 1 424 877,- Eur.
- Riadok 701 daňového priznania (Daňový preplatok) upraví so sumy 600 000,- Eur na sumu 0,- Eur.

Odporca rozhodnutím č. 851302/2015 zo dňa 11.06.2015 podľa § 61 ods. 1 písm. b) zákona č. 563/2009 Z.z. (Daňový poriadok) prerušil daňovú kontrolu dane z emisných kvót za zdaňovacie obdobie r. 2011 u navrhovateľa ako daňového subjektu z dôvodu, že začalo konanie o inej skutočnosti rozhodujúcej na vydanie rozhodnutia - konanie o ochrane pred nezákonným zásahom orgánu verejnej správy podľa ust. § 250v O.s.p. na Najvyššom súde SR pod sp. zn. 3 Sžnz/2/2015. Daňová kontrola sa prerušuje odo dňa 15.06.2015 do nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia najvyššieho súdu.

Na základe vykonaného dokazovania senát nezistil procesné vady konania, ktoré by mali za následok nezákonnosť daňovej kontroly a vytvorenie protiprávneho stavu, ktorý by bolo nevyhnutné odstrániť súdnym rozhodnutím.

Senát mal preukázané, že oznámenie o výkone daňovej kontroly zo dňa 31.07.2014 obsahuje zákonné náležitosti podľa § 46 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. (Daňový poriadok) v znení účinnom ku dňu 31.07.2014. Z oznámenia vyplýva, že ide o riadnu nie opakovanú daňovú kontrolu, keďže predchádzajúca daňová kontrola nezačala. V tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje na zistenia senátu 10S v uznesení o zastavení konania sp. zn. 10 Sžz/6/20014 zo dňa 27.05.2015 s. 4 odsek 4 „, z obsahu spisu je nesporné, že navrhovateľa sa domáhal ochrany pred nezákonným zásahom, ktorý mal spočívať v tom, že Oznámenie odporcu o vykonaní kontroly dane z emisných kvót za rok 2011 č. 9900420/5/1426081/2014 KušG zo dňa 09.04.2014 bolo v rozpore s viacerými požiadavkami právnych predpisov. Odporca akceptoval výhrady navrhovateľa oznámené mu listom zo dňa 22.04.2014, na ktoré reagoval Oznámením č. 9900420/5/1959418/2014/KušG zo dňa 16.05.2014 (doručeným navrhovateľovi dňa 19.05.2014). Uviedol v ňom, že akceptuje zistenie formálnej chyby, preto Oznámenie o výkone daňovej kontroly č. 9900420/5/1426081/2014 KušG je právne nečinné a bezpredmetným sa stáva aj Oznámenie o zmene termínu začatia daňovej kontroly č. 99004420/5/1654592/2014/Hork zo dňa 29.04.2014. Z uvedeného je zrejmé, že v danom prípade nie je dôvod na ďalšie konanie podľa piatej hlavy piatej časti O.s.p., pretože pôvodne uplatnený návrh sa stal bezpredmetným, resp. bol podaný predčasne...“

Daňová kontrola na základe oznámenia zo dňa 31.07.2014 prebehla a navrhovateľ ako kontrolovaný daňový subjekt si počas kontroly plnil svoje povinnosti a napriek písomným výhradám odporcovi súčinnosť poskytol. Prerušenie daňovej kontroly sa uskutočnilo rozhodnutím, u ktorého senát nezistil vady spochybňujúce jeho zákonnosť.

Zásadnou právnou otázkou, ktorá sa vyskytla v konaní bolo, či správca dane je oprávnený vykonať daňovú kontrolu aj v prípade, ak daňový subjekt poukazuje na skutočnosť, že vnútroštátna práva úprava dane je v rozpore s právom Európskej únie. V tejto časti senát najvyššieho súdu dospel k záveru, že správca dane je oprávnený vykonať daňovú kontrolu i v prípadoch, ak je spochybnená vnútroštátna právna úprava pre tvrdený rozpor s právom Európskej únie. Daňová kontrola prechádza vydaniu vyrubovacieho rozhodnutia, a preto jej samotným výkonom ešte nemožno prejudikovať, či bude vydané vyrubovacie rozhodnutie a akým spôsobom bude odôvodnené. Táto okolnosť súčasne robí položenie prejudiciálnej otázky Súdnemu dvoru Európskej únie predčasnou. V tomto štádiu konania absentuje záväzná argumentácia správcu dane vo forme meritórneho rozhodnutia.

Pokiaľ sa týka meritórnych záležitostí, hmotnoprávnej stránky veci.

Aplikácia rozsudku Súdneho dvora EU zo dňa 17.10.2013 v spojených veciach C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 a C-640/11 Iberdrola SA a spol. nepredstavuje acte éclairé pre prípad nezákonného zásahu v tomto konaní. Podľa výroku rozsudku „Článok 10 smernice 2003/87/ES Európskeho parlamentu a Rady z 13. októbra 2003, o vytvorení systému obchodovania s emisnými kvótami skleníkových plynov v spoločenstve, a ktorou sa mení a dopĺňa smernica Rady 96/61/ES, sa má vykladať v tom zmysle, „že nebráni uplatneniu takých vnútroštátnych legislatívnych opatrení, akými sú opatrenia dotknuté v konaniach vo veci samej, ktorých cieľom je znížiť odmenu výrobcu elektrickej energie o sumu, o ktorú bola táto odmena zvýšená v dôsledku toho, že hodnota bezodplatne pridelených emisných kvót sa premietla do ceny obsiahnutej v ponukách predaja na veľkoobchodnom trhu s elektrickou energiou“.

Senát najvyššieho súdu poukazuje na skutočnosť, že rozsudok SDEU Iberdrola sa netýka aplikácie vnútroštátnych daňových predpisov uplatňujúcich daň z príjmu.

Pokiaľ ide o aplikáciu rozsudku Súdneho dvora Európskej únie zo dňa 26.02.2015 vo veci C-43/14 ŠKO-ENERGO s.r.o., ten podľa názoru senátu najvyššieho súdu taktiež nepredstavuje acte éclairé pre prípad nezákonného zásahu v tomto konaní. Podľa rozsudku

„článok 10 smernice 2003/87/ES Európskeho parlamentu a Rady z 13. októbra 2003, o vytvorení systému obchodovania s emisnými kvótami skleníkových plynov v spoločenstve, a ktorou sa mení a dopĺňa smernica Rady 96/61/ES, sa má vykladať v tom zmysle, „že bráni uplatňovaniu dane z darovania, akou je dotknutá dňa vo veci samej, ak táto nerešpektuje 10% hranicu odplatne pridelených emisných kvót v zmysle tohto článku, čo musí overiť vnútroštátny súd“.

Senát najvyššieho súdu poukazuje na skutočnosť, že rozsudok SDEU vo veci ŠKO-ENERGO sa týka dane z darovania a nie daňových predpisov, uplatňujúcich daň z príjmu. Napriek tomu ho možno hodnotiť ako „predsieň“ do vstupu pre riešenie právneho problému.

Zrušená daň z príjmu z emisií za rok 2012 vychádza z rovnakých skutkových a právnych okolností ako daň z emisií za rok 2011. Pokiaľ bol dôvodom zrušenia dane za rok 2012 predpokladaný potenciálny rozpor s právom EU, tak nevyhnutne sa táto otázka má dopad i na daň z emisií za rok 2011. S ohľadom na skutočnosť, že pre daň z príjmu z emisií neexistuje v práve EU acte éclairé majú stanoviská navrhovateľa charakter iba domnienky a z hľadiska platného právneho stavu by situáciu mohlo objasniť iba prípadne položenie prejudiciálnej otázky Súdnemu dvoru EU, ktoré však musí mať jednoznačnú skutkovú súvislosť s predmetom konania, ktorá v tomto konaní o nezákonnom zásahu nebola preukázaná a vzhľadom na neexistenciu meritórneho rozhodnutia správcu dane bola predčasnou.

O trovách konania najvyšší súd rozhodol podľa § 250v ods.5 O.s.p. Navrhovateľ nemá nárok na náhradu trov konania, keďže súd jeho návrhu nevyhovel.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.