

Zadeva C-363/20

**Povzetek predloga za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 98(1)
Poslovnika Sodišča**

Datum vložitve:

5. avgust 2020

Predložitveno sodišče:

Fővárosi Törvényszék (županijsko sodišče v Budimpešti,
Madžarska)

Datum predložitvene odločbe:

29. junij 2020

Tožeča stranka:

MARCAS MC Szolgáltató Zrt.

Tožena stranka:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (nacionalna
davčna in carinska uprava, direktorat za pritožbe, Madžarska)

Predmet postopka v glavni stvari

Tožba v upravnem sporu zoper odločbo Nemzeti Adó- és Vámhivatal
Fellebbviteli Igazgatósága (nacionalna davčna in carinska uprava, direktorat za
pritožbe)

Predmet in pravna podlaga predloga za sprejetje predhodne odločbe

Računovodska načela, uporabljena za računovodsko obravnavo prihodkov iz
pristojbin – Davčna odločba, izdana v okviru naknadnega preverjanja, v kateri je
ugotovljen obstoj davčnega dolga – Pravica do poštenega sojenja v okviru
postopka davčnega inšpekcijskega nadzora – Pravna varnost – Prepoved zlorabe
prave – Davčna globa – Sorazmernost – Vračunanje preplačanega davka,
določenega z dodatno napovedjo za odmero davka za leto pred navedenim letom,
v davčni dolg, prijavljen v zadevnem letu – Razširitev pregleda davčne uprave na

leto pred zadevnim letom ali na leto po njem – Varstvo legitimnih pričakovanj – Ravnanje davčne uprave, na katerem temelji legitimno pričakovanje

Pravna podlaga: Člen 267 PDEU

Vprašanja za predhodno odločanje

- (1) Ali je v skladu s pravico do poštenega sojenja, ki je v členu 47 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah (v nadaljevanju: Listina) priznana kot splošno pravno načelo, ter s splošnimi načeli pravne varnosti, sorazmernosti in varstva legitimnih pričakovanj praksa davčne uprave države članice, v skladu s katero v okviru naknadnega preverjanja napovedi davčnega zavezanca za odmero davka – ne da bi se ugotovila kršitev konkretne računovodske določbe ali materialnopravnega pravila o davku, ki je predmet davčnega inšpekcijskega nadzora, s strani davčnega zavezanca in ne da bi se spremenil znesek plačljivega davka glede na znesek, ki je naveden v napovedi za odmero davka za leta, na katera se nanaša gospodarska dejavnost – davčna uprava obstoj razlike davka v breme davčnega zavezanca brez obrazložitve ugotovi zgolj zato, ker ta pri pripravi svoje napovedi za odmero od računovodskih načel iz zakona te države članice o računovodstvu ni upošteval tistih dveh davčnih načel, upoštevanje katerih je zahtevala davčna uprava, temveč je to napoved ob uporabi svoje diskrecijske pravice pripravil na podlagi drugih načel, ki so po njegovem mnenju urejala računovodstvo njegove gospodarske dejavnosti?
- (2) Ali je mogoče člen 2(3) in člen 31 Direktive 78/660/EGS (Četrta direktiva) glede na pravico do poštenega sojenja, priznано v členu 47 Listine, in splošna načela pravne varnosti, sorazmernosti in varstva legitimnih pričakovanj, ki so kot splošna načela določena v pravu Unije, razlagati tako, da mora davčna uprava, če v primeru gospodarske dejavnosti, ki se nanaša na različna poslovna leta, računovodska načela, ki jih je izbral davčni zavezanec, nadomesti z drugimi računovodskimi načeli in posledično spremeni vknjižbo, ki vpliva tudi na napovedi za odmero davka za sosednji leti, svoj davčni inšpekcijski nadzor razširiti tudi na ti poslovni leti, na kateri se nanaša gospodarska dejavnost in na kateri torej vplivajo ugotovitve davčne uprave za obdobje, ki je predmet davčnega inšpekcijskega nadzora? Ali mora davčna uprava pri naknadnem preverjanju napovedi davčnega zavezanca za odmero pri poslovnem letu, ki je predmet pregleda, upoštevati postavke, spremenjene z dodatno napovedjo za odmero davka, ki se nanaša na predhodno leto, zaradi česar je davčni zavezanec, ker je davek plačal pred datumom zapadlosti, preplačal davek, ali pa je z navedenimi načeli in prepovedjo zlorabe pravice iz člena 54 Listine skladno, da davčna uprava obstoj davčnega dolga davčnega zavezanca ugotovi, čeprav je ta preplačal davek?

- (3) Ali je sorazmerno, da se izbira morebiti nepravilne računovodske metode kaznuje z razglasitvijo obstoja razlike davka, opredeljene kot davčni dolg, poleg tega pa se naložita davčna globa – čeprav le v višini 10 odstotkov – in dodatek za zamudo, čeprav je bil davek, ki je predmet spora, plačan pred zapadlostjo ter je bil skozi celoten postopek in vse do njegovega konca kot preplačani znesek na tekočem računu tožeče stranke pri davčni upravi in torej ni bilo nikakršne izgube prihodka za državni proračun ter ni indicev za zlorabo?
- (4) Ali je mogoče načelo (varstva) legitimnih pričakovanj razlagati tako, da je njegova objektivna podlaga, to je pričakovanje davčnega zavezanca v zvezi z računovodsko obravnavo utemeljena, če je davčna uprava predhodno izvedla kakršen koli nadzor pri davčnem zavezancu, v okviru katerega je tudi brez posebne odločbe ali s konkludentnim ravnanjem ugotovila, da sta bila predložitev in vodenje dokazil, poslovnih knjig in evidenc skladna s predpisi, ali pa se lahko davčni zavezanec na načelo legitimnih pričakovanj sklicuje le, če davčna uprava naknadno pregleda davčne napovedi za odmero davka, ki povzročijo zaključitev obdobj in to preverjanje razširi na vse vrste davkov in izrecno odobri računovodsko ravnanje davčnega zavezanca? Ali davčna uprava ravna v skladu z načeloma pravne varnosti in varstva legitimnih pričakovanj, če v poznejši odločbi računovodskim nepravilnostim pripiše davčnopravne posledice, tako da s sklicevanjem na formalnost ali nepopolnost predhodnega davčnega inšpekcijskega nadzora ali neobstoja izrecne odobritvene izjave ne prizna, da je tožeča stranka utemeljeno pričakovala, da je bil njeno računovodsko ravnanje pravilno?

Navedene določbe prava Unije

- Sedma direktiva Sveta 83/349/EGS z dne 13. junija 1983 o konsolidiranih računovodskih izkazih, ki temelji na členu 54(3)(g) Pogodbe (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 17, zvezek 1, str. 58) (v nadaljevanju: Sedma direktiva Sveta), člena 16 in 17.
- Četrta direktiva Sveta 78/660/EGS z dne 25. julija 1978 o letnih računovodskih izkazih posameznih vrst družb, ki temelji na členu 54(3)(g) Pogodbe (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 17, zvezek 1, str. 21) (v nadaljevanju: Četrta direktiva Sveta), člena 2 in 31.
- Listina Evropske unije o temeljnih pravicah, člena 47 in 54.

Navedene določbe nacionalnega prava

- A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (zakon št. LXXXI iz leta 1996 o davku od dohodkov družb in o davku na dividende, v nadaljevanju: zakon o davku od dohodkov družb in o davku na dividende), člena 1 in 7. V skladu s členom 1 je treba pri razlagi tega zakona upoštevati

določbe a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (zakon št. C iz leta 2000 o računovodstvu; v nadaljevanju: zakon o računovodstvu) in razlago uskladiti z njimi. Razhajanja glede na določbe zakona o računovodstvu, katerih namen je zagotoviti resnično in pošteno sliko, ne morejo privedi do sprememb pri davčni obveznosti. V skladu s členom 7(1)(s) se dobiček pred obdavčitvijo zmanjša za 50 odstotkov prihodkov iz naslova prejetih pristojbin, vključenih kot dobiček pred obdavčitvijo v poslovnem letu.

- Zakon o računovodstvu, člena 15 in 16. Navedeni določbi vsebujeta osnovna načela, ki jih mora davčni zavezanec upoštevati pri pripravi svojih računovodskih izkazov in pri vodenju poslovnih knjig ter ki med drugim vključujejo načelo izčrpnosti in načelo nastanka poslovnega dogodka.
- Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (zakon št. XCII iz leta 2003 o splošnem davčnem postopku; v nadaljevanju: prejšnji ZSDP), členi 44, 49, 87, 165, 170 in 171. Člen 44 se nanaša na način vodenja poslovnih knjig in evidenc ter na njihovo dokumentiranost. Člen 49 se nanaša na možnost, da davčni zavezanec napoved za odmero davka spremeni z dodatno napovedjo za odmero davka. V členu 87 so našteje oblike davčnega inšpekcijskega nadzora, pri čemer je poudarjeno, da se obdobje zaključi z davčnim inšpekcijskim nadzorom, s katerim se namerava naknadno preveriti napoved za odmero davka. Člen 165 se nanaša na dodatek za zamudo za plačilo davka po preteku roka. V členu 170 je opredeljen pojem davčnega dolga in določeno, da je treba preplačane zneske upoštevati kot izpolnitev davčne obveznosti. Člen 171 ureja možnost zmanjšanja davčne globe.

Kratka predstavitev dejanskega stanja in postopka v glavni stvari

- 1 Tožeča stranka, družba MARCAS MC Szolgáltatató Zrt. (v nadaljevanju: MARCAS MC) je pravico do uporabe svoje znamke prenesla na svoja povezana podjetja v zameno za pristojbino. Med strankami se je obračun izvajal tako, da je družba MARCAS MC vsako četrletje izdala račune na podlagi prodaje, ki so jo povezana podjetja ocenila za zadevno četrletje. Na teh računih je družba MARCAS MC popravila plačilne obveznosti, pri čemer je upoštevala razliko med ocenjenimi podatki za preteklo četrletje in dejansko prodajo tako, da je od seštevka svojih računov za posamezno četrletje odštela to razliko ali jim jo je prištela.
- 2 Dne 11. marca 2014 je prvostopenjska davčna uprava uvedla davčni inšpekcijski pregled na sedežu družbe MARCAS MC za obdobje od januarja 2010 do decembra 2013. V skladu z inšpekcijskim poročilom, pripravljenim 24. julija 2015, so bile predmet tega davčnega inšpekcijskega nadzora le transakcije v zvezi s pristojbino in ta se je, na podlagi pridobljenih dokazil in napovedi za odmero davka, zaključil z ugotovitvijo, da je družba MARCAS MC ravnala v skladu z določbami prejšnjega ZSDP.

- 3 Prvostopenjska davčna uprava je 18. septembra 2014 na sedežu družbe MARCAS MC uvedla davčni inšpekcijski nadzor za poslovno leto 2013, namen katerega je bil naknadno preveriti napovedi za odmero davka. Ta davčni inšpekcijski nadzor se je raztezal na vse davke in javne subvencije. V skladu z ugotovitvami navedene uprave družba MARCAS MC pri svoji računovodski obravnavi plačil prihodkov iz pristojbin ni ravnala v skladu z načeloma izčrpnosti in nastanka poslovnega dogodka iz zakona o računovodstvu, ker je med drugim v računu za prvo četrtno leto 2013 kot postavko, zaradi katere se je zmanjšala pristojbina, upoštevala prihodke iz pristojbin, ki so bili že vključeni v napoved za četrto četrtno leto 2012 (in so bili na podlagi dejanskih podatkov presežni). Prvostopenjska davčna uprava je v svoji odločbi z dne 4. aprila 2016 razglasila obstoj razlike davka v breme družbe MARCAS MC ter ji naložila globo v višini 50 % davčnega dolga in dodatek za zamudo.
- 4 Družba MARCAS MC je po izdaji odločbe prvostopenjskega davčnega organa uporabila mehanizem dodatne napovedi za odmero davka v zvezi s svojimi davčnimi obveznostmi za leti 2011 in 2012. Iz te dodatne napovedi za odmero davka je bilo razvidno, da je njena davčna obveznost znašala manj od tiste, ki je bila navedena v napovedi za odmero davka za leto 2012, hkrati pa razliko kot preplačilo pustila na svojem tekočem računu pri davčni upravi.
- 5 Na podlagi pritožbe, ki jo je vložila družba MARCAS MC, je drugostopenjska davčna uprava (v nadaljevanju: direktorat za pritožbe) znesek globe znižala na 10 % davčnega dolga.
- 6 Družba MARCAS MC je zoper drugostopenjsko odločbo vložila tožbo. Sodišče, ki je odločalo o zadevi, je izpodbijano odločbo razveljavilo in direktoratu za pritožbe odredilo, naj izda novo drugostopenjsko odločbo. V novem postopku, v katerem je bila 22. avgusta 2018 izdana drugostopenjska odločba, je bila prvostopenjska odločba spremenjena tako, da se je globa znižala na 10 % davčnega dolga in da se je znižal znesek dodatka za zamudo, v preostalem pa je bila navedena odločba potrjena.

Bistvene trditve strank v postopku v glavni stvari

- 7 Družba MARCAS MC ob sklicevanju na kršitev načel pravne varnosti in poštenega sojenja opozarja, da je treba načela iz zakona o računovodstvu upoštevati skupaj, direktorat za pritožbe pa se je oprl samo na načeli izčrpnosti in nastanka poslovnega dogodka. Direktorat za pritožbe bi moral pri zadevnem letu upoštevati nekatere postavke, ki so bile spremenjene z dodatno napovedjo za odmero davka za predhodno leto, kar pomeni, da je družba MARCAS MC svojo obveznost plačila davka izpolnila pred njegovo dejansko zapadlostjo. Družba MARCAS MC poleg tega trdi, da je bilo kršeno načelo (varstva) legitimnih pričakovanj, ker je bilo glede na ugotovitve na podlagi prejšnjih davčnih inšpekcijskih pregledov njeno pričakovanje, da je njeno ravnanje bilo v skladu s

predpisi, utemeljeno, zaradi česar od nje ni bilo mogoče pričakovati, da bo spremenila svoje ravnanje, ki ji ga davčna uprava pred tem ni očitala.

- 8 Po navedbah direktorata za pritožbe je treba upoštevati vsa računovodska načela iz zakona o računovodstvu, davčni zavezanec pa lahko s svojim ravnanjem krši tudi posamezna načela. Po njegovem mnenju družba MARCAS ta načela razlaga napačno. Direktorat za pritožbe poleg tega poudarja, da so bile ugotovitve v predhodnem inšpekcijskem poročilu le formalne, ker se je napoved za odmero davka nanašala samo na izpolnitev določb prejšnjega ZSDP.

Kratka predstavitev obrazložitve predloga za sprejetje predhodne odločbe

- 9 Predmet spora je določitev davčne osnove in vrste davka od dohodkov družb. Na Madžarskem je v skladu z zakonom o davku od dohodkov družb in o davku na dividende davčna osnova davka od dohodkov družb sestavljena iz računovodskega dobička, izračunanega v skladu z zakonom o računovodstvu, glede na katerega zakon o davku od dohodkov družb in o davku na dividende določa korekcijske faktorje. Po mnenju predložitvenega sodišča je treba računovodsko obravnavo poslovnih transakcij za leto 2013 preučiti ob upoštevanju Četrte in Sedme direktive Sveta, še vedno veljavnih za poslovno leto, ki je bilo predmet davčnega inšpekcijskega nadzora, in ob upoštevanju zakona o računovodstvu, s katerim so bile prenesene v madžarsko pravo.
- 10 Predložitveno sodišče glede pristojnosti Sodišča Evropske unije (v nadaljevanju: Sodišče) za odgovor na postavljena vprašanja za predhodno odločanje navaja, da njegova vprašanja temeljijo na splošnih načelih prava Unije, ki so bila izoblikovana zlasti na podlagi sodne prakse Sodišča in ki so zdaj opredeljena tudi v členu 6 PEU.
- 11 V skladu s sodbo Sodišča z dne 26. februarja 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105), imajo nacionalna sodišča, kadar morajo preveriti skladnost nacionalne določbe ali ukrepa, s katerim se izvaja pravo Unije, s temeljnimi pravicami in morajo v zvezi s tem razlagati določbe Listine, v skladu s členom 267 PDEU možnost – in glede na okoliščine obveznost – predložitve predloga za sprejetje predhodne odločbe v odločanje Sodišču. V skladu z merilom, izhajajočim iz sodne prakse Sodišča in izoblikovanim v sodbi z dne 6. oktobra 1982, Cilfit in drugi (283/81, EU:C:1982:335), je to potrebno, kadar je predloženo vprašanje upošteveno, kadar zadevna določba prava Unije še ni bila predmet razlage Sodišča ali kadar pravilna uporaba prava Unije ni tako očitna, da ni razloga za kakršen koli razumen dvom.
- 12 Kar zadeva prvi dve zahtevi, predložitveno sodišče pojasnjuje, da to, ali davčna uprava načela, naštetá v zakonu o računovodstvu, uporablja v skladu z določbami člena 2(3) in člena 31(1) Četrte direktive Sveta, vpliva na vsebino zadeve in so zato vprašanja upoštevana. Sodišče je izoblikovalo zelo obsežno sodno prakso v zvezi z načeli pravne varnosti, pravice do poštenega sojenja in sorazmernosti, ki

pa temelji na povsem različnih dejanskih in pravnih vprašanjih, zato je treba ugotoviti, da Sodišče še ni razlagalo zadevnih določb prava Unije.

- 13 Možnost sklicevanja na načelo (varstva) legitimnih pričakovanj davčnih zavezancev v skladu s sodno prakso Sodišča temelji na utemeljenosti obstoječih pričakovanj (objektivni vidik) in na tem, ali stranka dejansko zaupa v stalnost obstoječega položaja (subjektivni vidik). Sodišče tako najprej zlasti preuči, na eni strani, ali imajo pričakovanja stranke objektivno podlago, zaradi katere je lahko upravičeno imela določena pričakovanja, in, na drugi strani, ali se je to zaupanje kakor koli izrazilo. V zvezi s tem sodna praksa madžarskih sodišč ni enotna. Po navedbah predložitvenega sodišča od davčnega zavezanca ni mogoče pričakovati, da svoje računovodsko ravnanje v zvezi s transakcijami spremeni brez upoštevanih sprememb predpisov, če davčna uprava tega ravnanja ni očitala po izčrpnem davčnem inšpekcijskem nadzoru. Kúria (vrhovno sodišče, Madžarska) pa je v nasprotju s tem navedlo, da sta utemeljitev pravice z načelom legitimnih pričakovanj, ki zagotavlja varstvo v primeru prihodnjih sprememb, ali uveljavljanje ugodnejše obravnave mogoča le ob sklicevanju na določeno pozitivno dejansko davčno odločbo ali okoliščino. Tako torej dejstvo, da davčna uprava ni dala davčne odločbe, ne pomeni, da je računovodsko ravnanje davčnega zavezanca razglasila za pravilno. Zato, kar zadeva objektivno in subjektivno zahtevo v okviru načela varstva legitimnih pričakovanj, praksa države članice ni v skladu s sodno prakso *acte claire*, izoblikovano v sodbi z dne 6. oktobra 1982, Cilfit in drugi (283/81, EU:C:1982:335), kar pomeni, da ni pravilne uporabe prava, pri kateri ne bi bilo nobenih razumnih dvomov. Težava, povezana s pravno razlago, ki se pojavi pri uporabi načela legitimnih pričakovanj, nesporno vpliva na rešitev zadeve z vidika vsebine, zato je upoštevana in je ni mogoče rešiti brez postopka predhodnega odločanja.
- 14 Predložitveno sodišče v svojih ugotovitvah glede prvega in drugega vprašanja za predhodno odločanje poudarja, da zakon o računovodstvu ne določa hierarhične podrejenosti med računovodskimi načeli. Vsi predpisi so podrejeni enemu samemu načelu, v skladu s katerim je treba poslovne knjige voditi tako, da finančni podatki, ki se pripravijo na podlagi teh knjig, dajejo resnično in pošteno sliko premoženjskega, finančnega in dohodkovnega stanja podjetja. Glede na to izhodišče je lahko davčna osnova davka od dohodkov družb lahko le dejanski dobiček od dejavnosti. V zvezi s tem ima davčni zavezanec pravico, da med različnimi razpoložljivimi računovodskimi metodami izbere tisto, ki je najustreznejša za doseg navedenega cilja in ki je najprimernejša za njegove transakcije. Ne glede na to, katero računovodsko metodo uporabi, mora ta ustrezno prikazovati dejanski dobiček od dejavnosti.
- 15 Davčna uprava je svoje presoje izpeljala izključno iz načel izčrpnosti in nastanka poslovnega dogodka, ni pa upoštevala skupka med seboj tesno povezanih načel, naštetih v zakonu o računovodstvu in Četrty direktivi Sveta, niti računovodske politike družbe MARCAS MC, vendar ni odkrila nobene druge nepravilnosti. Predložitveno sodišče navaja prakso nacionalne davčne uprave, v skladu s katero ta v primeru gospodarske dejavnosti, ki se upošteva tudi pri predhodnem in

naslednjem poslovnem letu, odstopa od načel, ki jih je izbral davčni zavezanec, in davčno odločbo redoma utemeljuje na drugih računovodskih načelih, to pomeni, da spremeni vknjižbo, kar povzroči razliko davka, ki je v letu, ki je predmet preverjanja, opredeljena kot davčni dolg, medtem ko je bil v letu pred letom, ki je predmet preverjanja, ali po njem preplačan davek, pri tem pa se znesek davka glede na dve navedeni zaporedni leti ne spremeni, ker davčna uprava ne izpodbija skupnega zneska davčnega prispevka. Davčna uprava – čeprav bi zakonsko gledano to lahko storila – svojega pregleda ne razširi na dve leti neposredno pred letom, ki je predmet tega pregleda, ali neposredno po njem, na kateri izbrano načelo prav tako vpliva. Če bi pregledala več poslovnih let, ne bi mogla razglasiti obstoja razlike davka.

- 16 Čeprav ima davčni zavezanec možnost, da z dodatno napovedjo za odmero davka uveljavlja znesek, preplačan v letu, na katero se pregled ne nanaša, je s tem oproščen samo dvakratnega plačila razlike davka, ne pa tudi plačila davčne globe in dodatka za zamudo.
- 17 Predložitveno sodišče v svojih ugotovitvah glede tretjega in četrtega vprašanja poudarja, da je bil znesek, določen kot davčni dolg, davčni upravi plačan že pred zapadlostjo. Hkrati davčna uprava med davčnim inšpekcijskim pregledom, ki ga je izvedla za zadevno leto, ni upoštevala dejstev in navedb, zajetih v dodatni napovedi za odmero davka, niti spremenjenega poslovnega leta, na katero se ta nanaša. V obravnavani zadevi je to povzročilo, da dobiček, izračunan na podlagi davčnega inšpekcijskega nadzora, ne odraža dejanskega dobička od dejavnosti družbe MARCAS MC, ker ta družba preplačanega zneska iz leta 2012 v ni mogla vračunati v dolg za leto 2013.
- 18 Glede načela legitimnih pričakovanj predložitveno sodišče navaja, da je davčna uprava na podlagi predhodnega davčnega inšpekcijskega nadzora na sedežu družbe MARCAS MC v poročilu ugotovila, da je družba MARCAS MC računovodstvo vodila v skladu z določbami prejšnjega ZSDP. V skladu s tem davčna uprava računovodskega ravnanja družbe MARCAS MC ni le molče sprejela, temveč se je pozitivno izrekla o njeni skladnosti s pravom. Poleg tega je bil izrecni in izključni predmet navedenega davčnega inšpekcijskega nadzora enaka gospodarska dejavnost, kot je obravnavana v zadevnem postopku.
- 19 V prejšnjem ZSDP so poleg tega različni pravni učinki povezani z različnimi pregledi: medtem ko naknadni pregled napovedi za odmero davka povzroči zaključitev obdobja, pravni učinek česar je, da davčni zavezanec po uvedbi pregleda ne more več oddati dodatne napovedi za odmero davka in da davčna uprava ne more izvesti dodatnih pregledov, druge vrste pregleda nimajo takega pravnega učinka in v primeru zaznave nepravilnosti davčna uprava lahko izvede naknadni pregled.
- 20 V zvezi s tem je mogoče obstoječe razlike v mnenjih med madžarskimi sodišči povzeti tako: medtem ko je po mnenju predložitvenega sodišča objektivna zahteva za možnost uporabe načela varstva legitimnih pričakovanj izpolnjena, če davčna

uprava med katerim koli davčnim inšpekcijskim nadzorom, izvedenim za predhodna leta, ne očita računovodskega ravnanja davčnega zavezanca z vidika, za katerega pozneje šteje, da je v nasprotju s pravom, Kúria (vrhovno sodišče) za sprejemljive kot utemeljeno pričakovanje ne šteje niti ugotovitev na podlagi naknadnega nadzora, ki povzroči zaključitev obdobja. V teh okoliščinah predložitveno sodišče pričakuje odgovor na vprašanje, ali je v primeru, da se davčna uprava ni izrekla v zvezi z računovodskim ravnanjem davčnega zavezanca, to pomeni, da ni očitala navedenega ravnanja, mogoče šteti, da to pomeni objektivni pogoj, ki utemeljuje legitimno pričakovanje davčnega zavezanca, da je njegovo ravnanje, ki ga davčna uprava ni očitala, v skladu s pravnimi predpisi, ali pa mora za to vsekakor obstajati pozitiven akt, ukrep ali odločba davčne uprave. Poleg tega je treba odgovoriti na vprašanje, ali sta z vidika možnosti uporabe načela varstva legitimnih pričakovanj upoštevni pravna oblika ali pravna narava ukrepanja ali molka uprave, ki povzroči legitimno pričakovanje davčnega zavezanca, in ali je za možnost uporabe tega načela potrebno, da davčni zavezanec izvede aktivno ravnanje, s katerim izkaže zaupanje v nespremenljivost pravnega okolja, ali pa za izpolnitev subjektivnega pogoja zadostuje že, da davčni zavezanec, ki zaupa v to, da je njegovo ravnanje pravilno, tega ravnanja ne spremeni.