

**Vec C-81/20**

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1  
rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

**Dátum podania:**

12. február 2020

**Vnútroštátny súd:**

Tribunalul București

**Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:**

19. december 2019

**Žalobkyňa:**

SC Mitliv Exim SRL

**Žalovaní:**

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

---

## **Predmet konania vo veci samej**

Žaloba, ktorou spoločnosť SC Mitliv Exim SRL navrhuje Tribunalului București (Vyšší súd v Bukurešti, Rumunsko) uložiť žalovaným, ktorými sú Agenția Națională de Administrare Fiscală (Národná agentúra pre daňovú správu, Rumunsko; ďalej len „ANAF“) a Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Generálne riaditeľstvo pre významných daňovníkov; ďalej len „DGAMC“), povinnosť zaplatiť úroky z platieb, ktoré im žalobkyňa zaplatila, hoci údajne neboli splatné.

## **Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania**

Vnútroštátny súd žiada na základe článku 267 ZFEÚ o výklad článkov 2 a 273 smernice 2006/112/ES, článku 325 ZFEÚ a článku 50 Charty základných práv Európskej únie.

## **Prejudiciálne otázky**

1. Bránia ustanovenia článkov 2 a 273 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, článku 50 Charty základných práv Európskej únie a článku 325 ZFEÚ vo vzťahu k okolnostiam, aké nastali vo veci samej, vnútroštátnej právnej úprave, akú predstavujú právne predpisy, ktoré sú predmetom veci samej, na základe ktorej možno prijať/vykonať sankčné opatrenia voči právnickej osobe, ktorá je daňovníkom, jednak v správnom, jednak v trestnom konaní, t. j. v konaniach, ktoré sa voči danej osobe vedú súbežne za rovnaké skutky súvisiace s daňovými únikmi, a to v situácii, keď správnu sankciu možno kvalifikovať v súlade s kritériami stanovenými v judikatúre súdov Únie a ESĽP ako sankciu trestnoprávneho charakteru, a v akom rozsahu je kumulácia všetkých uvedených situácií vo vzťahu k dotknutému daňovníkovi neprimeraná?

2. Má sa právo Európskej únie, s ohľadom na odpoveď na prvú prejudiciálnu otázku, vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide vo veci samej, na základe ktorej môže členský štát prostredníctvom svojich daňových orgánov v rámci správneho konania, pokiaľ ide o rovnaké skutky súvisiace s daňovými únikmi, nezohľadniť sumu, ktorá sa už zaplatila ako náhrada škody spôsobenej trestným činom a ktorá zároveň predstavuje sumu pokrývajúcu daňovú škodu, s tým dôsledkom, že táto suma je na určité časové obdobie nedostupná, pričom následne v rámci správneho konania uloží daňovníkovi aj súvisiace daňové záväzky, ktoré sú príslušenstvom už zaplateného dlhu?

## **Uvedené ustanovenia práva Únie a príslušná judikatúra**

Článok 325 ZFEÚ

Článok 50 Charty základných práv Európskej únie

Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, článok 2 ods. 1 a článok 273

Rozsudok Súdneho dvora z 20. marca 2018, Menci (C-524/15), body 44 až 63; rozsudok Súdneho dvora z 26. februára 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10), body 25 až 27 a bod 37; rozsudok Súdneho dvora z 5. júna 2012, Bonda (C-489/10), body 37 až 44; rozsudok Súdneho dvora zo 6. septembra 2011, Lady & Kid a iní (C-398/09), bod 17 a rozsudok Súdneho dvora z 18. apríla 2013, Irimie (C-565/11), body 26 a 27

Rozsudok Európskeho súdu pre ľudské práva z 15. novembra 2016, A a B v. Nórsko, bod 130, v ktorom EŠLP vyhlásil, že je potrebné preukázať, že dvojaké konanie (správne a trestné) sa spojilo s cieľom jeho zjednotenia do súdržného celku, pričom konštatoval, že to znamená nielen skutočnosť, že sledované ciele a prostriedky použité na ich dosiahnutie sa musia v zásade dopĺňať a časovo prepájať, ale aj to, že možné dôsledky takéhoto spôsobu právneho zaobchádzania s predmetnými skutočnosťami musia byť z pohľadu dotknutého jednotlivca primerané a predvídateľné.

## **Uvedené vnútroštátne predpisy**

Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale (zákon č. 241/2005 o predchádzaní a potláčaní daňových únikov), článok 9 ods. 1 písm. c), v zmysle ktorého ide o trestný čin skrátenia dane, za ktorý sa ukladá trest odňatia slobody od 2 do 8 rokov a zákaz výkonu určitých práv, ak sa v účtovných záznamoch alebo v iných dokladoch účtovného charakteru evidujú náklady, ktoré sa nezakladajú na skutočných pleniach, alebo ak sa zaregistrujú iné fiktívne transakcie, a to s cieľom vyhnúť sa plneniu daňových povinností, a článok 10 ods. 1, podľa ktorého sa horné sadzby trestu, ktoré zákon stanovuje za spáchanie trestného činu skrátenia dane, znižujú na polovicu, ak obvinený v priebehu predbežného vyšetrovania alebo obžalovaný až do otvorenia hlavného pojednávania v plnom rozsahu splní požiadavky poškodeného v adhéznom konaní.

Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (zákon č. 207/2015 o daňovom poriadku) v znení neskorších predpisov

– článok 168 ods. 1 a 2, podľa ktorého sa akákoľvek neoprávnene zaplatená suma na žiadosť daňovníka vracia,

- článok 178, v ktorom sa stanovuje, že v prípade daňových pohľadávok, ktoré zanikli započítaním, sa prípadné úroky a pokuty z omeškania počítajú až do dňa stanoveného v článku 167 ods. 4,
- článok 182, v ktorom sa stanovuje, že pokiaľ ide o sumy, ktoré sa majú vrátiť alebo uhradiť zo štátneho rozpočtu, daňovník má nárok na úroky až do splnenia povinnosti štátu vrátiť mu dotknutú sumu, a že v prípade existencie pohľadávok daňovníka vyplývajúcich zo zrušenia daňového správneho aktu má daňovník nárok na úroky odo dňa zaplataenia dane až do dňa vrátenia alebo započítania pohľadávky daňovníka vyplývajúcej zo zrušenia daňového správneho aktu; predmetné úroky sa nepriznávajú v prípade, že daňovník požiadal o náhradu škody za podmienok uvedených v článku 18 Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ (zákon č. 554/2004 o správnom súdnom konaní) ani v prípade podľa článku 107 ods. 5 Codul de procedură fiscală (daňový poriadok),
- článok 277 ods. 1 písm. a), v ktorom sa stanovuje prerušenie správneho konania o odvolaní v prípade, že orgán, ktorý vykonal kontrolnú činnosť, sa obrátil na orgány presadzovania práva vo veci existencie podozrení, že došlo k spáchaniu trestného činu, ktorého vyšetrenie by malo vplyv na rozhodnutie v správnom konaní,
- články 352 a 353, podľa ktorých sa správne konania začaté pred 1. januárom 2016 ďalej riadia predchádzajúcou právnou úpravou,

Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2047/2016 (predpis Prezidenta Národnej agentúry pre daňovú správu č. 2047/2016) na schválenie postupu rozdelenia alebo vrátenia na účty, respektíve na účty rozpočtových príjmov zodpovedajúcich sumám vybratým na účet 50.86.09 „Zostatok vybratých súm predstavujúci spôsobenú a vymáhanú škodu podľa článku 10 Legea nr. 241/2005“ (Ordinul nr. 2047/2016)

### **Zhrnutie skutkového stavu a konania vo veci samej**

- 1 Voči žalobkyni sa začalo predbežné vyšetrowanie vo veci trestných činov podvodu v oblasti DPH, ktoré viedlo Direcția de Investigare a Infrațiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism – Serviciul teritorial Craiova (Riaditeľstvo pre vyšetrowanie organizovanej trestnej činnosti a terorizmu – Miestny odbor Craiovia; ďalej len „DIICOT“).
- 2 Po začatí predbežného vyšetrowania súvisiaceho s trestným činom podľa článku 9 ods. 1 písm. c) Legea nr. 241/2005 prokurátor nariadil, aby inšpektori DIICOT vykonali technické a odborné úkony, ako aj požiadal o vypracovanie znaleckého posudku v oblasti účtovníctva, na základe čoho vyplynuli daňové záväzky v celkovej výške 9 238 577 rumunských lei (ďalej len „RON“), z ktorých sa suma 3 527 305 RON pripísala ako daňová povinnosť spoločnosti SC MITLIV EXIM SRL za obdobie od 1. novembra 2011 do 21. septembra 2012, ktorá bola splatná v dôsledku neuznania práva na odpočet DPH v súvislosti s nákupom tovaru

dodávateľskej spoločnosti, ktorá daný tovar nadobudla od inej spoločnosti so sídlom na Cypre.

- 3 Po tom, čo 28. októbra vstúpila do trestného konania ANAF, a to ako poškodená, ktorá si v rámci adhézneho konania uplatnila uvedenú sumu predstavujúcu škodu spôsobenú štátnemu rozpočtu, žalobkyňa uhradila prostredníctvom piatich platobných príkazov v období medzi 12. decembrom 2014 a 29. septembrom 2015 sumu vo výške 3 527 305 RON, ktorú v rámci vyšetrovania DICOOT predbežne určilo ako dlh tejto spoločnosti, pričom cieľom žalobkyne bolo využiť ustanovenia článku 10 ods. 1 Legea nr. 241/2005.
- 4 V období medzi 21. októbrom 2015 a 22. februárom 2016 sa žalobkyňa podrobila daňovej kontrole týkajúcej sa DPH a dani z príjmu za obdobie od 1. januára 2010 do 30. júna 2015, ktorá sa skončila vydaním rozhodnutia o vyrubení dane z 25. februára 2016 a protokolu o daňovej kontrole z rovnakého dňa, na základe ktorých sa žalobkyňi uložili daňové povinnosti pozostávajúce z dodatočnej dani z príjmu (2 351 535 RON), dodatočnej DPH (3 718 357 RON), úrokov týkajúcich sa dodatočnej dani z príjmu (942 836 RON), penále za omeškanie týkajúce sa dodatočnej dani z príjmu (357 576 RON), úrokov týkajúcich sa dodatočnej DPH (1 560 395 RON) a úrokov z omeškania týkajúcich sa dodatočnej DPH (551 459 RON).
- 5 Na základe žiadosti žalobkyne zo 7. marca 2016 daňové orgány 9. marca 2016 započítali sumu 3 527 305 RON, ktorú žalobkyňa uhradila v priebehu predbežného vyšetrovania, s daňovými záväzkami vyrubenými orgánmi daňovej kontroly.
- 6 Dňa 31. marca 2016 podala žalobkyňa v správnom konaní odvolanie proti rozhodnutiu o vyrubení dane a protokolu o daňovej kontrole; príslušný orgán v rámci rozhodnutia o tomto odvolaní nariadil v súlade s článkami 277 a 279 Codul de procedură fiscală prerušenie konania v súvislosti so sumou 9 148 714 RON, pričom v súvislosti so sumou 289 424 RON odvolanie zamietol ako nedôvodné.
- 7 Žalobe, ktorou žalobkyňa napadla na Curtea de Apel Craiova (Odvolací súd Craiovia, Rumunsko) protokol o daňovej kontrole, rozhodnutie o vyrubení dane a rozhodnutie vo veci odvolania, sa čiastočne vyhovel, a to pokiaľ ide o sumu 289 424 RON, pričom v zostávajúcej časti uvedený súd žalobu zamietol. Proti tomuto rozsudku podala žalobkyňa kasačnú sťažnosť, ktorá je predmetom prebiehajúceho konania na Înalta Curte de Casație și Justiție (Najvyšší kasačný súd, Rumunsko).
- 8 Dňa 28. októbra 2016 žalobkyňa požiadala DGAMC o zaplatenie úrokov zo sumy 3 527 305 RON, ktorú uhradila v priebehu predbežného vyšetrovania a ktorá bola započítaná v súlade s článkom 167 Codul de procedură fiscală. Táto žiadosť sa zamietla ako nedôvodná, pričom v príslušnom odôvodnení daňový orgán uviedol,

že uhradená suma sa použila na splnenie záväzkov stanovených v rozhodnutí o vyrubení dane z 25. februára 2016.

- 9 Dňa 8. decembra 2017 Curtea de Apel Craiova (Odvolací súd Craiovia) odsúdil žalobkyňu v trestnom konaní, pričom jej uložil spoločnú a nerozdielnu povinnosť zaplatiť sumu 9 238 577 RON ako náhradu občianskoprávnej škody spôsobenej rumunskému štátu, vrátane súvisiacich daňových záväzkov týkajúcich sa príslušenstva v súlade s Codulul de procedură fiscală, a to odo dňa ich splatnosti do dátumu úplného zaplatenia, pričom sa preskúmali platby, ktoré žalobkyňa už vykonala a v rámci zaistenia nároku poškodeného došlo k zaisteniu zásob tovaru do výšky sumy 9 238 577 RON.
- 10 Súbežne s konaním, ktoré aktuálne prebieha na Înalta Curte de Casație și Justiție (Najvyšší kasačný súd) a so zreteľom na zamietnutie žiadosti o zaplatenie úrokov príslušnými daňovými orgánmi, žalobkyňa podala 16. februára 2017 žalobu na vnútroštátny súd, ktorou navrhla uložiť príslušnému daňovému orgánu povinnosť zaplatiť úroky vo výške 696 940 RON vzťahujúce sa na dočasné platby vykonané žalobkyňou.

#### **Základné tvrdenia účastníkov konania vo veci samej**

- 11 Žalobkyňa uvádza, že daňové orgány jej uložili povinnosť zaplatiť v rámci súvisiacich daňových záväzkov príslušenstvo aj pokiaľ ide o čiastku, ktorú uhradila v priebehu predbežného vyšetrovania, hoci predmetná suma bola v dispozícii štátu, a v trestnom konaní jej príslušný súd v rámci odsudzujúceho rozsudku uložil spoločnú a nerozdielnu povinnosť zaplatiť celú škodu spôsobenú štátu, hoci sumu, ktorá sa jej pripísala, už previedla do dispozície na účet štátnych orgánov.
- 12 Spoločnosť, ktorá je žalobkyňou, požaduje zaplatenie úrokov zo súm uhradených, s cieľom dosiahnuť zníženie trestu, na účely pokrytia škody spôsobenej trestným činom, pričom takúto škodu a daňovú škodu považuje za rovnaké.
- 13 Žalobkyňa usudzuje, že následkom platby vykonanej v priebehu predbežného vyšetrovania nemôže byť iba možnosť, že predmetná platba sa zohľadní v trestnom konaní prostredníctvom zníženia hornej sadzby trestu na polovicu, s tým, že nebude mať nijaký účinok aj v daňovom konaní. Keďže ide o tú istú DPH splatnú rumunskému štátu a vyplývajúcu z rovnakých skutkov (týkajúcich sa daňových únikov, tak ako sa pripisujú dotknutej spoločnosti), táto DPH sa vybrala prakticky dvakrát, vrátane súvisiacich záväzkov týkajúcich sa príslušenstva.

#### **Zhrnutie odôvodnenia návrhu na začatie prejudiciálneho konania**

- 14 Tribunalul București (Vyšší súd v Bukurešti) poznamenáva, že predmetom diskusie v prejednávanej veci je možnosť viesť voči žalobkyni dve odlišné konania, t. j. správne a trestné konanie, za rovnaké skutky týkajúce sa daňových

únikov, a to v situácii, keď sa platba vykonaná počas vyšetrovania v rámci trestného konania neuznáva ani z daňového hľadiska, ani z hľadiska adhézneho konania.

- 15 Z rozhodnutia o vyrubení dane z 25. februára 2016, ako aj z protokolu o daňovej kontrole vydaného v rovnaký deň preto vyplýva, že záväzky súvisiace s príslušenstvom k dodatočnej DPH sa vypočítali odo dňa splatnosti, t. j. 25. októbra 2010, až do 25. januára 2016, vrátane obdobia od decembra 2014 do septembra 2015, kedy žalobkyňa zaplatila sumu 3 527 305 RON, ktorá bola počas celej tejto doby v dispozícii štátnych orgánov.
- 16 Žalobkyňa výslovne uviedla, že vyššie uvedenú platbu vykonala jednak s cieľom dosiahnuť zníženie trestu, jednak s cieľom zastaviť počítanie úrokov a úrokov z omeškania, daňové orgány však aspekt týkajúci sa úrokov pri vykonanej daňovej kontrole nezohľadnili, pričom žalobkyňa vyrubila úroky a úroky z omeškania aj za obdobie, v ktorom predčasne uhradila čiastku predstavujúcu dodatočnú DPH.
- 17 V situácii, keď sa daňová kontrola vzťahovala na celé obdobie, v ktorom sa uskutočnilo vyšetrovanie v trestnom konaní, je vo veci samej relevantné prekrývanie období, ktorých sa uvedené dve konania týkajú, čiže obdobie od 1. novembra 2011 do 21. septembra 2012, keďže žalobkyňa požiadala iba o úroky týkajúce sa neoprávnenej platby DPH za toto obdobie.
- 18 V oboch konaniach, t. j. v trestnom aj v daňovom konaní, bola konštatovaná škoda z dôvodu únikov pri platení DPH do štátneho rozpočtu, ktorých základom sú rovnaké skutky spáchané žalobkyňou: škoda z trestného činu vo výške 3 527 305 RON a daňová škoda vo výške 3 718 357 RON (dodatočná DPH s príslušenstvom).
- 19 Vnútroštátny súd poukazuje na problém možného neprimeraného charakteru určitých sankcií uložených daňovníkovi z dvojakeho hľadiska, trestného a daňového, pričom v tejto súvislosti pripomína vyššie uvedenú judikatúru Súdneho dvora a Európskeho súdu pre ľudské práva, podľa ktorej je vnútroštátna právna úprava, ktorá povoľuje kombináciu konaní a sankcií rôznej povahy, prípustná iba v prípade splnenia viacerých podmienok.
- 20 Vnútroštátny súd zastáva názor, že ak by sa predmetná čiastka považovala za splatnú už od obdobia, v ktorom sa začalo vyšetrovanie v trestnom konaní, daňové správne akty vydané pri príležitosti daňovej kontroly by nemali zahŕňať záväzky týkajúce sa príslušenstva k danej sume, pretože táto suma bola v dispozícii žalovaných orgánov, zatiaľ čo v prípade, že predmetná suma by sa považovala za splatnú od vydania daňových správnych aktov pri príležitosti daňovej kontroly, žalobkyňa by mala nárok na úroky a úroky z omeškania za obdobie december 2014 až september 2015, počas ktorého bola dotknutá suma v dispozícii štátnych orgánov, keďže bola vybratá bez právneho titulu vyplývajúceho zo zodpovedajúceho rozhodnutia daňového orgánu alebo právoplatného rozsudku.