

Vec C-602/20

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

Dátum podania:

12. november 2020

Vnútroštátny súd:

Värchoven administrativen säd

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

30. september 2020

Navrhovateľka v konaní o kasačnom opravnom prostriedku:

„AKZ-Burgas“ EOOD („AKZ – Burgas“ EOOD)

Odporca v konaní o kasačnom opravnom prostriedku:

Direktor na Direkcija „Obžalvane i danačno-osiguritelna praktika“

Predmet konania vo veci samej

Kasačný opravný prostriedok namierený proti rozhodnutiu zodpovedných orgánov pre príjmy, ktorým sa podľa príslušných vnútroštátnych právnych predpisov priznáva nárok na zákonné úroky z povinných príspevkov na sociálne zabezpečenie zaplatených bez právneho dôvodu, avšak nie od okamihu vykonania platby bez právneho dôvodu, ale od okamihu, keď sa tieto verejné povinné príspevky mali vrátiť. Prípadná neprimeranosť vnútroštátnych právnych predpisov, ktorá odôvodňuje potrebu výkladu práva Únie s ohľadom na prípadné porušenie zásady lojálnej spolupráce a odvodených zásad ekvivalencie a efektivity.

Predmet a právny základ návrhu

Výklad práva Únie, článok 267 ZFEÚ

Prejudiciálne otázky

1. Bráni právo Únie vnútroštátnej právnej úprave, akou je sporná právna úprava v prejednávanej veci, ktorá výšku zákonných úrokov splatných v prípade vrátenia príspevkov na sociálne zabezpečenie, vybraných v rozpore s právom Únie, obmedzuje v rozsahu, v akom tieto úroky plynú odo dňa nasledujúceho po podaní žiadosti o vrátenie istiny?
2. Bráni právo Únie, predovšetkým zásady ekvivalencie a efektivity, vnútroštátnej právnej úprave, ktorá je predmetom sporu v konaní vo veci samej, ktorá výšku zákonných úrokov v prípade vrátenia povinných príspevkov na sociálne zabezpečenie vybraných v rozpore s právom Únie, obmedzuje v rozsahu, v akom tieto úroky plynú odo dňa nasledujúceho po podaní žiadosti o vrátenie týchto príspevkov odvodených/vybraných bez právneho dôvodu až do okamihu ich vrátenia?

Relevantné ustanovenia práva Únie

Zmluva o Európskej únii – článok 4 ods. 3, článok 19 ods. 1 druhá veta

Zmluva o fungovaní Európskej únie, článok 291 ods. 1, článok 267 ods. 1 písm. b)

Relevantná judikatúra Súdneho dvora

Rozsudky Súdneho dvora zo 14. júla 1977, Concetta Sagulo, Gennaro Brenca a Addelmadjid Bakhouché (8/77, ECLI:EU:C:1977:131); z 9. novembra 1983,

Amministrazione delle Finanze dello Stato (199/82, ECLI:EU:C:1983:318); zo 17. júla 1997, GT-Link A/S (C-242/95, ECLI:EU:C:1997:376); z 2. decembra 1997, Fantask A/S a i. (C-188/95, ECLI:EU:C:1997:580); z 8. marca 2001, Metallgesellschaft Ltd a i., Hoechst AG a Hoechst (UK) Ltd (C-397/98 a C-410/98, ECLI:EU:C:2001:134); zo 7. septembra 2006, N (C-470/04, ECLI:EU:C:2006:525); z 12. decembra 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, ECLI:EU:C:2006:774); z 13. marca 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, ECLI:EU:C:2007:161); z 15. marca 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken (C-35/05, ECLI:EU:C:2007:167); z 10. apríla 2008, Marks & Spencer plc (C-309/06, ECLI:EU:C:2008:211); z 21. januára 2010, Alstom Power Hydro (C-472/08, ECLI:EU:C:2010:32); zo 6. septembra 2011, Lady & Kid a i. (C-398/09, ECLI:EU:C:2011:540); z 19. júla 2012, Littlewoods Retail a i. (C-591/10, ECLI:EU:C:2012:478); z 27. septembra 2012, Zuckerfabrik Jülich a i. (C- 113/10, C- 147/10 a C- 234/10, ECLI:EU:C:2012:591); z 18. apríla 2013, Mariana Irimie (C-565/11, ECLI:EU:C:2013:250)

Relevantné ustanovenia vnútroštátneho práva

Danačno-osiguritelnen procesualen kodex (Procesný poriadok v daňových veciach a vo veciach sociálneho zabezpečenia, DOPK, ďalej len „DOPK“) – články 128 až 132, článok 162 ods. 2 bod 1 a 9, článok 163 ods. 1

Zakon za danacite varchu dochodite na fizičeskite lica (zákon o dani z príjmu fyzických osôb, ZDDFL, ďalej len „zákon o dani z príjmu“), článok 42

Zhrnutie skutkového stavu, tvrdení účastníkov a konania

Skutkové okolnosti v právnej veci nie sú medzi účastníkmi konania sporné a možno ich zhrnúť takto:

- 1 Na základe preskúmania vydali zodpovedné orgány pre príjmy pri Teritorialna direkcija na Nacionalnata agencija za prichodite – Burgas (Regionálne riaditeľstvo Národnej agentúry pre príjmy, ďalej len „Regionálne riaditeľstvo NAP Burgas“) 30. januára 2017 dodatočný daňový výmer voči spoločnosti „AKZ – Burgas“ EOOD, v ktorom im za obdobie od 1. januára 2014 do 31. augusta 2014 vyrubila verejnoprávne záväzky v podobe dlžnej dane podľa článku 42 ZDDFL a dlžných príspevkov na sociálne zabezpečenie spolu s dlžnými zákonnými úrokmi.

Po skončení námietkového konania príslušný orgán pre príjmy sčasti potvrdil napadnutý dodatočný výmer. Podľa bulharského práva sú dodatočné výmery predbežne vykonateľné a preto „AKZ – Burgas“ zaplatila vyrubené záväzky ešte pred súdnym preskúmaním dodatočného výmeru.

- 2 Rozsudkom z 10. mája 2018 zrušil Burgaski administrativen säd (Správny súd Burgas, Bulharsko) uvedený dodatočný výmer. Po podaní kasačného opravného

prostriedku potvrdil Värchoven administrativen säd (ďalej len „VAS“, Najvyšší správny súd, Bulharsko) prvostupňový rozsudok.

- 3 „AKZ – Burgas“ EOOD predložila 13. februára 2019 Regionálnemu riaditeľstvu NAP v Burgase žiadosť o započítanie a vrátenie podľa článku 129 DOPK. Spoločnosť sa podrobila dodatočnej daňovej kontrole, ktorá sa skončila vydaním rozhodnutia o započítaní a vrátení (ďalej len „ZAV“) z 5. marca 2019. V tomto rozhodnutí sa uvádza, že na základe článku 129 ods. 6 DOPK nevzniká povinnosť zaplatiť úroky z istiny v podobe príspevkov na sociálne zabezpečenie zaplatenej spoločnosťou v súlade so zrušeným dodatočným výmerom a že úroky, ktoré sa majú zaplatiť z úrokov z omeškania, ktoré zaplatila v súvislosti s týmito záväzkami sa počítajú od okamihu ich zaplatenia do vydania ZAV v celkovej výške, ktorá bola stanovená na sumu 12 863,09 leva (BGN).
- 4 Po neúspešnej námietke v správnom konaní podala „AKZ – Burgas“ EOOD správnu žalobu. Rozsudkom z 11. októbra 2019 Administrativen säd Burgas (Správny súd Burgas) žalobu proti ZAV z 5. marca 2019 zamietol v rozsahu, v akom sa spoločnosti nepriznali zákonné úroky z neprávom vybratej sumy v podobe príspevkov na sociálne zabezpečenie za obdobie od zaplatenia sumy vybranej bez právneho dôvodu a okamihom, keď sa mala táto suma vrátiť. V odôvodnení rozhodnutia prvostupňového súdu sa uvádza, že podľa článku 129 ods. 6 DOPK sa sumy zaplatené bez právneho dôvodu, okrem záväzkov vyplývajúcich z príspevkov na sociálne zabezpečenie, vrátia spolu so zákonnými úrokmi vypočítanými za dobu od okamihu zaplatenia týchto súm na základe rozhodnutia zodpovedného orgánu pre príjmy, a že v ostatných prípadoch sa príspevky vrátia spolu so zákonnými úrokmi odo dňa, keď sa mali vrátiť zdaniteľnej osobe. S ohľadom na takúto vnútroštátnu právnu úpravu súd rozhodol, že v súvislosti so sumami zaplatenými bez právneho dôvodu v podobe príspevkov na sociálne zabezpečenie nevznikla povinnosť platiť úroky, pretože zákonodarca ich výslovne vylúčil z okruhu súm, na ktoré sa takéto úroky vzťahujú.
- 5 „AKZ-Burgas“ EOOD podala proti tomuto rozsudku kasačný opravný prostriedok na VAS, ktorý je vnútroštátnym súdom rozhodujúcim v prejednávanej veci. Podľa názoru navrhovateľky v konaní o kasačnom opravnom prostriedku odmietol prvostupňový súd jej žalobu namierenú proti ZAV nezákonne v rozsahu, v akom spoločnosť odmietol priznať právo na zákonné úroky zo súm odvedených bez právneho dôvodu v podobe príspevkov na sociálne zabezpečenie za dobu od odvedenia sumy zaplatenej bez právneho dôvodu do okamihu, keď sa mala táto suma vrátiť.

Zhrnutie odôvodnenia návrhu

- 6 Vnútroštátny súd najskôr v krátkosti analyzuje relevantné bulharské právne predpisy.
- 7 Poukazuje na to, že v prípade platieb dane a povinných príspevkov na sociálne zabezpečenie ide o štátne pohľadávky, ktoré sú kogentným spôsobom upravené

zákonom, a ich úhrada nezávisí od vôle občana. Platby dane a povinné príspevky na štátne zdravotné a sociálne zabezpečenie majú rozdielnu právnu povahu. Obe kategórie verejných štátnych pohľadávok majú rozdielnu povahu a účel, sú založené na rôznom právnom základe a vyvolávajú rôzne právne účinky. Príspevky na sociálne zabezpečenie nemajú povahu dane. Ako protiplnenie získava poistenec nárok na príslušné plnenia, zatiaľ čo daň má povahu štátnej pohľadávky, ktorá sa stáva splatnou bez ohľadu na protiplnenie.

- 8 V ustanoveniach DOPK bulharský zákonodarca upravil spoločný postup pre vyrubenie daní a povinných príspevkov na sociálne zabezpečenie (kapitola 14 DOPK), ako aj spoločný postup pre vrátenie a započítanie (články 128 až 132 DOPK) v prípadoch, keď sa zdaniteľnej osobe právoplatným rozsudkom alebo správnym rozhodnutím, ktoré nadobudlo právoplatnosť, prizná právo na vrátenie súm zaplatených neprávom alebo bez právneho dôvodu (zaplatených alebo odvedených) v súvislosti s daňami a povinnými príspevkami na sociálne zabezpečenie, ktoré vybrali alebo vyrubili orgány zodpovedné za príjmy.
- 9 Podľa článku 129 ods. 6 prvej vety DOPK však povinné príspevky na sociálne zabezpečenie odvedené bez právneho dôvodu nepatria medzi pohľadávky, ktoré sa vrátia spolu so zákonnými úrokmi za celú dobu, ktorá uplynula od okamihu zaplataenia bez právneho dôvodu a okamihom vrátenia na základe rozhodnutia vydaného orgánom zodpovedným pre príjmy. Podľa tohto ustanovenia vzniká v súvislosti so záväzkami týkajúcimi sa príspevkov na sociálne zabezpečenie zaplatených bez právneho dôvodu povinnosť platiť úroky až odo dňa, keď sa riadne rozhodlo o povinnosti ich vrátenia zdaniteľnej osobe.
- 10 Po druhé vnútroštátny súd skúma relevantnú judikatúru Súdneho dvora, pričom v tomto ohľade okrem iného uvádza:
- 11 Vnútroštátny súd sa odvoláva na rozsudky Metallgesellschaft a i. (C-397/98 a C-410/98), Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04), Littlewoods Retail a i. (C-591/10) a Zuckerfabrik Jülich a i. (C-113/10, C-147/10 a C-234/10), v ktorých Súdny dvor rozhodol, že členské štáty sú povinné vrátiť sumy dane zaplatené v rozpore s právom Únie spolu s úrokmi. Otázka úročenia súm, ktoré boli vybrané v rozpore s ustanoveniami práva Únie, sa na základe zásady procesnej autonómie prenecháva členským štátom.
- 12 VAS poukazuje na tú skutočnosť, že Súdny dvor vo svojej judikatúre rozhodol, že nárok na vrátenie takýchto daní aj napriek chýbajúcej právnej úprave Únie v oblasti vrátenia vnútroštátnych daní vybraných v rozpore s právom Únie je následkom a súčasťou práv, ktoré boli priznané subjektom ustanoveniami práva Únie tak, ako ich vyložil Súdny dvor. Členský štát je povinný vrátiť dane vybrané v rozpore s právom Únie, pričom právo na vrátenie je subjektívnym právom vyplývajúcim z práva Únie (rozsudok Littlewoods Retail a i., [C-591/10, bod 24]).
- 13 Bez príslušnej právnej úpravy Únie prináleží vnútroštátnemu právu jednotlivých členských štátov, aby v súlade so zásadou procesnej autonómie označili príslušné

súdy a upravili procesné postupy v súdnom konaní, ktorými sa občanom zaručí ochrana ich práv priznaných právom Únie, ak tieto postupy nie sú na jednej strane menej výhodné ako príslušné vnútroštátne súdne konanie (zásada ekvivalencie), a na druhej strane prakticky neznemožňujú alebo neprimerane nesťažujú výkon práv priznaných právnym poriadkom Únie (zásada efektivity) (rozsudky Metallgesellschaft a i. [C-397/98 a C-410/98], bod 85, ako aj Test Claimants in the FII Group Litigation, [C-446/04], bod 203). Zásada procesnej autonómie členských štátov prenecháva vnútroštátnemu právnemu poriadku členských štátov, aby upravili procesné prostriedky, ktoré majú zabezpečiť jednotlivcovi práva vyplývajúce z práva Únie, avšak takýto postup nesmie viesť k tomu, že sa uvedené práva vo svojej podstate obmedzia alebo ohrozia.

- 14 Podľa zásady ekvivalencie sú ustanovenia o vrátení súm vybratých v rozpore s vnútroštátnym právom uplatniteľné aj na porovnateľné žiadosti o vrátenie súm, ktoré boli vybrané v rozpore s právom Únie (rozsudok C-591/10). Práve dodržanie zásady ekvivalencie podporuje použitie z časového hľadiska najbližšieho prípadu pri určení okamihu rozhodného pre počítanie úrokov z povinných príspevkov na sociálne zabezpečenie vybraných bez právneho dôvodu, pričom vnútroštátna právna úprava nezodpovedá tejto zásade.
- 15 Podľa zásady ekvivalencie sa z časového hľadiska najbližší prípad, ktorý sa uplatní na účely určenia rozhodného okamihu pre platenie úrokov z povinných príspevkov na sociálne zabezpečenie vybraných bez právneho dôvodu, musí zhodovať s okamihom, ktorý je rozhodujúci pre vznik povinnosti platiť úroky z iných/ostatných príspevkov zaplatených alebo vybraných bez právneho dôvodu na základe rozhodnutia orgánu zodpovedného pre príjmy. Vnútroštátny súd preto považuje ustanovenie článku 129 ods. 6 prvej vety DOPK za neprimerané.
- 16 VAS opakuje, že pri neexistencii právnej úpravy Únie prináleží vnútroštátnemu právnemu poriadku každého členského štátu, aby upravil úrokovú sadzbu a metódu výpočtu dlžných úrokov pri zachovaní zásad ekvivalencie a efektivity takým spôsobom, že nebudú nevýhodnejšie ako podmienky porovnateľných žalôb podľa ustanovení vnútroštátneho práva a nemôžu mať takú podobu, ktorá by prakticky znemožnila výkon práv priznaných právnym poriadkom Únie (rozsudok Littlewoods Retail a i., C-591/10, body 27 a 28). Súdny dvor konštatoval, že síce prináleží vnútroštátnym právnym poriadkom jednotlivých členských štátov, aby stanovili podmienky pre platbu takýchto úrokov vrátane spôsobu výpočtu úrokov, avšak že vnútroštátne právne predpisy nemôžu zdaniteľnej osobe odoprieť primeranú náhradu za výdavky, ktoré musela vynaložiť v súvislosti s daňami, ktoré zaplatila bez právneho dôvodu.
- 17 VAS spresňuje, že Súdny dvor považoval úroky za náhradu nemožnosti disponovať so sumami odvedenými v rozpore s právom Únie (rozsudky Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, bod 112 a nasl., a Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, bod 202 a nasl.). Podľa názoru vnútroštátneho súdu vzniká nárok na zákonné úroky, ako náhradu ujmy, ktorú osoba utrpela v dôsledku zaplatenia dane v rozpore s právom Únie bez právneho

dôvodu súbežne s právom na vrátenie dane zaplatenej bez právneho dôvodu, a ide o subjektívne právo odvodené z práva Únie. Takéto subjektívne právo zahŕňa povinnosť zaplatiť zákonné úroky od okamihu zaplatenia takejto dane. Podľa VAS je zrejmé, že zdaniteľná osoba utrpí ujmu práve od tohto okamihu, a nie neskôr, pretože nemôže disponovať dotknutou peňažnou sumou.

- 18 Vrátia sa teda nielen dane vybraté bez právneho dôvodu, ale aj sumy, ktoré boli štátu zaplatené alebo ním vybraté v priamej súvislosti s touto daňou. To zahŕňa aj straty spôsobené nemožnosťou disponovať peňažnými sumami v dôsledku predčasnej splatnosti dane (rozsudky *Metallgesellschaft a i.* (C-397/98 a C-410/98, body 87 až 89), *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, bod 205), *Littlewoods Retail a i.* (C-591/10, bod 25), ako aj *Zuckerfabrik Jülich a i.* (C-113/10, C-147/10 a C-234/10, bod 65).
- 19 Súd má napokon s ohľadom na zásady vytvorené v judikatúre Súdneho dvora pochybnosti o tom, či je právna úprava, o akú ide v konaní vo veci samej, ktorá obmedzuje dlžné úroky len na sumu, ktorá sa vypočíta odo dňa, keď vznikla povinnosť vrátiť záväzky vyplývajúce z príspevkov na sociálne zabezpečenie, ktoré boli uhradené bez právneho dôvodu (podľa článku 129 ods. 1 až 4 DOPK) v súlade s požiadavkami stanovenými Súdny dvorom. Vzniká otázka, či výška úrokov musí závisieť od dĺžky doby, počas ktorej nebolo možné disponovať sumou zaplatenou bez právneho dôvodu, a či takáto doba zahŕňa aj dobu od okamihu zaplatenia spornej sumy bez právneho dôvodu a okamihom jej vrátenia.
- 20 Vnútroštátny súd preto považuje výklad ustanovení Únie, konkrétne článku 4 ods. 3 Zmluvy o Európskej únii (zásada lojálnej spolupráce a s tým súvisiace zásady ekvivalencie a efektivity), článku 19 ods. 1 druhej vety ZEÚ a článku 291 ods. 1 Zmluvy o fungovaní Európskej únie za potrebné pre riadne rozhodnutie v právnom spore.