

Vec C-453/23

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

Dátum podania:

19. júl 2023

Vnútroštátny súd:

Naczelny Sąd Administracyjny

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

19. apríl 2023

Žalobkyňa:

E. sp. z o.o.

Žalovaný:

Prezydent Miasta Mielca

PRACOVNÝ DOKUMENT

Predmet konania pred vnútroštátnym súdom

Kasačná sťažnosť predložená na Naczelny Sąd Administracyjny (Najvyšší správny súd, Poľsko) spoločnosťou s ručením obmedzeným E. sp. z o.o. proti rozsudku Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie (Vojvodský správny súd Rzeszów, Poľsko) z 19. októbra 2021 vydaného vo veci žaloby E. sp.z o.o. na individuálny výklad ustanovení daňového zákona v oblasti dane z nehnuteľností vydaný primátorom mesta Mielec 14. júna 2021.

Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania

Výklad článku 107 ods. 1 a článku 108 ods. 3 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (ďalej len „ZFEÚ“) v spojení s článkom 2 nariadenia Rady (EÚ) 2015/1589 z 13. júla 2015 stanovujúce podrobné pravidlá na uplatňovanie článku 108 Zmluvy o fungovaní Európskej únie. Prejudiciálne otázky boli predložené podľa článku 267 ZFEÚ.

Prejudiciálne otázky

1. Na základe článku 107 ods. 1 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (konsolidované znenie: Ú. v. EÚ C 202, 2016, s. 47) sa naruša hospodárska súťaž alebo hrozí narušenie hospodárskej súťaže tým, že členský štát poskytne daňovú úľavu určenú všetkým podnikateľom, ako je uvedené v článku 7 ods. 1 bode 1 písm. a) ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Zákon z 12. januára 1991 o miestnych daniach a poplatkoch Dz. U. z roku 2019, položka 1170 v znení zmien), spočívajúcu v oslobodení od dane z nehnuteľností pozemkov, budov a stavieb, ktoré sú súčasťou železničnej infraštruktúry v zmysle ustanovení o železničnej doprave prístupnej železničným dopravcom?
2. V prípade kladnej odpovede na prvú otázku je podnikateľ, ktorý využil oslobodenie od dane na základe vyššie uvedeného vnútroštátneho právneho predpisu zavedeného bez dodržania požadovaného postupu uvedeného v článku 108 ods. 3 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (konsolidované znenie: Ú. v. EÚ C 202, 2016, s. 47) v spojení s článkom 2 nariadenia Rady (EÚ) 2015/1589 z 13. júla 2015 stanovujúceho podrobné pravidlá na uplatňovanie článku 108 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (konsolidované znenie) (Text s významom pre EHP, Ú. v. EÚ L 248, s. 9) povinný zaplatiť dlžnú daň spolu s úrokami?

Citované právne predpisy Únie

Zmluva o fungovaní Európskej únie: článok 107 ods. 1, článok 108 ods. 3, článok 267;

Nariadenie Rady (EÚ) 2015/1589 z 13. júla 2015 stanovujúce podrobné pravidlá na uplatňovanie článku 108 Zmluvy o fungovaní Európskej únie: článok 2

Citované vnútroštátne právne predpisy

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Zákon z 12. januára 1991 o miestnych daniach a poplatkoch, Dz.U. z roku 2019, položka 1170 v znení zmien, ďalej len „u.p.o.l.“): článok 2 ods. 1 a 2, článok 4 ods. 1, článok 7 ods. 1 bod 1 písm. a);

Podľa článku 7 ods. 1 bod 1 písm. a) u.p.o.l. (Zákon o miestnych daniach a poplatkoch), uvedeného v prvej prejudiciálnej otázke, oslobodenie od dane z nehnuteľností sa vzťahuje na pozemky, budovy a stavby, ktoré sú súčasťou železničnej infraštruktúry v zmysle ustanovení o železničnej doprave sprístupnenej železničným dopravcom.

Ustawa z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Zákon z 30. apríla 2004 o konaní vo veciach pomoci poskytnutej štátom Dz. U. z roku 2023, položka 702): článok 6 ods. 2.

Zhrnutie skutkového stavu a priebehu konania

- 1 Spoločnosť, ktorá podala žalobu a ktorej vzniká povinnosť zaplatiť daň z nehnuteľností vzťahujúcu sa na infraštruktúru a pozemky pod ňou, požiadala primátora mesta Mielec (ďalej len „výkladový orgán“) o písomný individuálny výklad ustanovení zákona o miestnych daniach. V žiadosti uviedla, že ako subjekt vykonávajúci podnikateľskú činnosť má na pozemku, ktorý vlastní, železničnú vlečku a patrí jej časť infraštruktúry železničnej vlečky. Podľa jej názoru od sprístupnenia vlečky inému dopravcovi, ktorý bude v jej mene vykonávať dopravné služby, bude môcť uplatniť oslobodenie od dane z nehnuteľností na celý pozemok zapísaný v katastri, na ktorom sú lokalizované prvky železničnej infraštruktúry, ako aj na pozemky nadobudnuté v budúcnosti, ktoré budú tiež čiastočne pokryté vlečkou (železničná infraštruktúra).
- 2 Na potvrdenie svojho stanoviska položila táto spoločnosť výkladovému orgánu tieto otázky: 1. Môže sa uplatniť oslobodenie od dane z nehnuteľností podľa článku 7 ods. 1 bodu 1 písm. a) u.p.o.l. (Zákon o miestnych daniach a poplatkoch) na pozemky a infraštruktúru, počnúc okamihom vydania súhlasu na vjazd na vlečku a udelenia príslušného povolenia licencovanému železničnému dopravcovi, čo sa má uskutočniť v roku 2021? 2. Môže sa uplatniť oslobodenie od dane z nehnuteľností podľa článku 7 ods. 1 bodu 1 písm. a) u.p.o.l. na celkovú výmeru nových pozemkov?
- 3 Výkladový orgán zistil, že stanovisko spoločnosti bolo nesprávne. Podľa jeho názoru napriek formálnemu splneniu podmienok na udelenie výnimky nie je možné toto právo realizovať, pretože porušuje právne predpisy Únie

o poskytovaní štátnej pomoci poskytnutej. Novela zákona, dôsledkom ktorej bola štátom poskytnutá pomoc podnikateľom vo forme oslobodenia od dane z nehnuteľností, nebola podrobená postupu predchádzajúcej kontroly zo strany Európskej komisie.

- 4 Žalobkyňa následne predložila žalobu proti tomuto individuálnemu rozhodnutiu na Wojewódzki Sąd Administracyjny w Rzeszowie (Vojvodský správny súd Rzeszów, Poľsko), ktorý je súdom prvého stupňa.
- 5 Súd prvého stupňa jej žalobu zamietol. Uvedený súd uviedol, že oslobodenie od dane, ktorým sa spoločnosť odbremení od daňového zaťaženia v prospech rozpočtu verejného subjektu (samosprávnej jednotky), spĺňa podmienky na jeho uznanie ako pomoci poskytnutej štátom a preto poukázal na potrebu preskúmať, či vnútroštátny normotvorca splnil požiadavky uvedené v ustanoveniach článkov 107 a 108 ZFEÚ.
- 6 Následne súd prvého stupňa zistil, že ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o zmianie ustawy o transporcie kolejowym oraz niektórych innych ustaw (Zákon zo 16. novembra 2016, ktorým sa mení a dopĺňa zákon o železničnej doprave a niektoré ďalšie zákony) nebol oznámený Európskej komisii na účely predbežného konzultačného postupu. Pre členský štát to znamená osobitné dôsledky vyplývajúce zo ZFEÚ a nariadenia 2015/1589.
- 7 Súd prvého stupňa tiež zistil, že stanovisko výkladového orgánu, že spoločnosť nemohla uplatniť svoje právo podľa článku 7 ods. 1 bodu 1 písm. a) u.p.o.l. (Zákon o miestnych daniach a poplatkoch) má právny základ. Výkladový orgán sa preto pri posudzovaní navrhovanej budúcej udalosti mohol odvolávať priamo na právne predpisy Únie, jednak na články 107 a 108 ZFEÚ, ako aj článok 3 nariadenia 2015/1589, pretože zistená vec sa týka problematiky selektívnej novej štátnej pomoci poskytovanej prostredníctvom členských štátov podnikateľom, teda veci prevedenej do kompetencie Únie v rámci otázok súvisiacich s ochranou vnútorného trhu a konkurencieschopnosti podnikov.
- 8 Žalobkyňa, ktorá nesúhlasila s odôvodnením súdu prvého stupňa, podala kasačnú sťažnosť na vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania.

Podstatné tvrdenia účastníkov konania pred vnútroštátnym súdom

- 9 Žalobkyňa – sa na rozdiel od výkladového orgánu – domnieva, že výnimka uvedená v článku 7 ods. 1 bode 1 písm. a) u.p.o.l. (Zákon o miestnych daniach a poplatkoch) nespĺňa kritériá štátnej pomoci a o jej zavedení nebolo potrebné upovedomiť Európsku komisiu.

Stručné odôvodnenie návrhu na začatie prejudiciálneho konania

- 10 Pokiaľ ide o prvú otázku, vnútroštátny súd uvádza, že ustanovenia u.p.o.l. (Zákon o miestnych daniach a poplatkoch) v platnosti do konca roka 2016, ktoré obmedzovali uplatnenie výnimky na malú skupinu subjektov (prevádzkovatelia železničných tratí a vlastníci viacerých prekladísk), čo predstavovalo riziko uznania tejto výnimky za neoprávnenú pomoc poskytnutú štátom z dôvodu jej zjavnej selektívnosti pri jej uplatňovaní. Výnimka uvedená v článku 7 ods. 1 bode 1 písm. a) u.p.o.l. v znení platnom od 1. januára 2017 zrejme nepredstavuje štátnu pomoc.
- 11 Od 1. januára 2017 sa rozsah oslobodenia od dane stanovený v článku 7 ods. 1 bode 1 písm. a) u.p.o.l. (Zákon o miestnych daniach a poplatkoch) rozšíril. Od dane z nehnuteľností boli oslobodené najmä železničné vlečky, ktoré boli v predchádzajúcom znení právnych predpisov vynechané, vrátane tých, ktoré tvoria takzvanú súkromnú infraštruktúru, t.j. nachádzajúce sa v baniach, výrobných závodoch alebo elektrárnach, ktoré sú hnacou silou celej železničnej nákladnej dopravy. Okrem toho sa výnimka vzťahuje aj na stavby, ktoré sú súčasťou železničnej infraštruktúry, a rozsah výnimky sa rozšíril aj na pozemky (vzťahuje sa na evidenčné pozemky, ktoré sú súčasťou železničnej infraštruktúry a nielen na časti pozemkov, ktoré zaberajú koľaje, ako to bolo v prípade predchádzajúceho znenia predpisov). Od 1. januára 2017 však na uplatnenie oslobodenia od dane železničnej infraštruktúry nestačí len samotná vlečka na pozemku; je potrebné ho skutočne sprístupniť železničnému dopravcovi.
- 12 Výnimka uvedená v článku 7 ods. 1 bode 1 písm. a) u.p.o.l. (Zákon o miestnych daniach a poplatkoch) sa od 1. januára 2017 vzťahuje na neobmedzený okruh žiadateľov (výnimku môže využiť každý podnikateľ, ktorý využíva železničnú dopravu). V dôsledku toho nie je určený špecificky individualizovaným podnikateľom, ani určitému odvetviu alebo regiónu, ani špecifickej činnosti, v dôsledku ktorej by bola zvýhodnená výroba určitých druhov tovaru. Kritérium špecifického typu infraštruktúry použité v tomto ustanovení však môže vyvolávať pochybnosti, čo v praxi znamená, že podnikatelia vykonávajúci podnikateľskú činnosť v rovnakých odvetviach (napr. bane, teplárne, pivovary) sa môžu nachádzať v rôznej situácii z hľadiska ich daňového zaťaženia.
- 13 Vnútroštátny súd dodáva, že ak rozlišovanie situácií hospodárskych subjektov nevyplýva priamo zo zavedeného mechanizmu oslobodenia a každý hospodársky subjekt k nemu má prístup, charakter selektívnosti mu nemožno v zásade pripísať. Každý podnikateľ (bez ohľadu na región, odvetvie a iné znaky), ktorý využíva železničnú dopravu na vlastnenej železničnej vlečke, má nárok na zákonné oslobodenie od dane podľa článku 7 ods. 1 bodu 1 písm. a) u.p.o.l. (Zákon o miestnych daniach a poplatkoch). Skutočnosť, že oslobodenie od dane stanovené vnútroštátnym právom nemožno považovať za selektívne bráni tomu, aby nastal predpoklad narušenia hospodárskej súťaže a následne došlo k uznaniu takéhoto oslobodenia ako pomoci poskytovanej štátom v zmysle článku 107 ZFEÚ.

- 14 Na druhej strane vznikajú pochybnosti o akejkolvek skrytej selektívnosti spojenej s použitím na prvý pohľad objektívnych kritérií na oslobodenie. Ide teda o vecnú selektívnosť, ktorá je využitá ako účinný nástroj zvýhodňovania určitých podnikov alebo odvetví bez ohľadu na to, že nie je určená len týmto podnikom (odvetviam).
- 15 Vnútroštátny súd uvádza, že výnimka stanovená v článku 7 ods. 1 bode 1 písm. a) u.p.o.l. (Zákon o miestnych daniach a poplatkoch) bola zavedená pri príležitosti rozsiahlej novely zákona o železničnej doprave, ktorým sa prebrala smernica Európskeho parlamentu a Rady 2012/34/EÚ z 21. novembra 2012, ktorou sa zriaďuje jednotný európsky železničný priestor. Cieľom smernice 2012/34/EÚ a novely zákona o železničnej doprave je rozvoj železníc, dosiahnutý okrem iného aj liberalizáciou právnych predpisov a stimulačnými aktivitami. Podobu výnimky vo vzťahu k železničnej doprave platnú od 1. januára 2017 možno považovať za racionálnu a zodpovedajúcu stimulačnej funkcii dane, ktorá takto motivuje podnikateľov k využívaniu bezpečnej železničnej dopravy s nulovou emisiou.
- 16 Druhá otázka sa týka situácie, v ktorej podnikateľ využil oslobodenie od dane na základe predmetného vnútroštátneho právneho predpisu zavedeného bez dodržania požadovaného postupu uvedeného v článku 108 ods. 3 ZFEÚ a v súčasnosti zostáva neisté, či za okolností, akými sú okolnosti v spore prejednávanom pred vnútroštátnym súdom, je povinný zaplatiť dlžnú daň spolu s úrokmi.
- 17 Tu analyzovaný problém je veľmi dôležitý, pretože za obdobie štyroch rokov od zavedenia výnimky daňové úrady ani správne súdy nespochybnili jej využitie podnikateľmi. Z toho vyplynulo presvedčenie, že využitie oslobodenia od dane bolo správne. Od roku 2021 štyri roky po zavedení výnimky, daňové úrady začali odmietat' uplatňovať výnimku s odvolaním sa na neoznámenie výnimky zo strany Poľska Európskej komisii a súvisiaceho rizika pomoci poskytnutej štátom. Prípád sa teda zaoberá zásadnými otázkami. Takáto situácia narúša základné práva zdaniteľných osôb a odporuje právnej istote a priaznivému ekonomickému prostrediu. Ešte trestuhodnejšie by bolo, keby sa ukázalo, že finančné náklady celej tejto situácie by v konečnom dôsledku mali znášať podnikatelia.
- 18 Kľúčovou otázkou teda je, či zdaniteľné osoby môžu znášať negatívne dôsledky v podobe povinnosti platiť daň spolu s úrokmi, ak konali v dôvere v zákon. Ak by sa ukázalo, že predmetné oslobodenie nebolo oznámené v rozpore s takouto povinnosťou, mali by byť z ekonomického hľadiska povinní neoprávnene poskytnutú pomoc vrátiť, t. j. zaplatiť daň spolu s úrokmi, alebo by mala byť takáto povinnosť vylúčená z dôvodu rešpektovania zásady legitímneho očakávania?
- 19 Význam prípadného rozsudku Súdneho dvora Európskej únie môže byť teda veľmi široký a môže sa týkať kvality daňového práva, akceptovateľných postupov štátnych orgánov a zodpovednosti za ich konanie či opomenutie. Aj keď sa Súdny

dvor Európskej únie k pomoci poskytovanej štátom vyjadroval mnohokrát, jeho judikatúra sa zatiaľ netýkala dane z nehnuteľností v rozsahu uvedenom v otázke.

- 20 Vnútroštátny súd má pochybnosti o tom, či zavedenie predmetnej výnimky do poľského právneho poriadku môže viesť k nerovnováhe na trhu Únie v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ a to aj prostredníctvom potenciálne selektívnej povahy tohto oslobodenia. Vec prejednávaná vnútroštátnym súdom sa týka oslobodenia od dane z nehnuteľností, takže možno preskúmať, či ide o typ štátnej pomoci poskytnutej členskými štátmi, ktorý musí schváliť Európska komisia, alebo či ide len o výnimku objektívnej povahy, ktorá nespadá pod pojem pomoc poskytovaná štátom. Výnimka je podľa jeho názoru zákonná a v súlade s právnymi predpismi Únie, no vzniká otázka, či ju možno uplatniť pri absencii oznamovacej povinnosti.
- 21 Vnútroštátny súd uvádza, že výklad pojmu „pomoc poskytovaná... štátom“ môže vyvolať pochybnosti o výklade, pretože nie je definovaný v práve Únie. Definícia pomoci poskytovanej štátom podľa Súdneho dvora Európskej únie – na základe výkladu článku 107 ods. 1 ZFEÚ – je široká a pokrýva široké spektrum opatrení na podporu podnikania zo strany štátu. V judikatúre Súdneho dvora existujú štyri kritériá na uznanie danej pomoci (opatrenia pomoci) za nezlučiteľnú s vnútorným trhom. Pomoc musí kumulatívne spĺňať tieto podmienky: 1) musí byť poskytnutá prostredníctvom štátnej intervencie alebo zo štátnych prostriedkov; 2) musí predstavovať ekonomický prínos pre podnikateľa; 3) musí mať selektívny charakter; 4) ovplyvňovať obchod medzi členskými štátmi a narúšať hospodársku súťaž alebo hroziť narušením hospodárskej súťaže. Podľa tohto súdu existencia dvoch posledných podmienok vyvoláva v prejednáwanej veci pochybnosti.
- 22 Vnútroštátny súd poukazuje na to, že v prípade ďalšej zmeny článku 7 u.p.o.l. (Zákon o miestnych daniach a poplatkoch) zo 17. novembra 2021, spočívajúcej v rozšírení daňovej úľavy na železničné nákladné terminály, poľský normotvorca uznal, že existuje riziko poskytnutia pomoci štátom a preto je potrebné oznámenie Európskej komisii. Vnútroštátny súd však v tejto súvislosti zdôrazňuje, že táto zmena sa týka konkrétnych subjektov. Dodáva, že v poľskej ekonomickej realite je toľko podnikateľov (súkromných aj štátnych), ktorí vlastnia pozemky, na ktorých sa nachádza železničná infraštruktúra, že zahrnutie tejto infraštruktúry do daňovej úľavy môže podkopať tézu o selektívnom charaktere oslobodenia od dane zavedenom v roku 2017. Kladie si preto otázku, či oslobodenie od dane pre železničnú infraštruktúru znamená sektorovú pomoc poskytovanú podnikateľom, ktorí vlastnia nehnuteľnosti, na ktorých sa takáto infraštruktúra nachádza.
- 23 Vnútroštátny súd dospel k záveru, že existujú ďalekosiahle pochybnosti, pokiaľ ide o potenciálny vplyv predmetného oslobodenia na hospodársku súťaž, najmä vzhľadom na možnosť, že toto oslobodenie je selektívne (skrytá selektivnosť). V tejto situácii je kľúčové určiť, či aj v prípade pravdepodobnosti pomoci uvedenej v článku 107 ods. 1 ZFEÚ bolo potrebné oznámiť návrh legislatívnych zmien a či následkom nesplnenia takéhoto oznámenia v súlade s článkom 108 ods. 3 ZFEÚ je nemožnosť poskytnúť pomoc. Následne je potrebné určiť, či

napriek tomu, že ustanovenie článku 7 ods. 1 bodu 1 písm. a) zákona v znení platnom v rokoch 2017 až 2021, zavedené do vnútroštátneho právneho poriadku, mohlo v prípade absencie oznámenia predstavovať pre podnikateľov základ pre nadobudnutie práva na oslobodenie.

PRACOVNÝ DOKUMENT