

Věc C-201/24

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

Datum doručení:

13. března 2024

Předkládající soud:

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (Slovensko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

29. února 2024

Žalobkyně:

A.En. Slovensko s.r.o.

Žalovaný:

Úrad pre vybrané hospodárske subjekty

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

NAJVYŠŠÍ [číslo věci]
SPRÁVNÝ SÚD [omissis]
SLOVENSKEJ REPUBLIKY [omissis]

USNESENÍ

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (Nejvyšší správní soud Slovenské republiky) [složení senátu] [omissis] v právní věci žalobkyně (stěžovatelka): **A.En.Slovensko s.r.o.** [omissis] [údaje o advokátovi] [omissis] proti žalovanému: **1/ Úrad pre vybrané hospodárske subjekty** (Úřad pro vybrané hospodářské subjekty), **2/ Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky** (Finanční ředitelství Slovenské republiky), v řízení o kasační stížnosti podané žalobkyní proti rozsudku Krajského soudu v Bratislavě (Krajský soud v Bratislavě) [číslo věci] [omissis] ze dne 2. července 2020 [kód ECLI] [omissis]

r o z h o d l:

I. Řízení se **p ř e r u š u j e**.

II. Soudnímu dvoru Evropské unie se předkládají podle článku 267 Smlouvy o fungování Evropské unie následující předběžné otázky:

1. Musí být článek 4 odst. 1 ve spojení s článkem 9 směrnice 2009/133/ES vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě (zákon o osobitnom odvode [zákon o zvláštním odvodu]), která zatěžuje zvláštním odvodem i kapitálový zisk plynoucí z transakce (převodu aktiv) mezi společnostmi se sídlem ve Slovenské republice?

2. Lze se dovolávat účinku čl. 4 odst. 1 ve spojení s článkem 9 směrnice 2009/133/ES spočívajícího v nezdaňování kapitálových zisků z převodu aktiv vypočtených jako rozdíl mezi skutečnou hodnotou převedených aktiv a pasiv a jejich hodnotou pro daňové účely i v případě vnitrostátní transakce uskutečněné mezi společnostmi se sídlem v tomtéž členském státě, pokud vnitrostátní právní úprava zatěžuje kapitálový zisk plynoucí z takové transakce plněním, které má účinky zdanění (rozuměj zvláštní odvod)?

O d ů v o d n ě n í

- 1 Soudnímu dvoru Evropské unie (dále jen „**Soudní dvůr**“) se předkládá žádost o rozhodnutí o předběžné otázce ohledně výkladu čl. 4 odst. 1 ve spojení s článkem 9 směrnice Rady 2009/133/ES ze dne 19. října 2009 o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, částečných rozděleních, převezech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států a při přemístění sídla evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti mezi

členskými státy (dále jen „směrnice o fúzích“ nebo „směrnice o daňové neutralitě“).

- 2 Základem této žádosti jsou právní nejasnosti, které nastaly v rámci soudního přezkumu rozhodnutí orgánů finanční správy o vyměření odvodu stěžovatelce, která uskutečnila nepeněžité vklady do dceřiných společností (dále jen „transakce“), přičemž kapitálový zisk vzniklý v důsledku uskutečnění této transakce byl zatížen zvláštním odvodem z regulované činnosti podle zákona č. 235/2012 Z. z. o osobitnom odvode z podnikania v regulovaných odvetviach a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon č. 235/2012 o zvláštním odvode z podnikání v regulovaných odvětvích a o změně některých zákonů) (dále jen „zákon o odvodu“).

Právní rámec

Unijní právo

- 3 Článek 4 odst. 1 směrnice o fúzích stanoví:

Fúze, rozdělení ani částečné rozdělení nemají za následek zdanění kapitálových zisků vypočtených jako rozdíl mezi skutečnou hodnotou převedených aktiv a pasiv a jejich hodnotou pro daňové účely.

- 4 Článek 9 směrnice o fúzích stanoví:

Články 4, 5 a 6 se použijí na převody aktiv.

Slovenské právo

Zvláštní odvod z výnosů z podnikání při regulované činnosti upravuje ve slovenském právu zákon č. 235/2012 Z. z. o osobitnom odvode z podnikania v regulovaných odvetviach a o zmene a doplnení niektorých zákonov (zákon č. 235/2012 o zvláštním odvode z podnikání v regulovaných odvětvích a o změně některých zákonů).

- 5 Podle § 3 odst. 1 písm. a) bodu 1. a písm. b) zákona o odvodu ve znění použitelném na projednávanou věc platí:

„Regulovanou osobou je osoba nebo organizační složka zahraniční osoby, která

a) má oprávnění k výkonu činnosti v oblasti

(kromě jiného) 1. energetiky na základě povolení vydaného Úradom pre reguláciu sieťových odvetví [(Úřad pro regulaci síťových odvětví, Slovensko)] podle zvláštního předpisu,

b) předpokládá, že bude činnost v oblasti podle písmena a) vykonávat celé odvodové období.[“]

6 § 13 odst. [1] zákona o odvodu ve znění účinném v době uskutečnění transakce stanovoval:

Osoba nebo organizační složka zahraniční osoby, která má k 1. září 2012 oprávnění k výkonu činnosti uvedené v § 3 odst. 1 písm. a) a jejíž poměr výnosů z činnosti v oblasti podle § 3 odst. 1 písm. a) za účetní období před účinností tohoto zákona dosáhl alespoň 50 % celkových výnosů tohoto účetního období, se považuje za regulovanou osobu podle tohoto zákona. Takové regulované osobě vzniká povinnost platit odvod, počínaje odvodovým obdobím, kterým je září 2012, pokud její výsledek hospodaření před účinností tohoto zákona dosáhl alespoň částku základu odvodu podle § 4 odst. 2. Za účetní období podle předchozích vět se považuje účetní období bezprostředně předcházející účinnosti tohoto zákona, za které vznikla povinnost sestavit řádnou účetní závěrku a předložit ji spolu s daňovým přiznáním ve lhůtě, která uplynula před účinností tohoto zákona.“

7 § [omissis] [5] ods. [omissis] [1] zákona o odvodu ve znění účinném v době uskutečnění transakce stanovoval jako základ odvodu „výsledek hospodaření vykázaný za to účetní období, v němž má regulovaná osoba oprávnění k výkonu činnosti v oblasti podle § 3 odst. 1 písm. a), vynásobený koeficientem podle odstavce 5; tento základ odvodu se použije při výpočtu odvodu pro účely vyúčtování odvodů podle § 9 za odvodová období, která patří do účetního období, za které byl vykázan výsledek hospodaření.“

8 Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů (zákon č. 595/2003 o dani z příjmů, dále jen „zákon o dani z příjmů“) v § 17d odst. 1 písm. a) ve znění účinném v době uskutečnění transakce stanovil, že, „do základu daně vkladatele nepeněžitěho vkladu, kterým je individuálně vložený majetek, podnik anebo jeho část, a který určuje základ daně podle §17 odst. 1 písm. b) anebo písm. c), se ve zdaňovacím období, v němž dojde ke splacení nepeněžitěho vkladu, nezahrnuje rozdíl mezi hodnotou nepeněžitěho vkladu započítanou na vklad společníka a hodnotou nepeněžitěho vkladu v účetnictví, přičemž příjemce nepeněžitěho vkladu převezme vložený majetek a závazky v původních cenách podle zvláštního předpisu a hmotný majetek a nehmotný majetek v původních cenách podle § 25.“

9 Podle ustanovení § 17d odst. 7 zákona o dani z příjmů se citovaný odstavec 1 použije i v případě, „pokud je předmětem nepeněžitěho vkladu individuálně vložený majetek, kterým je cenný papír nebo obchodní podíl nebo podnik anebo jeho část, který vkládá vkladatel nepeněžitěho vkladu se sídlem na území Slovenské republiky příjemci nepeněžitěho vkladu do členského státu Evropské unie nebo státu, který je smluvní stranou Dohody o Evropském hospodářském prostoru, přičemž tento majetek, podnik nebo jeho část zůstává funkčně spojený se stálou provozovnou příjemce nepeněžitěho vkladu umístěnou na území Slovenské republiky a příjemce nepeněžitěho vkladu převezme nepeněžitý vklad v původních cenách. Pokud u příjemce nepeněžitěho vkladu nezůstává majetek,

podnik anebo jeho část funkčně spojený se stálou provozovnou umístěnou na území Slovenské republiky, vkladatel nepeněžitýho vkladu postupuje podle § 17b“ (ustanovení upravující nepeněžitý vklad v reálných hodnotách).

Spor v původním řízení

- 10 Obchodní společnost A.En. Slovensko s.r.o. [omissis] (dále jen „**stěžovatelka**“) je podle zákona o odvodu tzv. regulovanou osobou vykonávající tzv. regulovanou činnost, která může podléhat povinnosti platit zvláštní odvod podle dotčeného zákona. Stěžovatelka je slovenskou obchodní společností a současně členkou skupiny A.En., kterou tvoří společnosti z několika členských států EU působících v oblasti výroby elektrické energie, obchodu s elektrickou energií, plynárenství a teplárenství. V roce 2017 došlo ke změně struktury skupiny A.En., v jejímž rámci uskutečnila stěžovatelka v průběhu měsíců října až prosince 2017 sérii vnitrostátních transakcí spočívajících v uskutečnění nepeněžitých vkladů do jiných slovenských dceřiných společností. To vedlo k deklarovanému výsledku hospodaření společnosti za rok 2017, z něhož více než 98 % vykázaných aktiv pocházelo z přecenění uskutečněných nepeněžitých vkladů.
- 11 Žalovaný 1/ vydal dne 19. 7. 2019 rozhodnutí, kterým na základě provedení zúčtování odvodů určil stěžovatelce jako regulované osobě nedoplatek ze zúčtování zvláštních odvodů ve výši 701 222,40 eur za odvodová období spadající do účetního období od 1. 1. 2017 do 31. 12. 2017.
- 12 Proti tomuto rozhodnutí podala stěžovatelka námitku v souladu s § 8 odst. 6 zákona o odvodu, směřující proti základu zvláštního odvodu z podnikání v regulovaných odvětvích, proti výši odvodu a výši zúčtování odvodů. Namítala, že výsledek hospodaření před zdaněním ve výši 10 319 149,01 eur tvořil výsledek hospodaření z hospodářské činnosti před zdaněním ve výši 157 711,25 eur a výsledek hospodaření z finanční činnosti před zdaněním ve výši 10 161 437,76 eur. Uvedl, že výsledek hospodaření z finanční činnosti představoval jen jednorázovou účetní operaci z činnosti, která nepatří do regulované činnosti regulované osoby, která nevedla k jejímu finančnímu obohacení, a jednalo se jen o její vnitropodnikovou reorganizaci, a proto výsledek hospodaření před zdaněním za rok 2017 sestává v převážné míře ze zisku z činností, které nespádají do regulované činnosti. Namítala proto, že základ zvláštního odvodu a jeho samotná výše určená rozhodnutím správce odvodu nemají být vypočteny z výsledku hospodaření, jehož není dosaženo z výnosů z regulované činnosti.
- 13 Žalovaný 2/ v řízení o posuzování námitky podané stěžovatelkou uvedl, že při použití § 5 zákona o odvodu je od začátku účinnosti tohoto zákona základem odvodu výsledek hospodaření před zdaněním uvedený na řádku 100 daňového přiznání (§ 5 odst. 3 tohoto zákona) anebo výsledek hospodaření před zdaněním, vykázaný podle mezinárodních účetních norem, upravený podle zvláštního předpisu. Zdůraznil, že zákon o dani z příjmů neumožňuje již žádnou následnou úpravu výsledku hospodaření, který je základem odvodu, a to bez ohledu na skutečnost, jakou finanční transakci regulovaná osoba uskutečnila, a jejíž

výsledek se zahrnuje z hlediska účetnictví do výsledku hospodaření. Konstatoval, že není ani oprávněný posuzovat vznik a právní základ transakce, z níž vznikl regulované osobě rozdíl jako výnos zahrnutý do výsledku hospodaření vykázany na řádku 100 daňového přiznání. Ten je sice základem odvodu, ale z daňového hlediska se podle ustanovení § 17d zákona o dani z příjmů nezahrnuje do základu daně, a proto byl následně tento výnos dosažený z finanční činnosti v daňovém přiznání z výsledku hospodaření odečten. Žalovaný 2/ v této souvislosti zdůraznil, že zvláštní odvod je považován za platbu, která je odečitatelná, a snižuje tedy základ daně a daň z příjmů k úhradě.

Řízení u vnitrostátních soudů

- 14 Proti přezkoumávanému rozhodnutí podala stěžovatelka u Krajského soudu v Trnavě (Krajský soud v Trnavě, dále také jako „správní soud“) správní žalobu, kterou správní soud zamítl. V odůvodnění rozsudku identifikoval jako klíčovou spornou otázku, zda je možné odvozovat výši odvodu z celkového výsledku hospodaření dosaženého regulovanou osobou, nebo jen z výsledku hospodaření dosaženého výkonem regulované činnosti. Argumentoval tím, že provázané obchodní podíly a akcie, které představovaly nepeněžitě vklady, byly v době nepeněžitě vkladu evidované v účetnictví stěžovatelky v jejich (nižší) účetní hodnotě, než byla jejich (vyšší) uznaná hodnota určená znaleckým posudkem v době převodu (skutečná hodnota), a proto byla povinná zaúčtovat kladný rozdíl mezi skutečnou hodnotou obchodních podílů a akcií započítanou na vklad a jejich účetní hodnotou jako výnos, čímž účetně došlo k nárůstu výsledku hospodaření, který však nevznikl dodáním (prodejem) elektřiny, tedy regulovanou činností žalobkyně. Tím, že nepeněžitě vklady byly uskutečněny z hlediska daně z příjmů v původních cenách, takový výnos z důvodu rozdílu mezi hodnotou nepeněžitě vkladu, započítanou do vkladu společníka a hodnotou nepeněžitě vkladu v účetnictví vkladatele – stěžovatelky nebyl zahrnut do základu daně. To znamená, že výnos z nepeněžitě vkladu představoval nezdanitelný výnos podle § 17d odst. 1 písm. a) zákona o dani z příjmů.
- 15 V odůvodnění napadeného rozsudku poukázal správní soud na rozhodnutí Soudního dvora C-376/18 ze dne 12. prosince 2019, z kterého vyplývá, že směrnice 2003/54/ES (třetí elektroenergetická směrnice) musí být vykládána v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, která zavádí zvláštní odvod z výnosů z činností prováděných v tuzemsku i v zahraničí podniky, jež působí na základě povolení vydaného orgánem veřejné moci v různých odvětvích regulované činnosti, včetně podniků, které jsou držiteli povolení k dodávce elektřiny, vydaného příslušným vnitrostátním regulačním orgánem.
- 16 Při posuzování námítky týkající se rozporu napadených rozhodnutí orgánů finanční správy se směrnicí o daňové neutralitě správní soud zdůraznil výlučnou pravomoc členských států, pokud jde o opatření týkající se veřejných financí, za které považuje i zavedení zvláštního odvodu. Dodal, že tak soudí zejména proto, že účelem zvláštního odvodu není předcházení daňovým únikům a dvojímu zdanění, ale konsolidace veřejných financí. S ohledem na odlišný účel tohoto

opatření ve srovnání s cíli směrnice o fúzích proto podle správního soudu způsob provedení této směrnice ve Slovenské republice neodůvodňuje závěr, že zákon o odvodu by se měl i ve vztahu k vnitrostátním transakcím vykládat v souladu s ní.

- 17 Rozsudek správního soudu napadla stěžovatelka kasační stížností. Námitky v ní obsažené jsou typově i z obsahového hlediska identické s těmi, které vznesla během řízení o námitce u žalovaného 2/, jakož i v rámci řízení u správního soudu.
- 18 Stěžovatelka odkazuje zejména na rozhodnutí Nejvyššího soudu SR (Nejvyšší soud Slovenské republiky) [číslo věci] [omissis] ze dne 31. 7. 2019, kterým Nejvyšší soud (Nejvyšší soud) v odvolacím řízení potvrdil rozsudek Krajského soudu v Bratislavě (Krajský soud v Bratislavě) [číslo věci] [omissis] ze dne 14. října 2015 o zrušení rozhodnutí finanční správy ve věci vyměření zvláštního odvodu z kapitálových zisků plynoucích z převodu aktiv společnosti SPP, a.s., do společnosti eustream, a.s., jejímž byla společnost SPP, a.s. akcionářem, a to za účelem splnění požadavků vyplývajících z tzv. třetí plynárenské směrnice (2009/73/ES).
- 19 Nejvyšší soud (Nejvyšší soud) v uvedeném rozsudku zaujal názor, že „v posuzovaném případě má směrnice o daňové neutralitě přímý účinek ve vztahu k právům, které jsou v ní upraveny dostatečně jednoznačně a bezpodmínečně, přičemž z hlediska jejího cíle, kterým je snaha vyhnout se ukládání daní v souvislosti s vymezenými transakcemi, je závazná pro všechny orgány. V tomto směru se jeví článek 4 ve spojení s článkem 9 směrnice o daňové neutralitě, podle kterých fúze, rozdělení ani částečné rozdělení, jakož i převod aktiv nemají za následek zdanění kapitálových zisků vypočtených jako rozdíl mezi skutečnou hodnotou převedených aktiv a pasiv a jejich hodnotou pro daňové účely, jako dostatečně jednoznačný. Směrnice totiž definuje, kapitálový zisk‘ jako rozdíl mezi skutečnou hodnotou převedených aktiv a pasiv a jejich hodnotou pro daňové účely. V čl. 4 odst. 2 písm. a) a b) definuje, skutečnou hodnotu převedených aktiv a pasiv‘, jakož i, hodnotu pro daňové účely‘ [“] ([bod] 100). Nejvyšší soud (Nejvyšší soud) v uvedeném rozsudku rovněž konstatoval, že „vzhledem k tomu, že uskutečněná transakce byla tedy i z pohledu vnitrostátní právní úpravy (§ 17d zákona o dani z příjmů) daňově neutrální a zvláštní odvod má charakter přímé daně a spadá do věcné působnosti směrnice o daňové neutralitě, je nezbytné přijmout závěr, že uskutečněný vklad zaúčtovaný jako odpis záporného goodwillu ve výši 1 720 998 422,05 eura v zájmu respektování cíle daňové neutrality nepředstavoval základ pro výpočet zvláštního odvodu podle § 5 odst. 3 zákona o zvláštním odvodu. Nejvyšší soud (Nejvyšší soud) tedy ve shodě s právním názorem krajského soudu považoval za nezbytné zaujmout ve věci výklad, který je v souladu s unijním právem, a s přihlédnutím k okolnostem daného případu přiznat u posuzované transakce přednost unijnímu právu a konkrétně cíli směrnice o zachování daňové neutrality. Skutečnost, že žalovaní nepostupovali v souladu s výše uvedeným a neupřednostnili unijní právo, zatěžuje napadené rozhodnutí vadou, která má za následek jeho nezákonnost.“ ([bod] 109).

- 20 Je třeba upozornit na skutečnost, že Nejvyšší soud (Nejvyšší soud) dal v uvedené věci přednost účinkům směrnice 2009/133/ES před aplikací vnitrostátního zákona o odvodu, přičemž se neobrátil na Soudní dvůr EU s [předběžnou] otázkou týkající se výkladu směrnice o fúzích.

K důvodům pro položení předběžné otázky

- 21 Soudní dvůr v rozsudku ze dne 12. prosince 2019, Slovenské elektrárne, C-376/18, ECLI:EU:C:2019:1068, vyložil čl. 3 odst. 1 až 3 a 10 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2009/72/ES (dále jen „**směrnice 2009/72/ES**“), přičemž dospěl k závěru, který odpovídá tvrzením stěžovatelky, že zvláštní odvod zavedený tímto zákonem má povahu všeobecného daňového opatření, a konkrétněji přímé daně z celkových výnosů podniků působících v hospodářských odvětvích, na které se vztahuje tento odvod. Soudní dvůr konstatoval, že tento odvod **i)** v souladu s důvodovou zprávou k zákonu o odvodu sleduje rozpočtový cíl zamezení zhoršování deficitu veřejných financí a boje proti hospodářské krizi, **ii)** se použije na podniky působící v oblasti regulovaných činností, tedy nejen na podniky v odvětví energetiky, ale i v řadě dalších hospodářských odvětvích, a **iii)** nepoužije se na samotné dodání elektřiny, ale zatěžuje celkový výsledek hospodaření dotčeného regulovaného subjektu. V řízení o rozhodnutí o předběžné otázce proto dospěl Soudní dvůr k závěru, že směrnice 2009/72/ES, a zejména čl. 3 odst. 1 až 3 a 10 této směrnice, musí být vykládány v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, která zavádí zvláštní odvod z výnosů z činností prováděných v tuzemsku i v zahraničí podniky, jež působí na základě povolení vydaného orgánem veřejné moci v různých odvětvích regulované činnosti, včetně podniků, které jsou držiteli povolení k dodávce elektřiny, vydaného příslušným vnitrostátním regulačním orgánem.
- 22 Článek 4 odst. 1 směrnice o fúzích stanoví, že fúze, rozdělení ani částečné rozdělení **nemají za následek zdanění kapitálových zisků** vypočtených jako rozdíl mezi skutečnou hodnotou převedených aktiv a pasiv a jejich hodnotou pro daňové účely. Podle článku 9 směrnice o fúzích se články 4, 5 a 6 použijí na převody aktiv. Pokud lze tedy zvláštní odvod ve smyslu rozhodovací praxe Soudního dvora považovat za formu přímé daně, resp. daňovou kategorii, pak je v projednávané věci základní otázkou, zda je v souladu s cíli, které sleduje směrnice o fúzích, aby regulovaná osoba byla podle zákona o zvláštním odvodu zatížena tímto odvodem i pokud jde o část hospodářského výsledku ve formě výnosu dosaženého z „neregulované“ činnosti – v posuzovaném případě jde o kapitálový zisk vzniklý v důsledku transakce v podobě převodu aktiv do dceřiných společností splňujících podmínky a definiční znaky převodu aktiv tak, jak je definuje čl. 2 písm. d) směrnice o fúzích, a to za situace, kdy na jedné straně takový druh výnosu podle směrnice o fúzích nemá zdanění podléhat, avšak na straně druhé z obsahu zákona o zvláštním odvodu, jakož i z rozsudku Soudního dvora Evropské unie ve věci C-376/18 (Slovenské elektrárne) vyplývá, že zvláštní odvod zatěžuje celkový výsledek hospodaření.

- 23 Další podstatnou otázkou potom je, že pokud požadavek neutrality ve smyslu směrnice o fúzích znamená, že dotčené transakce nesmí podléhat dani z příjmu (což je v uvedeném případě zajištěno vnitrostátní právní úpravou), ani jinému plnění, které má rovnocenné účinky jako daň z příjmu (rozuměj zvláštní odvod), ani žádným jiným způsobem vést ke zdanění kapitálových výnosů, zda lze výše uvedené vztáhnout i na čistě vnitrostátní transakce (převody aktiv), to znamená ty, které jsou uskutečněny mezi slovenskými společnostmi bez přeshraničního prvku, jako je tomu v posuzované věci.
- 24 Pokud jde o rozhodovací praxi Soudního dvora, ten v rozsudku AQ a DN (C-662/18 a C-672/18 z 18. září 2019) v bodech 28 a 29 konstatoval: „je třeba připomenout, že Soudní dvůr již **prohlásil za přípustné žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce v případech, kdy se i přes to, že skutkový stav věci v původním řízení nespadá přímo do působnosti unijního práva, stala ustanovení tohoto práva použitelnými v důsledku vnitrostátních právních předpisů, jež upravují řešení situací, jejichž všechny prvky se nacházejí pouze uvnitř jednoho členského státu, v souladu s řešeními upravenými unijním právem** (rozsudek ze dne 22. března 2018, *Jacob a Lassus*, C-327/16 a C-421/16, EU:C:2018:210, bod 33 a citovaná judikatura). Soudní dvůr mimoto **prohlásil za přípustné takové žádosti i v případech, kdy se ustanovení unijního práva, jehož výklad je požadován, má v rámci vnitrostátního práva uplatnit za jiných podmínek, než stanoví příslušné ustanovení unijního práva** (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 11. října 2001, *Adam*, C-267/99, EU:C:2001:534, body 27 až 29, jakož i ze dne 7. listopadu 2018, *C a A*, C-257/17, EU:C:2018:876, bod 33 a citovaná judikatura).
- 25 Naproti tomu v rozsudku Banca A[/]ANAF a Președintele ANAF (C-827/21 ze dne 27. dubna 2023) Soudní dvůr dospěl k závěru, že „unijní právo nezavazuje vnitrostátní soud, aby vykládal ustanovení vnitrostátního práva použitelné na čistě vnitrostátní operaci fúze dvou podniků, z nichž každý má sídlo v témže členském státě, v souladu se směrnicí Rady 2009/133/ES ze dne 19. října 2009 o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, částečných rozděleních, převezech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států a při přemístění sídla evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti mezi členskými státy, jestliže tato operace nespadá do působnosti této směrnice. Soudní dvůr nemá pravomoc odpovědět na předběžné otázky týkající se výkladu směrnice 2009/133, jestliže jednak skutkový stav sporu v původním řízení nespadá do působnosti této směrnice, a jednak se tato směrnice nestala na základě vnitrostátního práva přímo a bezpodmínečně použitelnou na tento skutkový stav.“
- 26 Z rozsudku Soudního dvora ve věcech AQ a DN pro předkládající soud vyplývá, že pokud je vnitrostátní úprava převodu aktiv ve smyslu nezdaňování kapitálových zisků z toho plynoucích totožná se zněním čl. 4 odst. 1 směrnice o fúzích, lze se dovolávat jejích účinků i v případě čistě vnitrostátního charakteru transakce. Z rozsudku Banca A[/]ANAF a Președintele ANAF lze vyvodit důraz na povinnost vnitrostátního soudu v případě posuzování čistě vnitrostátní operace zkoumat a dát přednost existenci vnitrostátní právní úpravy, pokud je tato úprava

odlišná od úpravy obsažené ve směrnici nebo pokud jde o operaci, která svým charakterem ani nespadá do působnosti směrnice.

- 27 V této právní věci tak kasační soud i po zohlednění výše citovaných rozhodnutí Soudního dvora považuje za potřebné odpovědět rovněž na otázku, zda se lze účinků čl. 4 odst. 1 ve spojení s článkem 9 směrnice o fúzích (v případě kladné odpovědi Soudního dvora EU na otázku č. 1) vůbec dovolávat ve vztahu k transakci, která proběhla mezi společnostmi se sídlem ve Slovenské republice (tj. chybí tu přeshraniční prvek), přičemž zisk z ní podléhá podle vnitrostátního práva plnění s účinky přímé daně (zvláštnímu odvodu), avšak nepodléhá dani z příjmů (§ 17d zákona o dani z příjmů).
- 28 Takto vzniklé nejasnosti stran výkladu unijního práva vedly Nejvyšší správní soud Slovenskej republiky (Nejvyšší správní soud Slovenské republiky) k položení výše uvedených předběžných otázek.
- 29 Nejvyšší správní soud Slovenskej republiky (Nejvyšší správní soud Slovenské republiky) podotýká, že v předmětném sporu jedná jako kasační soud, proti jehož rozhodnutím není podle § 438 odst. 1 S.s.p. (správní soudní řád) přípustný opravný prostředek.
- 30 [odkaz na čl. 267 odst. 3 SFEU] [*omissis*].
[procesně-formální hlediska přerušování řízení]
[*omissis*]
- 31 [*omissis*]
- 32 [*omissis*]
- 33 [vnitrostátní hlediska práva na soudní ochranu] [*omissis*]
- 34 [*omissis*].
[poučení o opravném prostředku] [*omissis*]