



## Zbierka súdnych rozhodnutí

Vec C-14/16

**Euro Park Service  
proti  
Ministre des Finances et des Comptes publics**

(návrh na začatie prejudiciálneho konania, ktorý podala Conseil d'État)

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Priame dane – Spoločnosti z rôznych členských štátov – Spoločný systém zdaňovania – Fúzia zlúčením – Predchádzajúci súhlas daňového úradu – Smernica 90/434/EHS – Článok 11 ods. 1 písm. a) – Daňový podvod alebo daňový únik – Sloboda usadiť sa“

Abstrakt – Rozsudok Súdneho dvora (prvá komora) z 8. marca 2017

- Aproximácia právnych predpisov – Spoločný systém zdaňovania pri zlúčeníach, rozdeleniach, prevodoch majetku a výmene akcií týkajúcich sa spoločností rôznych členských štátov – Smernica 90/434 – Úplná harmonizácia – Neexistencia – Možnosť posúdiť zlučiteľnosť vnútroštátnej úpravy v rovnakej oblasti na základe primárneho práva*  
*[Smernica Rady 90/434, článok 11 ods. 1 písm. a)]*
- Právo Európskej únie – Práva priznané jednotlivcom – Vnútroštátne procesné pravidlá – Spoločný systém zdaňovania pri zlúčeníach, rozdeleniach, prevodoch majetku a výmene akcií týkajúcich sa spoločností rôznych členských štátov – Smernica 90/434 – Vnútroštátna právna úprava, ktorou sa preberá uvedená smernica – Dodržanie zásady právnej istoty, ktorá vyžaduje, aby procesné pravidlá boli presné, jasné a predvídateľné*  
*[Smernica Rady 90/434, článok 11 ods. 1 písm. a)]*
- Aproximácia právnych predpisov – Spoločný systém zdaňovania pri zlúčeníach, rozdeleniach, prevodoch majetku a výmene akcií týkajúcich sa spoločností rôznych členských štátov – Smernica 90/434 – Činnosti, ktorých cieľom je daňový podvod alebo daňový únik – Vnútroštátna legislatíva, ktorou sa preberá smernica 90/434 a ktorá stanovuje všeobecnú domnienku daňového podvodu alebo daňového úniku – Nepripustnosť*  
*[Smernica Rady 90/434, článok 11 ods. 1 písm. a)]*
- Aproximácia právnych predpisov – Spoločný systém zdaňovania pri zlúčeníach, rozdeleniach, prevodoch majetku a výmene akcií týkajúcich sa spoločností rôznych členských štátov – Smernica 90/434 – Operácie cezhraničného zlúčenia – Odklad zdanenia kapitálového zisku vyplývajúceho z majetku prevedeného na spoločnosť usadenú v inom členskom štáte – Vnútroštátna právna*

*úprava, ktorá podmieňuje priznanie daňových výhod získaním prechádzajúceho povolenia –  
Neprípustnosť aj vzhľadom na primárne právo týkajúce sa slobody usadiť sa – Odôvodnenosť –  
Neexistencia*

*[Článok 49 ZFEÚ; smernica Rady 90/434, článok 11 ods. 1 písm. a)]*

1. Keďže článok 11 ods. 1 písm. a) smernice Rady 90/434/EHS z 23. júla 1990 o spoločnom systéme zdaňovania pri zlúčeníach, rozdeleniach, prevodoch majetku a výmene akcií týkajúcich sa spoločností rôznych členských štátov nevykonal úplnú harmonizáciu, právo Únie umožňuje posúdiť zlučiteľnosť vnútroštátnej právnej úpravy ako vo veci samej, z hľadiska primárneho práva, aj keď táto právna úprava bola prijatá na prebratie možnosti, ktorú ponúka uvedené ustanovenie, do vnútroštátneho právneho poriadku.

(pozri bod 26, bod 1 výroku)

2. V prípade neexistencie právnej úpravy Únie pre príslušnú oblasť je vecou právneho poriadku každého členského štátu stanoviť procesné pravidlá, ktoré majú zabezpečiť ochranu práv, ktoré daňovníkom vyplývajú z práva Únie podľa zásady procesnej autonómie členských štátov, pod podmienkou, že takéto pravidlá nie sú menej priaznivé ako pravidlá upravujúce obdobné situácie vnútroštátnej povahy (zásada ekvivalencie) a že nevedú k praktickej nemožnosti alebo nadmernému sťaženiu výkonu práv priznaných právnym poriadkom Únie (zásada efektivity) (rozsudok z 18. októbra 2012, Pelati, C-603/10, EU:C:2012:639, bod 23 a citovaná judikatúra).

Pokiaľ ide o poslednú uvedenú zásadu, je potrebné pripomenúť, že v každom prípade vyvolávajúcom otázku, či vnútroštátne procesné pravidlo prakticky znemožňuje alebo nadmerne sťažuje výkon práv jednotlivcov priznaných právnym poriadkom Únie, je potrebné túto otázku skúmať s prípadným prihliadnutím na zásady, ktoré sú základom dotknutého vnútroštátneho súdneho systému, medzi ktorými je aj zásada právnej istoty (pozri v tomto zmysle rozsudky z 27. júna 2013, Agroconsulting, C-93/12, EU:C:2013:432, bod 48, a zo 6. októbra 2015, Târșia, C-69/14, EU:C:2015:662, bod 36).

Súdny dvor už v tejto súvislosti spresnil, že nevyhnutnosť právnej istoty platí s osobitným dôrazom v prípade, keď ide o právnu úpravu Únie, z ktorej môžu vyplynúť finančné náklady, aby sa umožnilo dotknutým osobám poznať s istotou rozsah povinností, ktoré im táto úprava stanovuje (pozri v tomto zmysle rozsudky z 21. februára 2006, Halifax a i., C-255/02, EU:C:2006:121, bod 72, ako aj z 9. júla 2015, Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei, C-144/14, EU:C:2015:452, bod 34).

Pokiaľ ide o zásadu efektivity, dodržanie požiadavky právnej istoty vyžaduje, aby procesné pravidlá, ktoré slúžia na vykonanie smernice 90/434, a konkrétne jej článku 11 ods. 1 písm. a), boli dostatočne presné, jasné a predvídateľné, aby umožňovali daňovníkom poznať s istotou svoje práva, aby bolo zaručené, že budú schopní využívať daňové výhody podľa uvedenej smernice a využiť ju pred vnútroštátnymi súdmi (pozri v tomto zmysle rozsudky z 28. februára 1991, Komisia/Nemecko, C-131/88, EU:C:1991:87, bod 6; z 10. marca 2009, Heinrich, C-345/06, EU:C:2009:140, body 44 a 45; z 15. júla 2010, Komisia/Spojené kráľovstvo, C-582/08, EU:C:2010:429, body 49 a 50, ako aj z 18. októbra 2012, Pelati, C-603/10, EU:C:2012:639, bod 36 a citovaná judikatúra).

Na to, aby daňovník mohol presne poznať rozsah práv a povinností, ktoré mu vyplývajú zo smernice 90/434 a využiť jej ustanovenia (pozri v tomto zmysle rozsudky z 10. marca 2009, Heinrich, C-345/06 P, EU:C:2009:140, body 44 a 45, ako aj z 15. júla 2010, Komisia/Spojené kráľovstvo, C-582/08, EU:C:2010:429, body 49 a 50), rozhodnutie daňového orgánu, ktorým sa daňovníkovi odopiera priznanie daňovej výhody na základe tejto smernice musí byť vždy odôvodnené, aby mohol daňovník overiť opodstatnenosť dôvodov, ktoré viedli tento orgán k nepriznaniu výhody podľa tejto smernice, a prípadne domáhať sa svojho práva pred príslušnými súdmi.

(pozri body 36 – 38, 40, 45)

3. Pozri text rozhodnutia.

(pozri body 47 – 49, 54, 55)

4. Článok 49 ZFEÚ a článok 11 ods. 1 písm. a) smernice 90/434 sa majú vykladať tak, že im odporuje vnútroštátna úprava ako úprava vo veci samej, ktorá v prípade cezhraničného zlúčenia podriaďuje priznanie daňových výhod uplatniteľných na takúto operáciu na základe uvedenej smernice, v prejednávanej veci priznanie odkladu zdanenia kapitálového zisku vyplývajúceho z majetku francúzskej spoločnosti prevedeného na spoločnosť usadenú v inom členskom štáte, konaniu o udelení predchádzajúceho súhlasu, v rámci ktorého musí daňovník na získanie tohto súhlasu preukázať, že dotknutá operácia je odôvodnená hospodárskymi dôvodmi, že jej hlavným cieľom alebo jedným z hlavných cieľov nie je daňový podvod ani daňový únik, a že jej podmienky umožňujú zabezpečiť budúce zdanenie kapitálových ziskov, ktorých zdanenie bolo odložené, aj keď v prípade operácie vnútroštátneho zlúčenia sa takýto odklad umožní bez toho, aby bol daňovník podrobený takémuto konaniu.

Pokiaľ ide o naliehavý dôvod všeobecného záujmu týkajúci sa boja proti daňovým podvodom alebo daňovým únikom, postačuje konštatovať, ako to spravil generálny advokát v bodoch 72 a 73 svojich návrhov, že tento cieľ má rovnaký rozsah, keď sa naň poukazuje na základe článku 11 ods. 1 písm. a) smernice 90/434 alebo ako odôvodnenie prekážky v zmysle primárneho práva. Preto úvahy uvedené v bodoch 54 až 56 tohto rozsudku týkajúce sa proporcionality dotknutej právnej úpravy vo veci samej, ktoré sa týkajú tohto ustanovenia, sa rovnako tak vzťahujú aj na analýzu proporcionality tejto právnej úpravy vo vzťahu k slobode usadiť sa. Z toho vyplýva, že daňová právna úprava, o akú ide vo veci samej, ktorá zavádza všeobecnú domnienku daňového podvodu alebo daňového úniku, ide nad rámec toho, čo je potrebné na dosiahnutie tohto cieľa, a preto nemôže odôvodniť prekážku tejto slobody.

(pozri body 69, 70, bod 2 výroku)