

Stanovisko Republikovej únie zamestnávateľov

- Návrh zákona, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 o dani z príjmov v znení neskorších predpisov
 - materiál na rokovaní HSR SR dňa 27.05.2019

Stručný popis podstaty predkladaného materiálu a jeho relevancie z hľadiska RÚZ

Materiál bol predložený na rokovanie HSR Ministerstvom financií SR na základe Plánu legislatívnych úloh vlády Slovenskej republiky na rok 2019

Cieľom a obsahom materiálu je najmä:

Návrh zákona obsahuje opatrenia vyplývajúce z Analýzy zjednodušenia výpočtu základu dane pre malé a stredné podniky, s cieľom znížiť administratívne zaťaženie a podporiť malé a stredné podniky prostredníctvom dane z príjmov a takisto aj opatrenia vyplývajúce z Návrhu opatrení na odstránenie bariér pre trvalo udržateľný rozvoj automobilového priemyslu na Slovensku vrátane dodávateľskej siete. V nadväznosti na vládou schválený Akčný plán rozvoja elektromobility v Slovenskej republike obsahuje návrh zákona aj opatrenia zvyhodňujúce daňové odpisovanie elektromobilov. V návrhu zákona sa na základe smernice Rady (EÚ) 2017/952 z 29. mája 2017, ktorou sa mení smernica (EÚ) 2016/1164, pokiaľ ide o hybridné nesúlady s tretími krajinami, zavádzajú pravidlá, ktoré zamedzujú využívaniu hybridných prvkov v dôsledku odlišných daňových posúdení finančných nástrojov a daňových subjektov predovšetkým v medzinárodnom kontexte, vedúcich k znižovaniu daňovej povinnosti

Návrh zákona má nadobudnúť účinnosť 01.01.2020, okrem vymedzených ustanovení, ktoré nadobudnú účinnosť neskôr

Postoj RÚZ k materiálu

Návrh zákona obsahuje opatrenia vyplývajúce z Analýzy zjednodušenia výpočtu základu dane pre malé a stredné podniky, s cieľom znížiť administratívne zaťaženie a podporiť malé a stredné podniky prostredníctvom dane z príjmov a takisto aj opatrenia vyplývajúce z Návrhu opatrení na odstránenie bariér pre trvalo udržateľný rozvoj automobilového priemyslu na Slovensku vrátane dodávateľskej siete. V nadväznosti na vládou schválený Akčný plán rozvoja elektromobility v Slovenskej republike obsahuje návrh zákona aj opatrenia zvyhodňujúce daňové odpisovanie elektromobilov. **RÚZ návrh v medzirezortnom pripomienkovom konaní pripomienkovala.**

RÚZ k návrhu predkladá zásadnú pripomienku smerujúcu k odstráneniu škody spôsobenej daňovým subjektom v roku 2011 v SR zavedením dane z emisných kvót bezodplatne pripísaných na účet daňovníka vedený v registri emisných kvót.

Pripomienky RÚZ k predkladanému materiálu

1. **Zásadná pripomienka k čl. I. opatrenie na odstránenie škody spôsobenej daňovým subjektom v roku 2011 v SR zavedením dane z emisných kvót bezodplatne pripísaných na účet daňovníka vedený v registri emisných kvót**

Schválením zákona č. 548/2010 Z. z., ktorý zmenil a doplnil zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej „zákon o dani z príjmov“) a zaviedol novú **daň z emisných kvót** bezodplatne pripísaných na účet daňovníka vedený v registri emisných kvót

V súčasnosti prebiehajú v Slovenskej republike (ďalej iba SR) spory o vrátenie nezákonne vyberanej dane z emisných kvót za rok 2011. Predpokladá sa, že tieto súdne spory budú rozhodnuté v prospech daňových

subjektov, ktoré zaplatili daň z emisných kvót za rok 2011, nakoľko **Súdny dvor Európskej únie** (šiesta komora) svojím **rozsudkom zo dňa 12. apríla 2018 vo veci C-302/17** (PPC Power a.s. proti Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky a Daňovému úradu pre vybrané daňové subjekty), rozhodol takto: „**Smernica 2003/87/ES Európskeho parlamentu a Rady z 13. októbra 2003, o vytvorení systému obchodovania s emisnými kvótami skleníkových plynov v spoločenstve, a ktorou sa mení a dopĺňa smernica Rady 96/61/ES, sa má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, ako je vnútroštátna právna úprava dotknutá vo veci samej, ktorá zdaňuje bezodplatne pridelené emisné kvóty skleníkových plynov, ktoré podniky podliehajúce systému obchodovania s emisnými kvótami skleníkových plynov predali alebo nevyužili, vo výške 80 % ich hodnoty.**“

V dôsledku vzniknutej situácie **žiadame Ministerstvo financií SR**, aby v zmysle § 13 zákona č. 567/1992 Z. z. o rozpočtových pravidlách Slovenskej republiky za účelom naplnenia zodpovednosti vlády SR za hospodárenie s rozpočtovými prostriedkami, zamedzila nehospodárnemu čerpaniu prostriedkov na súdne spory (trovy, poplatky ...) a na primerané úroky za nezákonné zadržiavanie finančných prostriedkov a **zabezpečilo zákonnou úpravou** (napríklad novelou zákona o dani z príjmov, ktorej súčasťou, aj keď nezmyselne, bola daň z emisných kvót) **vrátenie nezákonne vybranej dane z emisných kvót za rok 2011** všetkým daňovým subjektom, ktorí túto daň zaplatili **na základe žiadosti daňového subjektu**, ktorú daňový subjekt predloží správcovi dane a ktorej povinnou prílohou budú kópia podaného daňového priznania/daňových priznaní, kópie výpisov z bankových účtov o úhrade dane (preddavkov aj doplatkov) a tiež rôzna ďalšia dokumentácia v danej veci, ktorú daňový subjekt v minulosti predložil správcovi dane.

Uvedené žiadame zrealizovať **v čo najskoršom časovom horizonte**, aby sa výška súdnych trov a primeraných úrokov za neoprávnené zadržiavanie finančných prostriedkov nezvyšovala – napr. novelu zákona pripraviť a pripomenkovať v skrátenej pripomenkovacej konaní a následne prejednať v parlamente v rámci **skráteneho legislatívneho konania**, nakoľko hrozia štátu značné hospodárske škody. Zabezpečiť schválenie novely zákona napr. s účinnosťou od 01.09.2019 tak, aby daňové subjekty mohli podať žiadosť o vrátenie dane do 3 mesiacov odo dňa účinnosti zákona a aby správca dane bol povinný vrátiť túto nezákonnú daň do 2 mesiacov odo dňa doručenia žiadosti daňového subjektu.

Odôvodnenie:

Spoločenstvo a jeho členské štáty súhlasili s plnením svojich záväzkov znížiť antropogénne emisie skleníkových plynov pod Kjótskym protokolom. Za účelom plnenia týchto záväzkov **prijali Smernicu 2003/87/ES Európskeho parlamentu a Rady z 13. októbra 2003, o vytvorení systému obchodovania s emisnými kvótami skleníkových plynov v spoločenstve**, ktorou sa mení a dopĺňa Smernica Rady 96/61/ES (ďalej „Smernica“), ktorá má, okrem iného, za cieľ prispievať k účinnejšiemu plneniu záväzkov EÚ a členských štátov prostredníctvom efektívneho európskeho trhu s emisnými kvótami skleníkových plynov a čonajmenšieho zníženia hospodárskeho rozvoja a zamestnanosti, ako to vyplýva z jej Článku 1 s názvom „Predmet“, kde sa hovorí: „**Táto smernica zriaďuje systém obchodovania s emisnými kvótami skleníkových plynov v spoločenstve (ďalej len „systém spoločenstva“) na podporu znižovania emisií skleníkových plynov finančne a ekonomicky výhodným spôsobom.**“ V Článku 10 tej istej Smernice s názvom „Spôsob pridelovania“ sa tiež, okrem iného, uvádza: „**Pre päťročné obdobie začínajúce 1. januára 2008 pridelia členské štáty najmenej 90 % kvót zadarmo.**“

V zmysle Smernice 2003/87/ES **boli členské štáty povinné vypracovať** pre každé obchodovateľné obdobie **národný alokačný plán** (ďalej ako „NAP“), v ktorom okrem iného mali upraviť, aké množstvo emisných kvót bude rozdelené medzi účastníkov obchodovania s emisnými kvótami a akým spôsobom a metódami budú tieto pridelované za účelom venovania zvýšenej pozornosti environmentálnym aktivitám, zameraným na znižovanie vypúšťania emisií, na zmenu technológie výroby a investovanie do nových technológií, pri ktorých by dochádzalo k podstatnému znižovaniu emisií CO₂, resp. niekde aj k ich úplnému eliminovaniu. Pridelované kvóty mali byť motivujúcim prvkom pre jednotlivé krajiny a spoločnosti, aby svoje technologické zariadenia posunuli na podstatne vyššiu úroveň a zabránili znečisťovaniu životného prostredia vypúšťaním nežiadúcich emisií. **Na obsah NAP jednotlivých členských štátov dohliada Európska komisia** (ďalej len EK). Pokiaľ EK vyhodnotí, že NAP alebo ktorýkoľvek z jeho aspektov je nekompatibilný s kritériami uvedenými v smernici, môže EK zamietnuť NAP. Ak je NAP v súlade s pravidlami zavedenými Smernicou, EK schváli NAP. **V slovenskom NAP na roky 2008 – 2012, schválenom EK**, bolo uvedené, že 90 % emisných kvót by malo byť pridelené bezodplatne. **Možnosť zdaňovania bezodplatne pridelených emisných kvót v slovenskom NAP na roky 2008 – 2012 uvedená nebola.**

V čase prípravy tohto návrhu novely zákona aj v čase jeho schvaľovania **mala Národná rada SR, ako aj štátne orgány v oblasti daní, a to či už daňové úrady, Finančná správa a Ministerstvo financií, vedomosť o tom, že zavedenie tejto dane je v rozpore s právom EÚ, aj s Ústavou SR.** Prvýkrát na to boli upozornení rozhodnutím prezidenta SR zo dňa 16.12.2010, keď vrátil do parlamentu zákon z 1.12.2010, v ktorom poukázal na tento rozpor, disponovali informáciami o tom, že zdanenie emisných kvót 80% daňou je v rozpore so Smernicou 2003/87/ES, ktorá hovorí o pridelovaní emisných kvót ako o bezodplatnom a kde Slovenská republika predložila v minulosti aj 5 ročný plán, v ktorom úvaha o zdanení nielenže nebola uvedená, ale nebola ani naznačená. Z čoho jasne vyplýva, že dodatočne schválenie dane z emisných kvót vo výške 80% bolo takto v rozpore s Ústavou SR, článku 1, 2, ktorým sa Slovenská republika zaviazala k dodržiavaniu smerníc EÚ.

Krátko po zavedení tejto úpravy si slovenský zákonodarca uvedomil, že takáto daň nie je v súlade ani s ústavným právom, ani s právom európskej únie, a tak sa začalo pracovať na jeho zrušení tak, že 37 poslancov Národnej rady SR podalo návrh na pozastavenie účinnosti § 51b zákona o dani z príjmov na Ústavný súd SR. Dňa 13.06.2012 Ústavný súd SR pozastavil účinnosť ustanovenia § 51b zákona o dani z príjmov, predovšetkým z dôvodu, že bol potvrdený rozpor dane z emisných kvót s právom EÚ. Daň z emisných kvót sa stala predmetom skúmania Európskej komisie, a to konkrétne prostredníctvom jej Generálneho direktoriátu pre klimatické záležitosti. V Uznesení Ústavného súdu SR č. PL. ÚS 114/2011-179 zo dňa 13. júna 2012, ktorým Ústavný súd SR pozastavil účinnosť § 51b zákona o dani z príjmov, sa okrem iného uvádzajú základné výhrady Európskej komisie k dani z emisných kvót, ktoré vyplývajú z komunikácie medzi Európskou komisiou a zástupcami Slovenskej republiky v liste zo dňa 18.05.2011 (detaily je možné pozrieť na str. 11 – 16 v uznesení):

- rozpor dane z emisných kvót so Smernicou 2003/87/ES,
- sadzba dane z emisných kvót je konfiškačná,
- vplyv na hodnotu emisných kvót,
- rozpor so zásadou istoty,
- daň znižuje ekonomickú motiváciu znižovať emisie,
- udeľovanie povinnosti prevádzkovateľom v rozpore so Smernicou,
- prípadná nadalokácia nesmie byť dôvodom na zmenu pravidiel,
- zákaz spätnej zmeny podmienok na udelenie emisných kvót,
- rozpor dane s cieľmi Smernice.

Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie z 12. apríla 2018 vo veci C-302/17

Súdny dvor Európskej únie (šiesta komora) svojím rozsudkom z 12. apríla 2018 vo veci C-302/17 (PPC Power a.s. proti Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky a Daňovému úradu pre vybrané daňové subjekty) (Príloha č. 9), rozhodol takto: „*Smernica 2003/87/ES Európskeho parlamentu a Rady z 13. októbra 2003, o vytvorení systému*

obchodovania s emisnými kvótami skleníkových plynov v spoločenstve, a ktorou sa mení a dopĺňa smernica Rady 96/61/ES, sa má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, ako je vnútroštátna právna úprava dotknutá vo veci samej, ktorá zdaňuje bezodplatne pridelené emisné kvóty skleníkových plynov, ktoré podniky podliehajúce systému obchodovania s emisnými kvótami skleníkových plynov predali alebo nevyužili, vo výške 80 % ich hodnoty.“

Predmetom rozhodovania bol návrh na začatie prejudiciálneho konania, podaný rozhodnutím Krajského súdu v Bratislave (Slovensko) z 15. februára 2017 a doručený Súdneho dvoru 24. mája 2017, ktorý súvisí s konaním spoločnosti PPC Power a.s. proti Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky a Daňovému úradu pre vybrané daňové subjekty. Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má Smernica 2003/87/ES vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, ako je vnútroštátna právna úprava dotknutá vo veci samej, ktorá zdaňuje bezodplatne pridelené emisné kvóty skleníkových plynov, ktoré podniky podliehajúce systému obchodovania s emisnými kvótami skleníkových plynov predali alebo nevyužili, vo výške 80 % ich hodnoty.

Odobratím takmer celej hospodárskej hodnoty emisných kvót táto daň vedie k úplnému potlačeniu stimulačných mechanizmov, na ktorých je postavený systém obchodovania s emisnými kvótami, a v dôsledku toho k potlačeniu stimulov určených na podporu zníženia emisií skleníkových plynov. Podniky,

ktorým sa odoberie 80 % hospodárskej hodnoty emisných kvót, stratia takmer všetky stimuly investovať do opatrení na zníženie svojich emisií, ktoré by im umožnili dosiahnuť zisk z predaja svojich nevyužitých kvót. Súdny dvor uvádza, že preto je potrebné konštatovať, že dôsledkom tohto zdanenia je potlačenie zásady bezodplatnosti pridelovania emisných kvót skleníkových plynov upravenej v Článku 10 Smernice a ohrozenie cieľov sledovaných touto Smernicou. A v dôsledku toho je potrebné odpovedať na položenú otázku tak, ako je vyššie uvedené znenie rozhodnutia tohto rozsudku.

Následne boli zverejnené aj v SR rozsudky - Rozsudok Krajského súdu v Bratislave z 13. júna 2018 – spisová značka 2S/41/2012 a Rozsudok Krajského súdu v Bratislave z 26. septembra 2018 – spisová značka 2S/4/2018.

Zdroj: RÚZ