

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 8Sžf/114/2014
Identifikačné číslo spisu: 1014200489
Dátum vydania rozhodnutia: 25.10.2016
Meno a priezvisko: Mgr. Peter Melicher
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2016:1014200489.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a JUDr. Eleny Kováčovej v právnej veci žalobcu: RAS Immobilien SK s.r.o., IČO 46 595 473, so sídlom Rožňavská 32, 821 04 Bratislava, právne zastúpený: BBH advokátska kancelária, s.r.o., so sídlom Gorkého 3, 811 01 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/17886/2014/885 zo dňa 16. januára 2014 o odvolaní žalovaného a žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S 65/2014-70 zo dňa 06. novembra 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S 65/2014-70 zo dňa 06. novembra 2014 p o t v r d z u j e.

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Bratislave zrušil podľa § 250j ods. 2 písm. a/ O.s.p rozhodnutie žalovaného č. 1100302/1/17886/2014/885 zo dňa 16.01.2014 ako aj rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9102310/5/2380703/2013 zo dňa 31.05.2013. Rozhodnutím žalovaného č. 1100302/1/17886/2014/885 zo dňa 16.01.2014 žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9102310/5/2380703/2013 zo dňa 31.05.2013, ktorým podľa § 79 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 563/2009 Z. z.“) za zdaňovacie obdobie december 2012 zo sumy neodpočítaného nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty vo výške 3 413 896,84 €, ktorý nebol vrátený v zákonom stanovenej lehote, priznal úrok vo výške 2805,90 €.

Krajský súd vo svojom rozhodnutí poukázal na viackrát vyslovený právny názor Súdneho dvora EÚ, podľa ktorého za určitých okolností prednosť pred vnútroštátnou normou majú všetky únie normy

bez ohľadu na ich právnu silu: ustanovenia zmluvy (porovnaj napr. Costa p. ENEL, 6/64, 15.07.1964, Zb. s. 1141), všeobecné zásady únievého práva (napr. Wachauf, 5/88, 13.07.1989, Zb. s. 2609, bod 17), nariadenia (napr. Politi, 43/71, 14.12.1971, Zb. s. 1039, bod 9), smernice (Becker, 8/81, 19.01.1982, Zb. s. 53), rozhodnutia (Salumificio di Cornuda, 130/78, 08.03.1979, Zb. s. 867), medzinárodné zmluvy uzatvorené úniou (Kupferberg, 104/81, 26.10.1982, Zb. s. 3641). Zjednodušene povedané, akákoľvek únievá právna norma má bez ohľadu na jej právnu silu v únievom právnom poriadku a bez ohľadu na jej priamy účinok vyššiu právnu silu ako ktorákoľvek vnútroštátna norma. Únievé právo má prednosť pred všetkými vnútroštátnymi normami bez ohľadu na ich územnú alebo časovú pôsobnosť, t.j. bez ohľadu na to, či boli prijaté vnútroštátnym zákonodarcom alebo jednotkami územnej samosprávy, alebo či sa jedná o normy skoršie alebo neskoršie (napr. Pigs Marketing Board, 83/78, 29.11.1978, Zb. s. 2347, bod 69). Súdny dvor tiež potvrdil, že účinnosť únievého práva nemôže byť rozdielna podľa jednotlivých oblastí vnútroštátneho práva (Hubbard, C-20/92, 01.07.1993, Zb. s. I-3777, bod 19; Sail, 82/71, 21.03.1972, Zb. s. 119, bod 5), čo znamená, že zásada prednosti únievého práva sa vzťahuje na všetky vnútroštátne právne odvetvia. Povinnosť rešpektovať prednosť únievého práva musia dodržiavať všetky zložky štátnej moci: vláda, štátna správa, zákonodarca aj súdne orgány.

Ďalej krajský súd uviedol, že v prípade rozporu medzi právom únie s vnútroštátnou právnou normou má únievé právo podľa prípadovej praxe Súdneho dvora EÚ prednosť pred vnútroštátnym predpisom, ktorý je s ním v rozpore a ktorý by nemal byť ďalej aplikovaný (Simmenthal, 106/77, 09.03.1978, Zb. 629, bod 17). Zásada prednosti práva únie ukladá povinnosť nielen súdnym, ale všetkým orgánom členského štátu umožniť plnú účinnosť únievých noriem (Larsy, C-118/00, 28.06.2001, Zb. s. I-5063, bod 52; Komisia p. Taliansku, 48/71, 13.07.1972, Zb. s. 529, bod 7; Komisia p. Taliansku, 19.01.1993, C-101/91, Zb.s. I-191, bod 24). Na základe judikatúry Súdneho dvora odvodenej z čl. 4 ods. 3 ZFEÚ (bývalý článok 10 ZES) sa povinnosť členských štátov prijať všetky primerané opatrenia všeobecnej alebo osobitnej povahy vyplývajúce z práva únie vzťahuje na všetky orgány verejnej moci členských štátov, najmä na súdne a správne orgány v rozsahu ich právomocí.

Krajský súd poukázal na to, že vnútroštátny súd sa stáva všeobecným súdom aplikácie únievého práva, pretože je povinný v rámci svojich právomocí zabezpečiť úplný účinok únievých právnych noriem a chrániť práva, ktoré tieto normy priznávajú jednotlivcom (Francovych a Bonifaci, C-6 a 9/90, 19.11.1991, Zb. s. I-5357, bod 32; Factortame, C-213/89, 19.06.1990, Zb. s. I-2433, bod 19; Simmenthal, 106/77, 09.03.1978, Zb. s. 629, bod 16).

Krajský súd dal po pozornosti, že základnými vlastnosťami komunitárneho práva sú jeho priama uplatniteľnosť a prednosť. Priama uplatniteľnosť spočíva v bezprostrednej aplikovateľnosti (norma komunitárneho práva sa stáva automaticky súčasťou vnútroštátneho pozitívneho práva členských štátov) a v priamom účinku ako materiálnej stránky priamej uplatniteľnosti, kedy komunitárna norma môže sama osebe zakladať práva a povinnosti pre jednotlivcov. Prednosť komunitárnej normy je nutné vnímať tak, že táto má vyššiu právnu silu ako akákoľvek vnútroštátna norma. Povaha komunitárneho práva, najmä jeho nezávislosť od vnútroštátnych právnych poriadkov, nevyžaduje jeho transformáciu alebo preberanie do práva členských štátov. Osobitný charakter komunitárneho práva neumožňuje členským štátom voľný výber teórie, ale priamo predpokladá monizmus s prednosťou komunitárneho práva, ktoré sa stáva „súčasťou (...) právneho poriadku uplatniteľného na území každého členského štátu. Bezprostredná uplatniteľnosť sa týka v prvom rade primárneho práva, ktoré musí vnútroštátny sudca aplikovať ako právo komunitárne a nie vnútroštátne. „Na rozdiel od bežných medzinárodných zmlúv vytvorila Zmluva o založení Európskeho spoločenstva vlastný právny poriadok, ktorý sa okamihom nadobudnutia jej platnosti stal súčasťou právnych poriadkov členských štátov a ktorý je záväzný pre vnútroštátne súdne orgány”. Bezprostredne aplikovateľné sú však aj nariadenia, rozhodnutia a medzinárodné zmluvy uzavreté spoločenstvami a samozrejme aj rozsudky súdnych inštitúcií EÚ.

Na rozdiel od žalovaného, ktorý popieral záväznosť rozhodnutí ESD, pretože podľa európskej legislatívy nemajú povahu právnych noriem EÚ, bol krajský súd toho názoru, že sudcovská tvorba práva sa v súčasnom kontinentálnom systéme práva javí ako nezastaviteľný a stále sa prehľbujúci proces. So vstupom Slovenskej republiky do Európskej únie došlo k významným zmenám aj v oblasti aplikácie

práva. Do slovenského právneho poriadku bolo prevzaté množstvo právnych noriem a s nimi nevyhnutne nastúpili aj zvýšené nároky na všetky orgány aplikujúce právo. Judikatúra Európskeho súdneho dvora (ESD) je rozhodovacou praxou Súdneho dvora EÚ, ktorú vytvárajú rozhodnutia tohto súdu v jednotlivých preskúmaných záležitostiach. Súdny dvor je jedným z orgánov EÚ, na ktorý členské štáty tejto nadnárodnej organizácie preniesli určité rozhodovacie právomoci, a tak rozhoduje spory medzi vládami členských štátov a európskymi inštitúciami a prejednáva aj žaloby jednotlivcov či organizácií proti inštitúciám EÚ. Zároveň dohliada, aby členské štáty dodržiavali európske právo a preskúmava aj súlad právnych aktov vydávaných inštitúciami EÚ so zakladajúcimi zmluvami, ktoré tvoria akoby ústavu Európskej únie. Judikatúra súdneho dvora má pritom najmä zabezpečovať jednotný výklad práva EÚ a tak aj jeho rovnaké uplatňovanie v jednotlivých členských štátoch. Práve v prípadoch, kedy ESD podáva právny výklad ustanovení európskeho práva, či už v jednotlivých rozhodnutiach alebo na žiadosť súdov členských štátov či iných orgánov a inštitúcií EÚ, má judikatúra ESD všeobecnú záväznosť. To znamená, že týmto výkladom ESD sa musí riadiť nielen súd, ktorý o výklad požiadal či štát alebo inštitúcia EÚ, ktorej je rozhodnutie určené, ale všetky členské štáty, ich orgány a obyvateľstvo, ako aj samotné orgány EÚ. Judikatúra ESD má preto povahu prameňa európskeho práva. Jedným z najvýznamnejších rozhodnutí, v ktorom výklad práva nadobudol takúto všeobecne záväznú povahu (stal sa právnou normou) a ktoré patrí do judikatúry ESD, je prípad *Costa v. Enel*. Vyplynula z neho zásada nadradenosti európskeho práva nad právom vnútroštátnym. Toto pravidlo pritom nie je súčasťou zakladajúcich zmlúv, na základe konkrétneho prípadu však o ňom rozhodol ESD, na základe čoho už vo všetkých členských štátoch EÚ platí, že ak je akékoľvek vnútroštátne pravidlo (napr. zákon, vyhláška) v rozpore s európskym právom, orgány daného štátu ho nemajú uplatňovať.

Podľa krajského súdu v danom prípade išlo o aplikáciu dvoch vnútroštátnych predpisov, zákona o DPH a daňového poriadku. Oba predpisy neobsahujú osobitné a jednoznačné ustanovenie o tom, za aké obdobie sa má priznať úrok z daňového preplatku, ktorý správca dane vráti po lehote ustanovenej § 79 ods. 2 daňového poriadku, resp. od kedy sa tento úrok počíta. Ani DPH smernica nestanovuje konkrétne podmienky vrátenia nadmerného odpočtu DPH a neurčuje ani obdobie, za ktoré má byť vrátený úrok. Podľa DPH smernice môžu jednotlivé členské štáty uvedenú problematiku upraviť vo svojom vnútroštátnom práve samostatne, pričom však musia dodržať základné zásady fungovania systému DPH, predovšetkým zásadu neutrality a zásadu proporcionality. Tieto interpretoval ESD vo svojej početnej judikatúre.

Krajský súd dospel k záveru, že právny názor žalovaného o neoprávnenosti nároku na úrok uplatňovaný žalobcom od uplynutia všeobecnej 30-dňovej lehoty, sa nepohybuje v rámci voľnosti priznanej členským štátom EÚ, pokiaľ ide o stanovenie podmienok náhrady nadmerného odpočtu DPH a je v rozpore s zásadami fungovania systému DPH, ako aj so zásadou ochrany legitímnej dôvery, ktorá sa vzťahuje na každú dotknutú osobu v obdobnej situácii. K vráteniu nadmerného odpočtu bežne dochádza vo všeobecnej lehote (30 dní), čo je lehota, ktorá je sama osebe v súlade s článkom 183 smernice o DPH a povinnosť platiť úroky z omeškania z nevrátenej sumy vzniká až po uplynutí tejto lehoty.

Predpokladom riadneho fungovania spoločného systému DPH je správne vyberanie dane, a preto každý členský štát musí prijať všetky legislatívne a právne opatrenia, aby zabezpečil, že splatná DPH bude na jeho území vyberaná v plnej výške. V tejto súvislosti sú členské štáty povinné overovať daňové priznania zdaniteľných osôb, ich účtovné uzávierky a ostatné relevantné dokumenty, ako aj vypočítať a vybrať dlžnú daň. Z toho vyplýva, že lehota na vrátenie nadmerného odpočtu DPH môže byť v zásade predĺžená na účely vykonania daňovej kontroly bez toho, aby bolo nutné považovať túto lehotu za neprimeranú, ak toto predĺženie neprekračuje medze toho, čo je nevyhnutné na riadne vykonanie tejto daňovej kontroly. Keďže však zdaniteľná osoba dočasne nemôže disponovať finančnými prostriedkami vo výške nadmerného odpočtu DPH, je postihnutá hospodárskym znevýhodnením, ktoré by malo byť kompenzované zaplatením úrokov ako istou paušalizovanou náhradou škody, čím je zaručené dodržanie zásady daňovej neutrality.

Podľa názoru krajského súdu by bolo v rozpore s princípmi právneho štátu, keby tým daňovým subjektom, u ktorých bola uskutočnená daňová kontrola, bol vrátený nadmerný odpočet z dôvodu

výkonu daňovej kontroly neskôr bez akejkolvek kompenzácie. Práve na tento účel slúži štátom platený úrok zo zadržovanej sumy za obdobie už odo dňa uplynutia uvedenej všeobecnej lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu až do jeho vrátenia. Súd je toho názoru, že prístup správcu dane i žalovaného, ktorí právo na takúto kompenzáciu popierajú, je neproporcionálny, nie je ničím opodstatnený ani spravodlivý a znevýhodňuje daňový subjekt len na tom základe, že u neho bola vykonaná daňová kontrola.

Z uvedených dôvodov Krajský súd v Bratislave po preskúmaní veci dospel k záveru, že žalovaný, ako aj orgán prvého stupňa posúdili vec po právnej stránke nesprávne, a preto bolo potrebné ich rozhodnutia ako nezákonné zrušiť podľa § 250j ods. 2 písm. a/ O.s.p. a vec vrátiť žalovanému na ďalšie konanie, v ktorom bude právnym názorom súdu viazaný.

Uznesením č. k. 1S 65/2014-64 zo dňa 29.10.2014 Krajský súd v Bratislave zamietol návrh na prerušenie konania podľa § 109 ods. 1 písm. c/ O.s.p., nakoľko na prerušenie konania účastník podľa zákonnej úpravy nemá nárok. Povinnosť predložiť prejudiciálnu otázku Súdnemu dvoru Európskych spoločenských podľa čl. 234 zmluvy o založení Európskeho spoločenstva platí len pre taký vnútroštátny súd, ktorý je súdom poslednej inštancie v konkrétnom spore alebo v inej právnej veci, t.j. súdom, proti rozhodnutiu ktorého vo veci samej (rozsudok, proti ktorému nie je prípustné odvolanie) nemožno podať žiaden opravný prostriedok (výnimkou z povahy veci je návrh na obnovu konania).

O náhrade trov konania Krajský súd v Bratislave rozhodol podľa § 250k ods. 1 O.s.p. a priznal žalobcovi náhradu trov konania za zaplatený súdny poplatok vo výške 70 € a náhradu trov právneho zastúpenia vo výške 284,08 € .

Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný včas odvolanie a domáhal sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší napadnutý rozsudok a vec mu vráti na ďalšie konanie, alebo aby žalobu ako nedôvodnú zamietol a nepriznal náhradu trov konania.

Žalovaný namietal, že rozsudok krajského súdu vychádza podľa § 205 ods. 2 písm. c/ O.s.p., z neúplne zisteného skutkového stavu veci, že podľa § 205 ods. 2 písm. d/, súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam a že rozhodnutie súdu podľa § 205 ods. 2 písm. f/ O.s.p. vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci.

Žalovaný má za to, že krajský súd neúplne zistil skutkový stav veci, nesprávne vyhodnotil a posúdil právnu stránku veci a neprihliadal na všetky súvislosti súvisiace s požadovaním vyplatenia úroku za obdobie vrátenia nadmerného odpočtu až po ukončení kontroly, poukazujúc na článok 183 Smernice 2006/112/ES. Podľa jeho názoru uvedená Smernica nestanovuje konkrétne podmienky vrátenia nadmerného odpočtu DPH a neupravuje za akých podmienok platiteľovi patrí nárok na úrok zo strany daňového úradu.

Žalovaný uviedol, že vnútroštátna právna úprava stanovila podmienky na vrátenie nadmerného odpočtu DPH v § 79 ods. 6 zákona o DPH. Podľa tohto ustanovenia, nevrátený nadmerný odpočet v prípade začatia kontroly, bude vrátený do 10 dní po jej skončení. Uvedené ustanovenie nie je v rozpore s vyššie citovaným článkom smernice a správca dane postupoval v intenciách zákona o DPH.

V danom prípade bola vykonaná kontrola nadmerného odpočtu DPH, preto nebol aplikovaný § 79 ods. 1 zákona o DPH, podľa ktorého, ak v zdaňovacom období vznikne platiteľovi nadmerný odpočet, odpočíta platiteľ nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období. Ak platiteľ nemôže odpočítať nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období, daňový úrad vráti nadmerný odpočet alebo jeho neodpočítanú časť do 30 dní od podania daňového priznania za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol. Na účely tohto zákona sa nadmerným odpočtom rozumie prevýšenie celkovej výšky odpočítateľnej dane za príslušné obdobie nad celkovou výškou dane za príslušné obdobie okrem dane pri dovoze tovaru.

Podľa žalovaného si žalobca neodpočítal v nasledujúcom zdaňovacom období nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti. Celá suma nadmerného odpočtu bola vrátená po ukončení kontroly podľa ust. § 79 ods. 6 zákona o DPH. Pri rozhodovaní o priznaní úroku žalobcovi z dôvodu vrátenia nadmerného odpočtu tri dni po lehote, správca dane priznal podľa ust. § 79 ods. 3 daňového poriadku úrok za tri dni omeškania, čo je v súlade s platným právom Slovenskej republiky a s právom EÚ. Krajský súd neuviedol konkrétnu primárnu ani sekundárnu právnu normu, s ktorou by bola v rozpore vnútroštátna právna norma upravujúca daň z pridanej hodnoty, alebo priznanie úroku, týkajúca sa daného prípadu. Správca dane svojim konaním neporušil zásadu daňovej neutrality a proporcionality, aplikoval platné a účinné ustanovenia vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré vychádzajú z primárnych a sekundárnych právnych aktov európskej únie. V danom prípade neprišlo ku kolízii pôsobnosti vnútroštátnej právnej normy s normou komunitárneho práva.

Správca dane správne aplikoval v danom prípade ust. § 79 ods. 3 daňového poriadku pri priznaní úroku zatri dni vrátenia nadmerného odpočtu po lehote na jeho vrátenie. Daňový úrad nemôže subsumovať v danej veci iné zákonné ustanovenie, pretože na daný prípad v tuzemskom právnom poriadku neexistuje.

Žalovaný poukázal na to, že cieľom vykonávania kontroly nevráteného nadmerného odpočtu DPH je zabrániť neoprávnenému vyplateniu finančných prostriedkov zo štátneho rozpočtu a zamedziť daňovým únikom. Je vykonávané veľké množstvo kontrol nadmerných odpočtov. Pokiaľ sú kontroly vykonávané až po vrátení nadmerných odpočtov a kontrolou je zistené neoprávnené uplatnenie DPH, veľké množstvo daňových subjektov neoprávnené vyplatené nadmerné odpočty už do štátneho rozpočtu SR nevráti. Spoločnosti sa stávajú nekontaktné, sú zrušené v obchodnom registri ex offio, za konateľov sú zapísané osoby, ktoré sú bezdomovci.

Podľa žalovaného ESD v rozsudku C-107/10 bod 52. uviedol, že predpokladom riadneho fungovania spoločného systému DPH je správne vyberanie dane. Každý členský štát musí prijať legislatívne a správne opatrenia, aby zabezpečil, že splatná DPH bude na jeho území vyberaná v plnej výške, a v tejto súvislosti sú členské štáty povinné overovať daňové priznania zdaniteľných osôb, ich účtovné závierky a ostatné relevantné dokumenty, ako aj vypočítať a vybrať dlžnú daň.

Žalovaný taktiež poukázal na to, že zákon o DPH ani daňový poriadok zaplatenie úroku po dobu výkonu daňovej kontroly zameranej na kontrolu zistenia oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu neupravuje. Podľa čl. 2 Ústavy SR, môžu štátne orgány konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon. Smernica Rady EÚ 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH bola transponovaná v § 79 zákona o DPH. Žalovaný rešpektuje a uznáva výklady a judikáty ESD. V danom prípade je potrebné pri posudzovaní nároku na úrok počas výkonu daňovej kontroly vychádzať zo znenia čl. 183 smernice Rady 2006/112/ES a z konkrétnych okolností posudzovaných súdnym dvorom EÚ vo veci C-107/10.

Žalovaný poukázal na rozdielnosť vnútroštátnych právnych úprav, ktoré sú zrejmé aj z bodov 54 a 55 rozsudku ESD a na skutočnosť, že ESD sa zaoberal posudzovaním čl. 183 smernice v kontexte voľnosti členských štátov pri jeho implementovaní. ESD v spomenutých bodoch 43 a 44 rozsudku pripomenul osobitosti vnútroštátnej právnej úpravy Bulharska, ktorá výslovne v zákone o DPH stanovila povinnosť zaplatiť úroky, ak nie je možné započítať nadmerný odpočet s daňovou povinnosťou po dobu troch nasledujúcich zdaňovacích období po období, v ktorom tento nadmerný odpočet vznikol a v ďalších 45 dňoch nebude nadmerný odpočet vrátený. Žalobca poukazuje na odlišnosť právnej úpravy v SR, preto nemožno rozsudok ESD aplikovať v danej veci tak, ako uviedol krajský súd a daňové úrady nie sú oprávnené priznať a zaplatiť úroky po dobu výkonu kontroly zameranej na kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu.

Žalovaný uviedol, že si je vedomý, že komunitárna právna norma má vyššiu právnu silu ako vnútroštátna právna norma. Nepriznaním úroku žalobcovi, nebolo porušené právo EÚ, žalobca, ani krajský súd preto ani nemohli uviesť porušenie konkrétnych komunitárnych právnych predpisov,

pretože žiadne porušené neboli. Vnútroštátne právo nemôže byť predmetom konania o predbežnej otázke, ESD nemá právomoc vnútroštátne právne akty vykladať, skúmať ich platnosť, alebo zákonnosť. Aktívnu legitímáciu na predloženie predbežnej otázky má iba vnútroštátny súd. Vzhľadom na rozdielnosť bulharskej a slovenskej legislatívy pri vrátení nadmerného odpočtu DPH v súvislosti s vykonávanou kontrolou nadmerného odpočtu, nie je v danom prípade rovnaká podstata s vecou, ktorá bola predmetom rozsudku C-107/10. Podľa platnej a účinnej legislatívy SR v danom období, ktorá je v súlade s legislatívou EÚ, žalobca mal neoprávnene zadržané peňažné prostriedky z nadmerného odpočtu DPH za december 2012 po vykonanej kontrole tri dni.

Podľa žalobcu bol správca dane povinný po skončení kontroly vrátiť žalobcovi nadmerný odpočet do desiatich dní od skončenia kontroly podľa § 79 ods. 6 zákona o DPH. Pri rozhodovaní o priznaní úroku platiteľovi z dôvodu vrátenia nadmerného odpočtu jeden deň po lehote, správne aplikoval ust. § 79 ods. 3 daňového poriadku, čo je v súlade s platným právom Slovenskej republiky a s právom EÚ. Správca dane svojim konaním neporušil zásadu daňovej neutrality a proporcionality, aplikoval platné a účinné ustanovenia vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré vychádzajú z primárnych a sekundárnych právnych aktov európskej únie. V danom prípade neprišlo ku kolízii pôsobnosti vnútroštátnej právnej normy s normou komunitárneho práva.

Rozhodnutie ESD vo veci C-107/10, je potrebné ponímať v širšom kontexte. Súdny dvor v rámci prejudiciálnej otázky nerieši konkrétny právny spor. Podáva všeobecný výklad komunitárneho práva, ktorý má všeobecnejšiu platnosť, pričom konečná aplikácia daného prípadu závisí od posúdenia národného súdu. S týmto sa stotožňuje aj ESD v uvedenom rozsudku.

Podľa žalovaného ústava SR v čl. 2 ods. 2 stanovuje, štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon. Z toho vyplýva, že daňové orgány, ako orgány štátnej správy, sú povinné konať v súlade s príslušnými platnými a účinnými zákonmi. Žalovaný si ctí a rešpektuje platné zákony, preto jeho rozhodnutia vychádzajú z platnej legislatívy a z objektívne preukázaných skutočností.

Žalobca podal odvolanie čo do priznaných trov konania a žiadal priznať DPH.

K odvolaniu žalovaného sa svojim podaním vyjadril žalobca, ktorý uviedol, že krajský súd rozhodoval v súlade s judikatúrou SD EÚ aplikoval závery ESD uvedené v rozhodnutí Enel Maritsa Iztok a všetky ostatné tvrdenia žalovaného spochybňujúce rozsudok krajského súdu sú zjavne neopodstatnené.

Z týchto dôvodov žalobca zotrval na názore, že žalovaný pri rozhodovaní o priznaní nároku žalobcu na úroky konal v rozpore s právom EÚ, konkrétne porušil zásadu eurokonformného výkladu a tým aj zásadu daňovej neutrality a proporcionality, nakoľko vnútroštátne ustanovenie § 79 ods. 3 daňového poriadku nevykladal a neaplikoval v súlade s platným právom EÚ tak, ako je toto záväzne vykladané ESD, najmä rozhodnutím Enel Maritsa Iztok. Navrhol, aby odvolací súd v zmysle ust. § 219 ods. 1 O.s.p. rozsudok súdu I. stupňa potvrdil a odporcovi priznal náhradu trov odvolacieho konania, ako budú súdom ustálené.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.), a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu a žalovaného nie je dôvodné. Odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.) a potom, čo deň verejného vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 O.s.p.), rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p.).

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada,

aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 O.s.p.).

Podľa § 250i ods. 3 O.s.p. na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada, len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p., ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Podľa § 250ja ods. 7 O.s.p., ak Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhoduje ako odvolací súd v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať už len na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie. Uvedené ustanovenie vyjadruje zásadu rozhodovať v obdobných veciach rovnako, ktorá úzko súvisí s princípom právnej istoty.

Senát najvyššieho súdu poukazuje na to, že už v obdobnej veci rozsudkom sp. zn. 8Sžf/115/2014 zo dňa 11.12.2014, potvrdil rozsudok súdu prvého stupňa, ktorými krajský súd zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1020502/1/1139313/2012/885-r zo dňa 27.08.2012 ako aj rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9102303/5/548398/2012 zo dňa 25.05.2012 podľa § 250j ods. 2 písm. a/ zákona č. 99/1963 Zb. Občianskeho súdneho poriadku v znení neskorších predpisov (ďalej v texte rozsudku len „O.s.p.“), keď uviedol, že nakoľko judikatúra SD EÚ má povahu prameňa európskeho práva, pokiaľ z tejto vyplýva zásada nadradenosti európskeho práva nad právom vnútroštátnym (z rozsudku vo veci Costa v. Enel), ak je akékoľvek vnútroštátne pravidlo v rozpore s európskym právom, orgány daného štátu ho nemajú uplatňovať.

Napadnutým rozsudkom krajský súd zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1020502/1/1139313/2012/885-r zo dňa 27.08.2012 ako aj rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9102303/5/548398/2012 zo dňa 25.05.2012 podľa § 250j ods. 2 písm. a/ zákona č. 99/1963 Zb. Občianskeho súdneho poriadku v znení neskorších predpisov (ďalej v texte rozsudku len „O. s. p.“), keď uviedol, že nakoľko judikatúra SDEÚ má povahu prameňa európskeho práva, pokiaľ z tejto vyplýva zásada nadradenosti európskeho práva nad právom vnútroštátnym (z rozsudku vo veci Costa v. Enel), ak je akékoľvek vnútroštátne pravidlo v rozpore s európskym právom, orgány daného štátu ho nemajú uplatňovať. Predmetom konania boli dva vnútroštátne predpisy, zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej v texte rozsudku len „zák. o DPH“) a zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej v texte rozsudku len „daňový poriadok“), ktoré neobsahujú osobitné a jednoznačné ustanovenie o tom, za aké obdobie sa má priznať úrok z daňového preplatku, ktorý správca dane vráti po lehote ustanovenej § 79 ods. 2 daňového poriadku, resp. od kedy sa tento úrok počíta. Podľa DPH smernice môžu jednotlivé členské štáty uvedenú problematiku upraviť vo vnútroštátnom práve samostatne, pričom však musia dodržať základné zásady fungovania systému DPH, predovšetkým zásadu neutrality a proporcionality. Postupy na uplatnenie nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH upraveného v čl. 183 DPH smernice v zásade patria do procesnej autonómie členských štátov, nič to však nemení na skutočnosti, že táto je vymedzená zásadami ekvivalencie a efektivity. Právo na odpočet je neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade ho nemožno obmedziť.

Krajský súd poukazujúc na jednotlivé rozsudky SDEÚ dospel k záveru, že záver žalovaného o neoprávnenosti nároku na úrok od uplynutia všeobecnej 30 dňovej lehoty sa nepohybuje v rámci voľnosti priznanej členským štátom. K vráteniu nadmerného odpočtu bežne dochádza vo všeobecnej lehote (30 dní), čo je lehota, ktorá je sama osebe v súlade s čl. 183 DPH smernice a povinnosť platiť úroky z omeškania z nevrátenej sumy vzniká po uplynutí tejto lehoty. Bolo by v rozpore s princípmi právneho štátu, keby tým daňovým subjektom, u ktorých bola uskutočnená daňová kontrola, bol vrátený nadmerný odpočet z dôvodu výkonu daňovej kontroly neskôr bez akejkoľvek kompenzácie. Práve na tento účel slúži štátom platený úrok zo zadrživanej sumy za obdobie už odo dňa uplynutia uvedenej všeobecnej lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu až do jeho vrátenia. Postup správcu dane a

žalovaného tento záver popierajúci bol neproporcionálny, neopodstatnený a nespravodlivý, znevýhodňujúci subjekt len na tom základe, že u neho bola vykonaná daňová kontrola.

O trovách rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 O. s. p., tak, že úspešnému žalobcovi priznal ich náhradu.

Proti predmetnému rozsudku podal žalovaný v zákonnej lehote odvolanie domáhajúc sa jeho zrušenia a vrátenia veci krajskému súdu na ďalšie, alternatívne jeho zmeny tak, že odvolací súd žalobu zamietne.

Namietal, že priznanie úroku z daňového nedoplatku je upravené v § 79 daňového poriadku, pričom vnútroštátna úprava, podľa ktorej nevrátený nadmerný odpočet v prípade začatia daňovej kontroly bude vrátený do 10 dní po jej skončení, nie je v rozpore s čl. 183 DPH smernice. Pri rozhodovaní o priznaní úroku platiteľovi z dôvodu vrátenia nadmerného odpočtu jeden deň po lehote, správca dane priznal podľa § 79 ods. 3 daňového poriadku úrok za jeden deň omeškania, čo bolo v súlade s právnym poriadkom SR ako aj právom únie. Krajský súd neuviedol konkrétnu primárnu ani sekundárnu normu, s ktorou by bola v rozpore vnútroštátna norma upravujúca DPH alebo priznanie úroku. Správca dane svojim konaním neporušil zásadu daňovej neutrality a proporcionality, aplikoval platné a účinné ustanovenia vnútroštátnych predpisov, ktoré vychádzajú z primárnych a sekundárnych aktov Európskej únie. V danom prípade neprišlo ku kolízii pôsobnosti vnútroštátnej normy s normou komunitárneho práva. Daňový úrad nemohol subsumovať v danej veci iné zákonné ustanovenie ako § 79 ods. 3 daňového poriadku. Cieľom vykonávania kontroly nevráteného nadmerného odpočtu je zabrániť neoprávnenému vyplateniu finančných prostriedkov zo štátneho rozpočtu a zamedziť daňovým únikom, pokiaľ sú daňové kontroly vykonávané až po vrátení nadmerných odpočtov a kontrolou je zistené neoprávnené uplatnenie DPH, veľké množstvo daňových subjektov neoprávnene vyplatené nadmerné odpočty do štátneho rozpočtu nevráti. Spoločnosti sa stávajú nekontaktnými, sú zrušené v obchodnom registri ex off, za konateľov sú zapísané osoby, ktoré sú bezdomovcami.

Žalovaný poukázal na to, že v rozsudku C-107/10 SDEÚ bral na zreteľ osobitosti bulharskej vnútroštátnej úpravy, ktorá je odlišná od slovenskej právnej úpravy, a preto nemožno tento rozsudok aplikovať tak ako uviedol krajský súd a daňové orgány nie sú oprávnené priznať a zaplatiť úroky po dobu výkonu kontroly zameranej na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu. V danom prípade nebola rovnaká podstata s vecou, ktorá bola predmetom rozsudku C-107/10. Správca dane bol povinný po skončení kontroly vrátiť žalobcovi nadmerný odpočet do desiatich dní od skončenia kontroly podľa § 79 ods. 4 zák. o DPH. Rozsudok C-107/10 je potrebné vnímať v širšom kontexte. Súdny dvor podáva všeobecný výklad komunitárneho práva, ktorý má všeobecnejšiu platnosť, pričom konečná aplikácia závisí od posúdenia národného súdu. Rozhodnutia SDEÚ nie sú prameňom práva v pravom slova zmysle a nemôžu nahradiť formálne pramene práva. V európskom práve nemajú rozsudky SDEÚ povahu súdnych precedensov tak, ako v systéme common law. Žalovaný s odkazom na čl. 2 ods. 2 Ústavy SR uzavrel, že daňové orgány sú povinné konať v súlade s príslušnými platnými a účinnými zákonmi.

Žalobca vo vyjadrení k odvolaniu poukázal na povahu judikatúry SDEÚ a jej záväznosť, pričom SDEÚ záväzne interpretuje pramene práva EÚ. Výklad pravidiel práva EÚ, ktorý SDEÚ podáva, vysvetľuje, objasňuje a spresňuje význam a pôsobnosť týchto pravidiel tak, ako majú byť chápané a uplatňované od okamihu, keď nadobudli účinnosť. Každá aplikácia práva národným súdom musí byť eurokonformná, t.j. aj v súlade s judikatúrou SDEÚ. V prípade ak akýkoľvek štátny orgán aplikuje právo EÚ, má povinnosť ho aplikovať v súlade s judikatúrou SDEÚ a rozhodnutia SDEÚ a jednotlivé závery v nich uvedené sú pre takýto štátny orgán záväzné. Pokiaľ štátny orgán aplikuje zákonné ustanovenie bez prihliadnutia k záväzným právnym aktom EÚ záväzne interpretovaným SDEÚ, jedná a o porušenie zásady eurokonformného výkladu, ako aj postup svojvoľný a protiústavný s ohľadom na čl. 7 ods. 2 Ústavy SR.

K použiteľnosti rozsudku SDEÚ C-107/10 žalobca uviedol, že zámerom SDEÚ bolo poskytnúť záväznú interpretáciu čl. 183 DPH smernice pre všetky prípady do budúca a slovné spojenie „(pravidlo) bráni vnútroštátnej právnej úprave“ musí byť chápané tak, že bráni akejkoľvek vnútroštátnej úprave, nie iba bulharskej. Z odvolania nie je zrejmé, prečo žalovaný považoval bulharskú a slovenskú právnu úpravu za natoľko odlišné, keďže tieto sú vo vzťahu k mechanizmu vrátenia nadmerného odpočtu a spôsobu výpočtu úroku z omeškania takmer identické - v oboch úpravách sú stanovené úroky z nevráteného nadmerného odpočtu, kombinácia dvoch spôsobov náhrady nadmerného odpočtu (prenesenie a

vrátenie), lehota, v ktorej má byť nadmerný odpočet vrátený je podľa bulharskej úpravy 45 dní, podľa slovenskej úpravy 30 dní, bulharská úprava stanovuje, že nárok na úroky vzniká odo dňa skončenia daňovej kontroly a k rovnakému záveru dospeli aj slovenské daňové orgány. Protiprávnosť postupu žalovaného nespočívala v aplikovaní vnútroštátnej normy, ktorá by bola v rozpore s právom EÚ, ale v nesprávnej interpretácii vnútroštátneho právneho predpisu, ktorý žalovaný nevyložil eurokonformne, t.j. v súlade s ustanovením čl. 183 DPH smernice v zmysle jej záväzného výkladu uskutočneného SDEÚ. Žalovaný v posudzovanej veci aplikoval správne ustanovenia právneho poriadku, ale pri ich aplikácii postupoval nesprávne, keďže ich neinterpretoval v súlade s čl. 183 DPH smernice v zmysle jej záväzného výkladu podaného SDEÚ. Povinnosťou štátnych orgánov je pri aplikácii vnútroštátneho práva je osvojiť si taký výklad, ktorý je v súlade s požiadavkami komunitárneho práva. Ak takýto výklad nie je možný, je príslušný štátny orgán povinný predmetné ustanovenie neaplikovať.

Vo vzťahu k potrebe vykonávania daňových kontrol žalobca túto nespochybnil, avšak dočasným zadržaním nadmerného odpočtu správcom dane vzniká daňovému subjektu hospodárske znevýhodnenie a finančné riziko, ktorý stav je s ohľadom na ustálenú judikatúru SDEÚ neprijateľný. Hospodárske znevýhodnenie a finančné riziko musia byť kompenzované zaplatením úrokov z omeškania z nevráteného nadmerného odpočtu za celú dobu zadržania finančných prostriedkov.

Záverom žalobca navrhol, pre prípad, že by odvolací súd dospel k záveru, že rozsudok C-107/10 nie je v danom prípade možné aplikovať, aby konanie bolo prerušené v zmysle § 109 ods. 1 písm. c) O. s. p. a podaná prejudiciálna otázka ohľadne výkladu čl. 183 DPH smernice.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 veta prvá O. s. p. v spojení s § 10 ods. 2 O. s. p.), preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo (podľa § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p. v spojení s § 211 a nasl. O. s. p.) a dospel k záveru, že odvolanie žalovaného nie je dôvodné.

Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania v zmysle § 250ja ods. 2 O. s. p. s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 11.12.2014 (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O. s. p.).

Predmetom preskúmania je zákonnosť rozhodnutia žalovaného č. 1020502/1/1139313/2012/885-r zo dňa 27.08.2012, ktorým potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Bratislava č. 9102303/5/548398/2012 zo dňa 25.05.2012, ktorým priznal žalobcovi úrok zo sumy nadmerného odpočtu vo výške 120 636,35 € za zdaňovacie obdobie jún 2011 v sume 32,90 €.

Podstatou právneho posúdenia v danej veci je určenie dňa, od ktorého je potrebné priznávať úrok z nevyplateného nadmerného odpočtu, pokiaľ sa v lehote na jeho vrátenie začne daňová kontrola. Žalobca mal za to, že úrok patrí už po uplynutí všeobecnej lehoty 30 dní, bez ohľadu na prebiehajúcu daňovú kontrolu, žalovaný zastával názor, že úrok patrí až za obdobie po skončení daňovej kontroly.

Podľa § 219 ods. 1, 2 O. s. p., odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne. Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Najvyšší súd sa stotožnil s právnym posúdením veci súdom prvého stupňa ako aj s jeho podrobným zdôvodnením, pričom pre zdôraznenie jeho správnosti len uvádza:

Podľa čl. 1 ods. 1 Ústavy SR, Slovenská republika je zvrchovaný, demokratický a právny štát.

Podľa čl. 7 ods. 2 Ústavy SR, Slovenská republika môže medzinárodnou zmluvou, ktorá bola ratifikovaná a vyhlásená spôsobom ustanoveným zákonom, alebo na základe takej zmluvy preniesť výkon časti svojich práv na Európske spoločenstvá a Európsku úniu. Právne záväzné akty Európskych spoločenstiev a Európskej únie majú prednosť pred zákonmi Slovenskej republiky.

Podľa § 79 ods. 3 daňového poriadku, ak správca dane vráti daňový preplatok po lehote ustanovenej v odseku 2, je povinný v lehote do 15 dní od vrátenia daňového preplatku rozhodnúť o priznaní úroku zo sumy daňového preplatku. Pri výpočte úroku sa použije trojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej v posledný deň lehoty, v ktorej mala byť suma daňového preplatku podľa tohto zákona vrátená; ak trojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky nedosiahne 10%, pri výpočte úroku sa namiesto trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky použije ročná úroková sadzba 10%. Úrok sa priznáva za každý deň omeškania. Správca dane tento úrok zaplatí do 15 dní od doručenia rozhodnutia o priznaní úroku. Ak správca dane eviduje voči daňovému subjektu daňový nedoplatok, použije tento úrok alebo jeho časť v lehote na jeho zaplatenie podľa § 55 ods. 6 a 7. Rovnako správca dane zaplatí daňovému subjektu úrok aj v prípadoch oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu a spotrebnej dane, na ktorú bolo uplatnené jej vrátenie, ak sa nadmerný odpočet a spotrebná daň nepoužijú podľa § 55 ods. 6 a 7.

Podľa § 79 ods. 1 zák. o DPH, ak v zdaňovacom období vznikne platiteľovi nadmerný odpočet, odpočíta platiteľ nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období s výnimkou podľa odseku 2. Ak platiteľ nemôže odpočítať nadmerný odpočet od vlastnej daňovej povinnosti v nasledujúcom zdaňovacom období, daňový úrad vráti neodpočítaný nadmerný odpočet alebo jeho neodpočítanú časť do 30 dní od podania daňového priznania za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol alebo do 30 dní od uplynutia lehoty na podanie daňového priznania, ak platiteľ nebol povinný podať daňové priznanie (§ 78 ods. 1) za zdaňovacie obdobie nasledujúce po zdaňovacom období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol. Na účely tohto zákona sa nadmerným odpočtom rozumie prevýšenie celkovej výšky odpočítateľnej dane za príslušné zdaňovacie obdobie nad celkovou výškou dane za príslušné zdaňovacie obdobie okrem dane pri dovoze tovaru.

Podľa § 79 ods. 6 zák. o DPH, ak daňový úrad v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa odseku 1, 2 alebo odseku 5 začne daňovú kontrolu, vráti nadmerný odpočet do desiatich dní od skončenia daňovej kontroly, a to vo výške zistenej daňovým úradom. Ak po vrátení nadmerného odpočtu vznikne kladný rozdiel medzi nadmerným odpočtom uvedeným v právoplatnom rozhodnutí a vráteným nadmerným odpočtom podľa prvej vety, vráti daňový úrad tento rozdiel do desiatich dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia. Ak daňový úrad daňovou kontrolou, ktorú začal v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa odseku 1, 2 alebo odseku 5, nezistí nadmerný odpočet a právoplatným rozhodnutím sa prizná nadmerný odpočet, vráti daňový úrad nadmerný odpočet uvedený v právoplatnom rozhodnutí do desiatich dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia. Ak platiteľ neumožní vykonanie daňovej kontroly do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia, nárok na vrátenie nadmerného odpočtu zaniká posledným dňom šiesteho mesiaca.

Podľa čl. 183 smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, ak za dané zdaňovacie obdobie výška odpočítanej dane prevyšuje výšku splatnej DPH, členské štáty môžu rozdiel buď preniesť do nasledujúceho obdobia, alebo ho vrátiť v súlade s podmienkami, ktoré určia.

Daňové orgány sú nepochybne oprávnené v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu začať daňovú kontrolu a peňažné prostriedky vrátiť až po jej skončení (do 10 dní). Žalovaný však stotožňuje nárok na vrátenie nadmerného odpočtu po skončení daňovej kontroly a nárok na úrok z takto zadržovaných finančných prostriedkov, pričom takýto postup nevyplýva ani zo zák. o DPH ani z daňového poriadku a navyiac je v rozpore s judikatúrou SDEÚ citovanou krajským súdom.

DPH smernica je prameňom práva únie, ktorá je pre členský štát nielenže záväzná, ale má v zmysle čl. 7 ods. 2 Ústavy SR prednosť aj pred vnútroštátnym právnym poriadkom. Všetky vnútroštátne orgány aplikujúce právo sú povinné toto vykladať eurokonformne, t.j. v súlade s právom únie. Pokiaľ ustanovenie vnútroštátneho predpisu nemožno vyložiť eurokonformne, je orgán aplikujúci právo toto ustanovenie nepoužiť. Aplikácia vnútroštátnej právnej úpravy, na základe ktorej daňové orgány vydali preskúmané rozhodnutia bola v rozpore so záväznou interpretáciou čl. 183 DPH smernice vyplývajúcej z judikatúry SDEÚ.

Najvyšší súd poukazuje na zodpovednosť členského štátu za dodržiavanie európskeho práva, pričom z judikatúry SDEÚ vyplýva, že k porušeniu práva EÚ môže dôjsť, okrem rozhodnutia orgánu verejnej moci, aj rozhodnutím súdnej moci, a to prijatím súdneho rozhodnutia, ktoré jasne protirečí judikatúre SD (pozri rozsudok z 30.09.2003, Köbler v. Rakúsko, C-224/01, ECR 2003, s. 10239, ods. 56).

Žalovaným namietaná odlišnosť bulharskej právnej úpravy, ktorá bola predmetom prejudiciálneho konania, výsledkom ktorého bol rozsudok C-107/10, je irelevantná. SDEÚ v konaní o prejudiciálnej otázke neposkytuje výklad práva jednotlivých členských štátov, ale vykladá právo únie, tak aby jeho aplikácia bola jednotná. Nemožno očakávať, že pokiaľ únia umožnila procesne autonómne upraviť postup pri uplatnení nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH, všetky právne úpravy v jednotlivých členských štátoch budú totožné.

Súdny dvor v dotknutom rozsudku uviedol (body 51, 55):

„Pokiaľ ide o takú právnu úpravu, ktorá podmieňuje povinnosť bulharského daňového orgánu zaplatiť úroky ukončením konania o daňovej kontrole, treba pripomenúť, že podľa judikatúry Súdneho dvora je výpočet úrokov dlžných zo strany štátu, ktorý ako okamih, od ktorého plynie lehota, neprevzal deň, keď by mal byť nadmerný odpočet DPH obvykle nahradený podľa smernice o DPH, v zásade v rozpore s požiadavkami článku 183 tejto smernice (pozri v tomto zmysle rozsudok Molenheide a i., už citovaný, body 63 a 64).

...uplatnenie právnej úpravy vo veci samej vedie nielen k tomu, že zdaniteľná osoba nemôže počas značného obdobia, a to približne ôsmich mesiacov, disponovať finančnými prostriedkami vo výške nadmerného odpočtu DPH, ale tiež zbavuje zdaniteľnú osobu nároku na úroky, ktorý jej obvykle vzniká na základe tejto právnej úpravy. ...právna úprava ponecháva daňovým orgánom možnosť začať daňovú kontrolu kedykoľvek, dokonca aj tesne pred uplynutím lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu DPH, čím umožňuje značné predĺženie lehoty na toto vrátenie, a zároveň odloženie dátumu, od ktorého vzniká nárok na úroky z omeškania z nevrátenej sumy.“

Z uvedeného je nepochybné, že dotknutá bulharská úprava v porovnaní s úpravou slovenskou, vzhľadom na jej aplikáciu daňovými orgánmi, nevykazuje také rozdiely, že rozsudok SDEÚ C-107/10 by bolo potrebné odmietnuť ako na danú vec sa nevzťahujúci. Navyše pokiaľ súdny dvor považoval už obdobie približne ôsmich mesiacov, počas ktorého nemôže zdaniteľná osoba disponovať finančnými prostriedkami, za značné, v zmysle slovenského práva môže byť táto lehota ešte dlhšia, keďže daňová kontrola môže trvať až jeden rok, a preto nevyplatenie nadmerného odpočtu DPH ovplyvňuje zdaniteľnú osobu ešte výraznejšie.

Najvyšší súd Slovenskej republiky sa na základe vyššie uvedených dôvodov stotožnil s rozsudkom Krajského súdu v Bratislave a nepovažujúc námietky žalovaného za spôsobilé spochybniť jeho správnosť, napadnutý rozsudok postupom podľa § 219 ods. 1 a 2 O. s. p. ako vecne správny potvrdil, pričom v podrobnostiach naň poukazuje.

O trovách odvolacieho konania rozhodol najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 O. s. p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p. a § 250k ods. 1 O. s. p. tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal, keďže úspešný žalobca ich v zákonnej lehote nevyčísľil a zo spisu iné trovy ako trovy právneho zastúpenia nevyplývali a žalovanému náhrada trov konania neprináleží.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Pokiaľ ide o odvolanie žalobcu čo do trov konania (nepriznanie DPH), tak v tejto súvislosti najvyšší súd poukazuje na to, že žalobca si ako platca dane nesplnil svoju povinnosť a nepredložil pred vydaním prvostupňového rozhodnutia v časti trov konania osvedčenie o registrácii žalobcu ako platiteľa DPH, a preto správne prvostupňový súd DPH nepriznal. Jeho návrhu preto nebolo možné vyhovieť ani v podanom odvolaní nakoľko si túto časť trov uplatnil oneskorene.

Najvyšší súd Slovenskej republiky sa na základe vyššie uvedených dôvodov stotožnil s rozsudkom krajského súdu a nepovažujúc námietky žalobcu a žalovaného vznesené v odvolaní za dôvodné, napadnutý rozsudok postupom podľa § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. ako vecne správny potvrdil, pričom v podrobnostiach naň odkazuje.

O trovách odvolacieho konania rozhodol najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že účastníkom ich náhradu nepriznal, keďže žalobca hoci bol v konaní úspešný si žiadne trovy konania nevyčísľil a žalovanému v takomto konaní náhrada trov neprináleží.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.