

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 3Sžfk/58/2019
Identifikačné číslo spisu: 1017201405
Dátum vydania rozhodnutia: 07.08.2019
Meno a priezvisko: Mgr. Viliam Pohančenič
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:1017201405.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Viliama Pohančeniča (sudca spravodajca) a zo sudcov JUDr. Ivana Rumanu a JUDr. Anny Peťovskej, PhD., v právnej veci žalobcu: Ingram Micro GmbH, Guglgasse 7-9, 1030 Viedeň, Rakúsko, zastúpený: KPMG Legal s. r. o., advokátska kancelária, Dvořákovo nábřeží 10, Bratislava, v mene ktorej koná JUDr. Marian Dzuroška, advokát a konateľ, proti žalovanému: Daňový úrad Bratislava, Ševčenkova 32, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného - oznámenia č. 101325852/2017 zo dňa 14.06.2017, v konaní o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/164/2017-36 zo dňa 16.10.2018, takto

rozhodol:

Kasačnú sťažnosť z a m i e t a .

Žalobcovi p r i z n á v a voči žalovanému právo na úplnú náhradu trov kasačného konania.

Odôvodnenie

I.

1. Žalobca podal dňa 25.02.2014 daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty (ďalej aj len „DPH“) za zdaňovacie obdobie január 2014, v ktorom si uplatnil nadmerný odpočet vo výške 1.603.605,56 eur. Dňa 30.04.2014 podal dodatočné daňové priznanie za zdaňovacie obdobie január 2014, v ktorom vykázal nadmerný odpočet v sume 1.604.063,93 eur. Žalovaný začal u žalobcu dňa 22.04.2014 daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie uplatneného nadmerného odpočtu a na základe protokolu č. 20777504/2015/9104401/DávM zo dňa 07.09.2015 (ďalej aj len „protokol“) mu vrátil nadmerný odpočet 664.322,73 eur dňa 18.09.2015. Daňová kontrola bola ukončená dňa 08.09.2015.

2. Žalobca doručil žalovanému dňa 03.11.2016 žiadosť o zaplatenie úroku zo zadržovaných finančných prostriedkov, v ktorej poukázal na to, že žalovaný bol v omeškani s vrátením nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie január 2014 od 24.04.2014 do jeho vrátenia dňa 18.09.2015 a žiadal zaplatiť úrok z omeškania vo výške 10 % p. a. zo sumy nadmerného odpočtu. Na túto žiadosť žalovaný odpovedal oznámením č. 104292839/2016 zo dňa 14.11.2016, v ktorom poukázal na to, že daňová kontrola za

zdaňovacie obdobie január 2014 bola ukončená v zmysle § 46 ods. 9 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj len „daňový poriadok“) dňom doručenia protokolu dňa 08.09.2015. Nadmerný odpočet bol žalobcovi vrátený dňa 18.09.2015, t. j. v lehote do 10 dní od ukončenia daňovej kontroly, v sume 664.322,73 eur. Ďalej uviedol, že postupoval v zmysle § 79 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej aj len „zákon o DPH“) a nadmerný odpočet vrátil v lehote stanovenej zákonom. Vzhľadom na to, že legislatíva Slovenskej republiky nemá právnu úpravu priznania a výpočtu úroku za dobu vykonávania kontroly, nemôže byť z tohto titulu žalobcovi priznaný.

3. Proti oznámeniu č. 104292839/2016 zo dňa 14.11.2016 podal žalobca odvolanie z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia ako aj z dôvodu nesplnenia zákonných náležitostí podľa § 63 ods. 3 daňového poriadku.

4. Dňa 21.06.2017 bolo žalobcovi doručené oznámenie žalovaného č. 101325852/2017 zo dňa 14.06.2017 (ďalej aj len „napadnuté oznámenie“), ktorým oznámil žalobcovi, že oznámenie č. 104292839/2016 zo dňa 14.11.2016 nie je možné považovať za rozhodnutie ani uplatniť proti nemu opravný prostriedok - odvolanie.

II.

5. Žalobca podal proti napadnutému oznámeniu žalovaného správnu žalobu, o ktorej rozhodol Krajský súd v Bratislave rozsudkom č. k. 5S/164/2017-36 zo dňa 16.10.2018 tak, že napadnuté oznámenie zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Žalobcovi priznal voči žalovanému nárok na náhradu trov konania, o výške ktorej rozhodne krajský súd po právoplatnosti rozsudku samostatným uznesením.

6. V odôvodnení rozsudku krajský súd citoval § 3 ods. 1 písm. c/, § 6, § 177 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej aj len „SSP“) a § 63 ods. 1 daňového poriadku. Ďalej sa krajský súd zaoberal otázkou prípustnosti súdneho preskúmania napadnutého oznámenia konštatujúc, že v systéme správneho súdnictva je právo na prístup k súdnemu preskúmaniu právoplatného rozhodnutia orgánu verejnej správy na základe žaloby determinované princípom generálnej klauzuly s negatívnou enumeráciou, z ktorého vyplýva, že súdy v zásade preskúmajú všetky rozhodnutia alebo opatrenia orgánu verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo rušia oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb, alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté, okrem tých, ktoré zákon výslovne z preskúmania vylučuje (§ 7 SSP).

7. Podľa názoru krajského súdu napadnuté oznámenie nepochybne obsahuje konečnú informáciu, že úrok zo sumy predstavujúcej nadmerný odpočet DPH, ktorú žalovaný zadržal po dobu trvania daňovej kontroly, mu nebude priznaný, pretože slovenský právny poriadok takýto postup orgánov správy daní neumožňuje.

8. Napriek tomu, že napadnuté oznámenie je reakciou žalovaného na návrh žalobcu na prijatie opatrenia proti nečinnosti v zmysle § 66 daňového poriadku, možno ho považovať za správny akt orgánu verejnej správy, ktorý je opatrením priamo sa dotýkajúcim práv, povinností a právom chránených záujmov žalobcu v súvislosti s úrokmi z nadmerného odpočtu DPH zadržaného na čas vykonávania daňovej kontroly, ktoré si uplatnil voči orgánu správy daní tvrdiac, že mu toto právo vyplýva z judikatúry Súdneho dvora Európskej únie (ďalej aj len „Súdny dvor EÚ“). Je zrejmé, že žalovaný považoval vydaním napadnutého oznámenia otázku uplatneného práva na úroky za uzavretú, bez možnosti ich napadnutia riadnym opravným prostriedkom. Keďže ide o autoritatívne opatrenia o právach a právom chránených záujmov žalobcu podľa § 3 ods. 1 písm. c/ SSP, nemožno ich vylúčiť zo súdneho preskúmania správnym súdom za súčasnej neexistencie výnimiek z generálnej klauzuly vyjadrených v § 7 SSP.

9. Preskúmateľnosť oznámenia, ktorým daňový úrad oznamuje daňovému subjektu zamietnutie

odvolania v správnom súdnictve podľa § 47 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov potvrdil Ústavný súd SR uznesením sp. zn. II ÚS 665/2013 zo dňa 01.08.2014 a Najvyšší súd SR v rozsudku sp. zn. 4Sžf/1/2014 zo dňa 17.12.2002, pričom uviedli, že v prípade úspechu žalobcu správny súd zruší rozhodnutie daňového úradu označené ako oznámenie a vec mu vráti na ďalšie konanie, tzn. že daňový úrad sa musí podaným odvolaním zaoberať.

10. Krajský súd dospel k záveru, že aj keď napadnuté oznámenie nemá formálne náležitosti rozhodnutia vydaného v administratívnom konaní, svojimi procesnými dôsledkami významne zasahuje do ústavne chráneného práva žalobcu na prejednanie veci a preto je takéto oznámenie i bez formálnych znakov rozhodnutia spôsobilým predmetom súdneho prieskumu v správnom súdnictve.

III.

11. Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný (sťažovateľ) kasačnú sťažnosť navrhujúc, aby kasačný súd zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie alebo konanie zastavil. Zároveň navrhol, aby kasačný súd uznesením priznal odkladný účinok kasačnej sťažnosti z dôvodu, že by právnymi následkami napadnutého rozsudku krajského súdu hrozila závažná ujma na štátnom rozpočte, pričom priznanie odkladného účinku nie je v rozpore s verejným záujmom.

12. V prvom rade namietal nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom. Ďalej poukázal na to, že žalobca podal dňa 25.02.2014 daňové priznanie k DPH za zdaňovacie obdobie január 2014, v ktorom si uplatnil nadmerný odpočet vo výške 1.603.605,56 eur. Dňa 30.04.2014 podal dodatočné daňové priznanie, v ktorom si uplatnil nadmerný odpočet vo výške 1.604.063,93 eur. Daňové priznanie za február 2014 podal dňa 25.03.2014. V zmysle § 79 ods. 1 zákona o DPH bola lehota na vrátenie nadmerného odpočtu za mesiac január 2014 dňa 24.04.2014. Sťažovateľ začal v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu dňa 22.04.2014 daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie uplatneného nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie január 2014. Daňová kontrola bola ukončená dňom doručenia protokolu, t. j. 08.09.2015, pričom sťažovateľ vrátil žalobcovi nadmerný odpočet dňa 18.09.2015.

13. Sťažovateľ tiež poukázal na žiadosť žalobcu o vydanie rozhodnutia o priznaní úroku zo zadržovaných finančných prostriedkov zo dňa 02.11.2016 ako aj na oznámenie č. 104292839/2016 zo dňa 14.11.2016 a v neposlednom rade na napadnuté oznámenie.

14. V zmysle platných právnych predpisov nebol sťažovateľ povinný vydať v danej veci rozhodnutie. Oznámenie č. 104292839/2016 zo dňa 14.11.2016 nemožno preklasifikovať na rozhodnutie, nakoľko nemá formálne ani obsahové náležitosti rozhodnutia v zmysle § 63 daňového poriadku, a preto ho nie je možné považovať za rozhodnutie ani uplatniť proti nemu odvolanie. V tejto súvislosti poznamenal, že podľa § 79 ods. 6 zákona o DPH a § 46 ods. 9 daňového poriadku vráti daňový úrad nadmerný odpočet v lehote do 10 dní od skončenia daňovej kontroly a podľa § 85ke zákona o DPH má platiteľ nárok na úrok z nadmerného odpočtu, ak daňová kontrola začala pred 01.01.2017 a k 01.01. nebola ukončená.

15. Podľa prechodného ustanovenia k úpravám účinným od 01.01.2017 k § 85ke zákona o DPH nemá platiteľ nárok na úrok z nadmerného odpočtu, ak bola daňová kontrola skončená v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu do 31.12.2016 vrátane. Z uvedeného vyplýva, že sťažovateľ nie je oprávnený priznať žalobcovi úrok z nadmerného odpočtu za dobu vykonávania daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie január 2014, keďže daňová kontrola bola ukončená dňom doručenia protokolu 08.09.2015, a teda pred dňom 31.12.2016. Sťažovateľ mal za to, že postupoval v zmysle právnych predpisov a dodržal všetky zákonom stanovené lehoty.

IV.

16. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti navrhol, aby ju kasačný súd odmietol ako neprípustnú.

17. Zastával názor, že v kasačnej sťažnosti absentuje náležité právne posúdenie v súlade s § 440 ods. 1 a 2 SSP, následkom čoho je kasačná sťažnosť neprípustná. Z kasačnej sťažnosti nevyplýva, v čom spočíva nesprávne právne posúdenie veci krajským súdom, t. j. či krajský súd nesprávne posúdil, že oznámenie a) je rozhodnutím; b) svojimi procesnými dôsledkami výrazne zasahuje do práv žalobcu alebo c) je aj bez formálnych znakov rozhodnutia spôsobilým predmetom súdneho prieskumu v správnom súdnictve. Krajský súd sa vo svojom rozsudku zaoberal právnou povahou napadnutého oznámenia, a preto argumenty sťažovateľa podľa názoru žalobcu môžu smerovať výlučne k právnemu posúdeniu napadnutého oznámenia. V rozpore s uvedeným však sťažovateľ v kasačnej sťažnosti argumentoval len vo vzťahu k (i) právnej povahe napadnutého oznámenia a (ii) nároku žalobcu na úrok z omeškania, čo však nie je predmetom súdneho prieskumu v prejednávanej veci.

18. Z kasačnej sťažnosti vyplýva, že sťažovateľ v prejednávanej veci nie je zastúpený advokátom. Po nahliadnutí do spisu žalobca zistil, že spis neobsahuje dokument preukazujúci zastúpenie sťažovateľa jeho zamestnancom s vysokoškolským právnickým vzdelaním druhého stupňa.

19. Podľa názoru žalobcu rozsudok krajského súdu vychádza zo správne zisteného skutkového stavu a krajský súd vec správne právne posúdil. Naďalej trval na tom, že oznámenie č. 104292839/2016 zo dňa 14.11.2016 je potrebné považovať za rozhodnutie o nepriznaní úroku z nadmerného odpočtu za mesiac január 2014, proti ktorému je v súlade s § 72 ods. 1 daňového poriadku prípustné odvolanie. O riadne podanom odvolaní proti tomuto oznámeniu bol sťažovateľ povinný rozhodnúť, resp. ho predložiť príslušnému odvolaciemu orgánu na rozhodnutie. Napadnuté oznámenie (o neprípustnosti odvolania) teda vychádza z nesprávneho právneho posúdenia sťažovateľom, nakoľko v danom prípade neboli splnené podmienky na vybavenie odvolania oznámením o jeho zamietnutí podľa § 73 ods. 5 daňového poriadku.

20. Žalobca sa tiež nestotožnil s tvrdeniami sťažovateľa ohľadom odkladného účinku kasačnej sťažnosti. Krajský súd rozsudkom zrušil napadnuté oznámenie a vec vrátil sťažovateľovi na ďalšie konanie, čím sa daňové konanie dostalo opätovne do štádia rozhodovania o odvolaní žalobcu proti oznámeniu č. 104292839/2016 zo dňa 14.11.2016. Keďže krajský súd vo svojom rozsudku nezaviazal sťažovateľa na úhradu úrokov z omeškania požadovaných žalobcom, neobstoí jeho tvrdenie o hroziacej ujme na štátnom rozpočte. Práve naopak, nepriaznivý dopad môže mať priznanie odkladného účinku kasačnej sťažnosti, keďže sa ním oddiali rozhodnutie sťažovateľa o nároku žalobcu na úrok z omeškania, ktorého výška môže neustále narastať.

V.

21. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd (§ 11 písm. g/ SSP) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu bez nariadenia pojednávania v súlade s § 455 SSP a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalovaného (sťažovateľa) nie je dôvodná.

22. Preskúmaním veci kasačný súd zistil, že postup sťažovateľa pri rozhodovaní o žiadosti žalobcu o zaplatenie úroku zo zadržovaných finančných prostriedkov nebol správny. V skutkovo a právne totožnej veci týkajúcej sa žalobcu, ktorý v predmetnej veci taktiež podal žiadosť o zaplatenie úroku zo zadržovaných finančných prostriedkov (len za iné zdaňovacie obdobie), sťažovateľ vydal prvostupňové rozhodnutie o nepriznaní úroku z omeškania, pričom proti tomuto rozhodnutiu bolo možné podať odvolanie a Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky ako druhostupňový orgán následne rozhodlo o podanom opravnom prostriedku. Toto druhostupňové rozhodnutie bolo na základe žaloby podanej žalobcom podrobené súdному prieskumu v konaní vedenom na Krajskom súde v Bratislave pod sp. zn. 1S/325/2016 a následne kasačným súdom v konaní vedenom pod sp. zn. 3Sžfk/4/2019. Odlišný procesný postup sťažovateľa v prejednávanej veci, v ktorej sa so žiadosťou žalobcu vysporiadal iba formou oznámenia č. 104292839/2016 zo dňa 14.11.2016 konštatujúc nemožnosť priznania úrokov z omeškania a následne vydaním napadnutého oznámenia o neprípustnosti podania odvolania proti

oznámeniu č. 104292839/2016 zo dňa 14.11.2016, predstavuje podľa kasačného súdu porušenie ústavnoprávne a medzinárodnoprávne garantovaných základných princípov (zásad) materiálneho právneho štátu, najmä princípu právnej istoty, princípu predvídateľnosti práva vrátane predvídateľnosti rozhodnutí orgánov verejnej moci, ako aj princípu ochrany legitímnych očakávaní.

23. Obsahom princípu právneho štátu je vytvorenie právnej istoty, že na určitú právne relevantnú otázku sa pri opakovaní v rovnakých podmienkach dáva rovnaká odpoveď. Uplatňovanie princípu právnej istoty sa v právnom štáte spája s požiadavkou všeobecnosti, platnosti, trvácnosti, stability, racionálnosti a spravodlivého obsahu právnych noriem. Medzi ústavné princípy vlastné právnemu štátu patrí aj zákaz ľubovôle (svojevôle) v činnosti štátnych orgánov (m. m. nálezy Ústavného súdu SR sp. zn. PL. ÚS 11/04 a sp. zn. PL. ÚS 106/2011).

24. Účelom legitímneho očakávania je garancia čitateľnosti správania orgánov verejnej moci a ochrana súkromných osôb pred nepredvídateľným mocenským zásahom do ich právnej situácie, na vyústenie ktorej sa do určitého výsledku spoliehali (m. m. nálezy Ústavného súdu SR sp. zn. PL. ÚS 16/06 a sp. zn. PL. ÚS 10/04). S legitímnym očakávaním úzko súvisí zákaz prekvapivých rozhodnutí, keď sa správne orgány nemôžu bez náležitého odôvodnenia odchyliť od doterajšej rozhodovacej praxe (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 8Sžo/163/2010 zo dňa 02.06.2011).

25. Na základe uvedených skutočností mal kasačný súd za to, že krajský súd rozhodol správne, keď napadnuté oznámenie zrušil a vec vrátil sťažovateľovi na ďalšie konanie. Úlohou sťažovateľa v ďalšom konaní bude vydať rozhodnutie o žiadosti žalobcu o zaplatenie úroku zo zadržovaných finančných prostriedkov, ktoré náležite odôvodní s tým, že proti tomuto rozhodnutiu bude možné podať opravný prostriedok - odvolanie tak, ako to bolo v prípade inej žiadosti žalobcu, o ktorej bolo rozhodnuté v rámci riadneho dvojinštandardného postupu v daňovom konaní a predmetné druhostupňové rozhodnutie bolo preskúmané v konaní vedenom na krajskom súde pod sp. zn. 1S/325/2016 a následne kasačným súdom v konaní vedenom pod sp. zn. 3Sžfk/4/2019. Aj od sťažovateľa ako správcu dane sa totiž vyžaduje, aby dodržiaval kontinuitu rozhodnutia. V praxi to znamená, že pri rozhodovaní o skutkovo zhodných prípadoch je povinný rozhodovať podľa v intenciách predtým prijatých rozhodnutí.

26. O návrhu sťažovateľa na priznanie odkladného účinku kasačnej sťažnosti kasačný súd nerozhodoval, nakoľko v prípade správnej žaloby, v ktorej je žalovaným orgánom verejnej správy správca dane, nastáva odkladný účinok s poukazom na § 446 ods. 2 písm. a/ SSP priamo zo zákona a rozhodnutie o jeho priznaní, resp. nepriznaní by bolo nadbytočné.

27. „Obiter dictum“ považoval kasačný súd za potrebné poukázať na svoj rozsudok sp. zn. 3Sžfk/4/2019 zo dňa 17.04.2019 vydaný v skutkovo a právne obdobnej veci týkajúcej sa žalobcu, v ktorom konštatoval, že:

„... dostatočne určité pravidlo pre priznávanie úrokov zo zadržávaného nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly v právnom poriadku Slovenskej republiky existuje, a je vyjadrené ako „náhrada za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly podľa § 79a zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty“ v znení zákona č. 297/2016 Z. z..

Kasačný súd však vidí v tomto prípade riziko možného „zacyklenia vecí“, kedy správca dane i žalovaný poukazujú na právnu úpravu § 85ke zákona o DPH a nerešpektujú uznesenie Súdneho dvora EÚ C-120/15 Kozober, ktoré má v danom prípade aplikačnú prednosť. V ďalšom konaní si žalovaný vyžiada k uvedenému problému metodické usmernenie Ministerstva financií SR (§ 160 ods. 1, 2 daňového poriadku) a následne sa opätovne o nároku žalobcu rozhodne. Žalovaný (resp. aj správca dane) musí v ďalšom konaní uviesť podrobnú argumentáciu, prečo neaplikuje na princípe prednosti práva EÚ uznesenie Súdneho dvora EÚ vo veci C-120/15 Kozober, ktoré má prednosť pred vnútroštátnou úpravou ustanovenia § 85ke zákona č. 297/2016 Z. z.. V dôsledku toho nemožno z jeho aplikácie vylúčiť v § 85ke zákona č. 297/2016 Z. z. daňové kontroly skončené do 31.12.2016. Je potrebné zdôrazniť, že zadržávanie nadmerného odpočtu žalobcu za zdaňovacie obdobie október 2013 trvalo do

30.04.2015. Ide o neprimeranú dĺžku zadržiavania, ktorá zjavne spadá pod aplikáciu uznesenia Súdneho dvora EÚ C-120/15. Žalobca podal druhú žiadosť o zaplatenie úrokov zo zadržávaného nadmerného odpočtu ako aj sťažnosť na nečinnosť správcu dane v čase, keď už bolo vyhlásené uznesenie Súdneho dvora EÚ vo veci C-120/15.

Problém pre správcu dane a žalovaného teda spôsobuje nedokonalá legislatíva vzťahujúca sa na prípady, ak daňová kontrola v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo ods. 5 bola skončená do 31.12.2016 vrátane. Úloha (resp. povinnosť) je teraz na zákonodarcovi, pretože tieto prípady nemožno ignorovať s poukazom na judikatúru Súdneho dvora EÚ. Čo sa týka spôsobu výpočtu úrokovej sadzby, kasačný súd sa nestotožňuje s názorom žalobcu o použití trojnásobku základnej úrokovej sadzby ECB platnej v posledný deň lehoty, v ktorej mal byť daňový preplatok vrátený, resp. ak základná úroková sadzba nedosahuje 10 %, použije sa ročná úroková sadzba 10 %.

Novela zákona o DPH účinná od 01.01.2017 v § 79a upravuje náhradu za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly a priznáva platiteľovi nárok na úrok z nadmerného odpočtu (najmenej vo výške 1,5 % ročne zo sumy vráteného nadmerného odpočtu za každý deň) až od uplynutia 6 mesiacov odo dňa nasledujúceho po uplynutí lehoty na vrátenie odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo 5. Kompenzáciu, ktorá patrí daňovníkovi po dobu zákonného preverovania údajov uvedených v jeho daňovom priznaní, je nutné odlišiť od úroku za oneskorené vrátenie nadmerného odpočtu a spotrebnej dane podľa § 79 ods. 3 daňového poriadku, v zmysle ktorého si žalobca úrok vypočítal.

Krajský súd nemohol sám určiť podmienky, za akých sa majú zaplatiť úroky z omeškania a nahrádzať tak legislatívu. Je však zrejmé, že nárok na úroky z omeškania nevzniká automaticky od prvého dňa po uplynutí všeobecnej lehoty (na základe podaného daňového priznania), v ktorej by bol nadmerný odpočet obvykle vrátený. Daňová kontrola môže trvať najviac 12 mesiacov bez ohľadu na to, či ide o kontrolu malého alebo veľkého podniku, či ide o podnik, ktorý vykonáva výlučne tuzemské dodania tovarov a služieb alebo vykonáva dodávky tovarov a služieb prevažne do iných štátov. Ak je kontrola začatá v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu, tak vrátenie nadmerného odpočtu je odložené až do skončenia kontroly a výška nadmerného odpočtu na vrátenie závisí od výsledku kontroly. Keďže platiteľ dane počas výkonu kontroly nemôže dočasne disponovať finančnými prostriedkami vo výške nadmerného odpočtu, od 01.01.2017 platí, aby za obdobie zadržania nadmerného odpočtu bola platiteľovi dane priznaná peňažná náhrada (úrok z nadmerného odpočtu). Nárok na úrok z nadmerného odpočtu sa platiteľovi prizná, ak obdobie zadržania nadmerného odpočtu je viac ako šesť mesiacov odo dňa uplynutia lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu. Štát má teda šesť mesiacov na to, aby uplatnil svoju právomoc kontrolovať oprávnenosť nadmerného odpočtu bez toho, aby sa na toto obdobie zadržania finančných prostriedkov vzťahoval inštitút nároku na úrok z nadmerného odpočtu. Počítaním úroku z nadmerného odpočtu po uplynutí všeobecnej lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu na základe podania daňového priznania, bez stanovenej primeranej lehoty na výkon daňovej kontroly, by bola popretá zásada ekvivalencie a efektivity a bol by obmedzený výkon práva štátu na zabezpečenie riadneho výberu daní prostredníctvom daňovej kontroly.“

28. Z uvedených dôvodov dospel kasačný súd k záveru, že kasačná sťažnosť nie je dôvodná, a preto ju podľa § 461 SSP zamietol.

29. O náhrade trov kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 167 ods. 1 a § 175 ods. 1, 2 v spojení s § 467 ods. 1 SSP tak, že žalobcovi priznal voči žalovanému právo na úplnú náhradu trov kasačného konania, keďže v konaní bol úspešný.

30. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku n i e j e príпустný opravný prostriedok.