

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 8Sžf/70/2016  
Identifikačné číslo spisu: 2015200416  
Dátum vydania rozhodnutia: 27.09.2018  
Meno a priezvisko: JUDr. Jaroslava Fúrová  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:2015200416.1

## UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: ENVIRAL, a.s., so sídlom Trnavská cesta, 920 41 Leopoldov, IČO: 36 259 233, zastúpený advokátskou kanceláriou Škubla & partneri s.r.o., so sídlom Digital Park II, Einsteinova 25, 851 01 Bratislava, proti žalovanému: Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty, Radlinského 37, 811 07 Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 28074/2015 zo dňa 10.3.2015 a č. 20251348/2015 zo dňa 20.5.2015, v konaní o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/54/2015-67 zo dňa 3.5.2016, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č. k. 20S/54/2015-67 zo dňa 3. mája 2016, v časti, v ktorej zrušil rozhodnutie žalovaného č. 28074/2015 zo dňa 10. marca 2015 podľa § 250j ods. 2 písm. a/ OSP a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie z r u š u j e a konanie o preskúmanie oznámenia žalovaného č. 28074/2015 zo dňa 10. marca 2015 z a s t a v u j e.

Žiaden z účastníkov konania nemá právo na náhradu trov konania.

### Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trnave zrušil rozhodnutie žalovaného č. 28074/2015 zo dňa 10.3.2015 podľa § 250j ods. 2 písm. a/ OSP a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie, v ostatnej časti žalobu zamietol. V odôvodnení rozsudku poukázal na to, že žalobca sa žalobou doručenou súdu dňa 8.6.2015 domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 20251348/2015 zo dňa 20.5.2015 v spojení s rozhodnutím č. 28074/2015 zo dňa 10.3.2015, ktorým žalovaný nepriznal žalobcovi úrok z neskoro vyplateného nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie december 2013 s tým, že nadmerný odpočet bol vrátený v súlade s § 79 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH, pričom podľa žalobcu mu nárok na tento úrok vznikol s poukazom na úpravu uvedenú v ust. § 79 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z.z. ako kompenzácia za zadržiavanie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty v priebehu výkonu daňovej kontroly. Podľa žalobcu žalovaný pri svojom postupe ignoroval judikatúru SD EÚ ako i vnútroštátnu

právnou normu. Žalobca dňa 12.2.2015 požiadal žalovaného žiadosťou o úhradu úrokov z neskoro vyplateného nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie december 2013, k čomu poukázal na čl. 183 Smernice Rady 2006/112/ES o DPH. Žalovaný listom č. 28074/2015 z 10.3.2015 označeným ako „Oznámenie“ žiadosti nevyhovel, keď konštatoval, že nie sú splnené podmienky na priznanie úroku podľa § 79 ods. 3 a § 79 ods. 2 a 6 zákona o DPH. Dňa 4.5.2015 podal žalobca proti oznámeniu odvolanie, na ktoré žalovaný reagoval listom č. 20251348/2015 zo dňa 20.5.2015.

Konajúci súd dospel k záveru, že k „oznámeniu“ je potrebné pristupovať z hľadiska obsahu a nie iba formy, preto ho vyhodnotil ako rozhodnutie, ktoré podlieha súdnemu prieskumu, aj keď bolo vydané formou „oznámenia“. Súd vzal do úvahy i skutočnosť, že úkon žalobcu, ktorým bola „žiadosť o úhradu úrokov z neskoro vyplateného nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie december 2013“ zo dňa 11.2.2015 adresovaná žalovanému sama o sebe k vydaniu rozhodnutia správnym orgánom nevedie, preto reakcia na túto žiadosť vydaná ako „oznámenie“, proti ktorému už nie je možné podať žiaden opravný prostriedok je rozhodnutím spôsobilým preskúmania súdom. Uviedol, že súdy v zásade preskúmajú všetky rozhodnutia orgánov verejnej správy, okrem tých, ktoré zákon výslovne z prieskumu vylučuje. Rozsah právomocí pri preskúmaní správnych rozhodnutí súdom môže teda byť obmedzený zákonnou úpravou tých rozhodnutí, ktoré správne súdy nepreskúmajú (§ 248 OSP). Uvedené ustanovenie je súčasne dôležitou interpretačnou pomôckou, pretože výnimky z aplikácie ústavy, i keď sú ustanovené zákonom, nie je možné vykladať extenzívne, ale reštriktívne. Súčasne pri preskúmaní rozhodnutí orgánov verejnej správy je potrebné tiež posudzovať charakter rozhodnutí správnych orgánov, ktoré sú predmetom súdneho prieskumu, v súlade s právnou úpravou vyjadrenou v ustanoveniach § 244 ods. 3 a § 247 ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku. Musí ísť o rozhodnutia vydané správnymi orgánmi v správnom konaní, prípadne ďalšie rozhodnutia, ktoré v konečnom dôsledku zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté. Aktívne legitimovanou osobou na podanie žaloby v správnom súdnictve je fyzická alebo právnická osoba, ktorá o sebe tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu; pričom takéto rozhodnutie správneho orgánu právoplatne zakladá, mení alebo ruší oprávnenia a povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb, alebo týmto rozhodnutím sú práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté (§ 247 ods. 1, § 244 ods. 3 OSP). Súdy pri prieskume zákonnosti správnych rozhodnutí, ako orgány štátu sú oprávnené a súčasne povinné konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon (čl. 2 ods. 2 Ústavy). Vzhľadom na uvedené súd podrobil preskúmaniu len oznámenie č. 28074/2015 zo dňa 10.3.2015 vydané žalovaným, keď ďalšie oznámenie vydané žalovaným pod č. 20251348/2015 zo dňa 20.5.2015 už nepovažoval za podanie, ktoré by malo podliehať súdnemu prieskumu, nie je rozhodnutím druhostupňového orgánu, ale iba potvrdením stanoviska žalovaného vyjadrené v oznámení zo dňa 10.3.2015. Poukázal na to, že predmetom tohto konania bola právna úprava uvedená v zákone č. 563/2009 Z.z. a v zákone č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty, keď z uvedených právnych predpisov jednoznačne nevyplýva, za aké obdobie je možné priznať úrok zo zadržovaného nadmerného daňového odpočtu, ktorý správca dane vráti v prípade začatia daňovej kontroly podľa § 79 ods. 2 zákona o DPH v lehote 10 dní od skončenia daňovej kontroly.

Krajský súd dospel k záveru, že vrátenie nadmerného odpočtu DPH v lehote, ako vykonal žalovaný je pre daňový subjekt značne nevýhodné, je bez akejkoľvek kompenzácie a nie je v súlade s právom Európskej únie. Súd pri vydaní tohto rozhodnutia vzal do úvahy podstatnú a pre toto rozhodnutie právne významnú skutočnosť, ktorou je odpoveď SDEÚ na prejudiciálnu otázku predloženú Krajským súdom Košice, ktorá sa týkala výkladu článku 183 prvý odsek smernice Rady 2006/112/ES doplnenej smernicou 2006/138/ES, ktorá odpoveď vyjadrená v uznesení SDEÚ vo veci C-120/15 už musela byť žalovanému známa, a ktorá jasne uvádza, že článok 183 prvý odsek smernice Rady 2006/112/ES z 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej úprave ako je vo veci samej, ktorá upravuje výpočet úrokov z omeškania pri vrátení

nadmerného odpočtu DPH až od uplynutia lehoty 10 dní po skončení daňovej kontroly. Žalovaný napriek uzneseniu SDEÚ zo dňa 21.10.2015 vo veci C-120/15, predmetom ktorej bolo zodpovedanie prejudiciálnej otázky súvisiacej s výkladom článku 183 smernice Rady 2006/1123/ES svoje stanovisko k žalobe nezmenil, hoci SDEÚ v odpovedi na položenú otázku jednoznačne uviedol, že neuznanie nároku na úrok z vyplateného nadmerného odpočtu, hoci vychádza z platnej vnútroštátnej právnej úpravy je v rozpore s právom Európskej únie a v rozpore s vydanou judikatúrou SDEÚ. Podľa predmetného uznesenia SDEÚ pri takomto postupe nie sú zohľadňované finančné straty, ku ktorým dochádza u daňového subjektu pri vrátení nadmerného odpočtu DPH zdaniteľnej osobe po uplynutí v zákone uvedenej lehoty, ktorá je podľa záveru vysloveného v rozhodnutí SDEÚ C-120/15 neprimeraná.

Krajský súd s poukazom nielen na viacero vydaných predchádzajúcich rozhodnutí SDEÚ, ktoré sa týkali vyplatenia úroku pri zohľadnení počiatočného okamihu, kedy by mal byť nadmerný odpočet vrátený (uznesenie Delphi Hungary Autoalkatrész Gyártó C-654/13) ale i na konkrétne rozhodnutie C-120/2015 mal za to, že rozhodnutie žalovaného o neoprávnenosti nároku žalobcu na úrok je bez opodstatnenosti a najmä je vnútroštátny predpis v rozpore s právom Európskej únie, a preto ho nemal žalovaný uplatňovať. Po zverejnení rozhodnutia C-120/15 mal žalovaný dostatok priestoru, aby do rozhodnutia súdu v tejto veci svoje rozhodnutie zmenil, prípadne v tomto súdnom konaní adekvátne reagoval. Žalovaný ale zostal pasívny, svoj právny názor a stanovisko k žiadosti žalobcu nezmenil, (príčom sám vo vyjadrení k žalobe navrhol, aby súd konanie prerušil práve do vydania rozhodnutia vo veci prejudiciálnej otázky položenej Krajským súdom v Košiciach), príslušnú smernicu, ktorá je nadradená vnútroštátnemu právu ignoroval napriek tomu, že smernica je prameňom práva únie, ktorá je pre členský štát EÚ záväzná a má podľa čl. 7 ods. 2 Ústavy SR prednosť aj pred vnútroštátnym právnym poriadkom, preto vnútroštátne orgány sú povinné pri aplikovaní práva právny predpis vykladať eurokonformne, a ak nie je možné vnútroštátny predpis vyložiť eurokonformne, orgán aplikujúci právo takéto ustanovenie nepoužije.

Podľa názoru krajského súdu žalovaný postupoval v jasnom rozpore s čl. 7 ods. 2 Ústavy a tiež článkom 183 smernice o DPH, z toho dôvodu súd rozhodnutie označené žalovaným ako Oznámenie č. 28040/2015 zo dňa 10.3.2015 podľa § 250j ods. 2 písm. a/ OSP zrušil s tým, že žalovaný sa musí s uvedenou skutočnosťou, zistený skutkový stav podriaďiť do právnu normu, ktorá sa na vec vzťahuje a použitie ktorej je už konkretizované i v odpovedi na prejudiciálnu otázku položenú Krajským súdom v Košiciach a vyporiadať sa s vecou tak, aby nekonal v rozpore so smernicou a princípmi právneho štátu.

Žalobu v časti návrhu o preskúmanie rozhodnutia č. 20251348/2015 zo dňa 20.5.2015 súd z dôvodu neopodstatnenosti v spojení s dôvodmi uvedenými vyššie zamietol. O trovách konania súd podľa § 250k ods. 1 OSP, keď neúspech žalobcu v zamietajúcej časti vyhodnotil ako nepatrný a v konaní neúspešného žalovaného zaviazal k povinnosti nahradiť žalobcovi trovy konania, ktoré pozostávajú z náhrady za zaplatený súdny poplatok vo výške 70 eur a trov právneho zastúpenia.

Proti predmetnému rozsudku podal žalovaný v zákonom stanovenej lehote odvolanie a to z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci. Z obsahu odvolania je zjavné, že toto smeruje proti výroku rozsudku, ktorým súd zrušil rozhodnutie žalovaného. Žalovaný namietal, že predmetom prieskumu je oznámenie žalovaného, ktoré nie je rozhodnutím, taktiež namietal, že rozsudok Krajského súdu v Trnave je nedostatočne zdôvodnený, je neurčitý a pre žalovaného nevykonateľný, pretože súd nevyslovil právny názor, ktorý by určil procesný postup pre vyplatenie úroku, ktorý žiada žalobca čo do výšky, obdobia, za ktoré má byť priznaný, ako aj zákonných ustanovení, na základe ktorých má byť priznaný. Preto žalovaný nevie ako má postupovať inak, ako postupoval pri vydaní napadnutého Oznámenia a tak vykonať rozsudok krajského súdu. Žiaden právny predpis a to ani na úrovni Európskej legislatívy ani na úrovni Národnej slovenskej legislatívy nestanovuje lehotu, ktorú možno považovať za primeranú na zadržaní nadmerného odpočtu a rovnako nestanovuje ani výšku úrokov, na ktoré vzniká nárok po

uplynutí takejto primeranej lehoty. Žalovaný poukazoval aj na závery judikatúry SD, podľa ktorej strany na ujmu zdaniteľnej osoby vyplývajúce z nemožnosti disponovať s peňažnými prostriedkami majú byť kompenzované zaplatením úrokov z omeškania v tom prípade, že dôjde k vráteniu nadmernému odpočtu DPH zdaniteľnej osobe po uplynutí primeranej lehoty. Zásadnou otázkou preto zostáva, či prináleží vnútroštátnemu súdu aby v prípade absencie vnútroštátnej právnej úpravy úrokov z omeškania z nadmerného odpočtu stanovil primeraný právny režim úrokov vlastnou úvahou na základe analógie iuris. Vzhľadom na uvedené žiadal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky zrušil rozsudok Krajského súdu v Trnave v napadnutej časti a vec mu vrátil na nové konanie.

Žalobca podal k odvolaniu žalovaného písomné vyjadrenie prostredníctvom právneho zástupcu, mal za to, že rozsudok súdu prvého stupňa je správny, zrozumiteľný a splňujúci atribúty vykonateľnosti a žiadal aby odvolací súd doplnil odôvodnenie prvostupňového súdu ohľadne procesného postupu, ktorým žalovaný dospeje ku konkrétnemu výpočtu žalobcom uplatňovaného úroku a určení konkrétnej doby, za ktorú žalobcovi tento úrok patrí, t.j. aby usmernil žalovaného ako má v konaní postupovať, napriek tomu, že je to celkom zrejmé. Navrhol aby rozsudok súdu prvého stupňa bol potvrdený.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c OSP) preskúmal napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave spolu s konaním, ktoré mu predchádzalo a dospel k záveru, že napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trnave v napadnutej časti je potrebné zrušiť a konanie zastaviť v časti tak ako je uvedené vo výrokovej časti uznesenia pri aplikácii ust. § 250ja ods. 3 veta druhá OSP v spojení s § 221 ods. 1 písm. d/ OSP a § 221 ods. 2 OSP. Rozhodol tak z nasledovaných dôvodov:

Podľa § 244 ods. 1 až 3 OSP v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy. V správnom súdnictve preskúmajú sudy zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov štátnej správy, orgánov územnej samosprávy, ako aj orgánov záujmovej samosprávy a ďalších právnických osôb, ako aj fyzických osôb, pokiaľ im zákon zveruje rozhodovanie o právach a povinnostiach fyzických a právnických osôb v oblasti verejnej správy (ďalej len „rozhodnutie správneho orgánu“). Rozhodnutiami správnych orgánov sa rozumejú rozhodnutia vydané nimi v správnom konaní, ako aj ďalšie rozhodnutia, ktoré zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté. Postupom správneho orgánu sa rozumie aj jeho nečinnosť.

Podľa § 246c ods. 1 OSP pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona. Opravný prostriedok je prípustný, len ak je to ustanovené v tejto časti. Proti rozhodnutiu Najvyššieho súdu Slovenskej republiky opravný prostriedok nie je prípustný.

Podľa § 247 ods. 1 OSP podľa ustanovení tejto hlavy sa postupuje v prípadoch, 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.

Podľa § 83 OSP začatie konania bráni tomu, aby o tej istej veci prebiehalo na súde iné konanie.

Podľa § 104 ods. 1 OSP ak ide o taký nedostatok podmienky konania, ktorý nemožno odstrániť, súd konanie zastaví. Ak vec nespadá do právomoci súdov alebo ak má predchádzať iné konanie, súd postúpi

vec po právoplatnosti uznesenia o zastavení konania príslušnému orgánu; právne účinky spojené s podaním návrhu na začatie konania zostávajú pritom zachované.

Z obsahu súdneho spisu v tejto veci sa odvolací súd dozvedel, že predmetom žaloby žalobcu zo dňa 5.6.2015, ktorá bola osobne podaná na Krajský súd v Trnave dňa 8.6.2015 bol prieskum Oznámenia žalovaného č. 20251348/2015 zo dňa 20.5.2015 a tiež Oznámenie žalovaného č. 28074/2015 zo dňa 10.3.2015.

Žalovaný listom pod č. 28074/2015 zo dňa 10.3.2015 označený ako Oznámenie nevyhovet žiadosti žalobcu o úhradu úrokov z neskoro vyplateného nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie december 2013. Proti takémuto Oznámeniu podal žalobca odvolanie zo dňa 4.5.2015, pričom na takéto odvolanie reagoval žalovaný listom pod č. 20251348/2015 zo dňa 20.5.2015, ktorým žalovaný oznamoval žalobcovi, resp. informoval ho o neprípustnosti odvolania z dôvodu toho, že proti Oznámeniu č. 28074/2015 zo dňa 10.3.2015 nemožno podať odvolanie v zmysle § 72 ods. 1 prípadne § 63 ods. 6 zákona č. 563/2009 Z.z..

Odvolací súd z obsahu pripojeného súdneho spisu NS SR sp. zn. 5Sžfk/33/2017 zistil, že v konaní vedenom pred Krajským súdom v Trnave pod sp. zn. 14S/80/2015 je vedené konanie - žalobcu ENVIRAL, a.s., Trnavská cesta, Leopoldov, proti žalovanému Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty Bratislava vo veci preskúmania rozhodnutia - Oznámenia č. 28074/2015 z 10.3.2015, ktorým žalovaný nepriznal žalobcovi úrok podľa § 79 ods. 3 Daňového poriadku, ako kompenzáciu za zadržiavanie nadmerného odpočtu DPH v priebehu výkonu daňovej kontroly za zdaňovacie obdobie december 2013. Z obsahu pripojeného spisu bolo zistené, že žaloba žalobcu v predmetnej veci bola podaná na Krajskom súde v Trnave dňa 28.4.2015.

Odvolací súd v predmetnej veci poukazuje na to, že vzhľadom na uvedenú skutočnosť bolo potrebné rozsudok krajského súdu v napadnutej časti zrušiť a konanie o prieskum rozhodnutia - Oznámenia č. 28074/2015 zo dňa 10.3.2015 vo veci žaloby žalobcu pred Krajským súdom v Trnave pod sp. zn. 20S/54/2015 zastaviť pre prekážku už prv začatého konania - litispendencie (§ 221 ods. 1 písm. d/ OSP a § 221 ods. 2 OSP v spojení s § 83 a § 104 ods. 1 OSP). Žalobca v podanej žalobe uplatnil žalobné námietky zhodné s námietkami vznesenými v žalobe vedenej pred Krajským súdom v Trnave pod sp. zn. 14S/80/2015, pričom o tejto žalobe už bolo aj rozhodnuté rozsudkom zo dňa 15.12.2016. Proti predmetnému rozsudku však bola podaná kasačná sťažnosť, o ktorej rozhoduje Najvyšší súd Slovenskej republiky v konaní vedenom pod sp. zn. 5Sžfk/33/2017. Je zrejmé, že v konaní 20S/54/2015 a 14S/80/2015 sa týka tých istých účastníkov, toho istého predmetu konania a rovnakých skutkových okolností. Odvolací súd však zistil, že v konaní pod sp. zn. 14S/80/2015 existuje prekážka skôr začatého konania, ktorá bránila vecnému prejednávaniu žaloby v tomto konaní (20S/54/2015) čo je dôvodom zastavenia konania v tej časti ako je uvedené výrokovou časťou uznesenia pri aplikácii § 246c ods. 1 OSP za použitia § 83 a § 104 ods. 1 OSP.

Keďže žaloba žalobcu v časti o preskúmanie Oznámenia žalovaného č. 20251348/2015 zo dňa 20.5.2015 bola zamietnutá, odvolanie žalovaného nesmerovalo proti tomuto výroku rozsudku súdu prvého stupňa, tento výrok rozsudku súdu prvého stupňa zostáva nedotknutý.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodoval postupom podľa § 224 ods. 1 OSP za použitia § 146 ods. 1 písm. c/ OSP.

V súlade s ust. § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolací súd v predmetnej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v danej veci rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z.).

**Poučenie:**

Proti tomuto uzneseniu opravný prostriedok nie je prípustný.