

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžf/37/2016
Identifikačné číslo spisu: 7012200192
Dátum vydania rozhodnutia: 27.09.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:7012200192.3

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: KOVOZBER, s.r.o., Radlinského č. 28, Spišská Nová Ves, IČO 31 633 404, zastúpeného JUDr. Eugenom Kostovčikom, advokátom, so sídlom Gelnická 33, Košice, proti žalovanému: Daňový úrad Košice, Rozvojová 2, Košice, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 9812301/5053/12/Kor zo dňa 27.1.2012, konajúc o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/21/2012 - 135 zo dňa 9.12.2015 takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/21/2012 - 135 zo dňa 9. decembra 2015 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

I.

Rozsudkom č. k. 7S/21/2012 - 135 zo dňa 9.12.2015 Krajský súd v Košiciach zrušil podľa § 250j ods. 2 písm. a) OSP (rozhodnutie správneho orgánu vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci) napadnuté rozhodnutie žalovaného č. 9812301/5053/12/Kor zo dňa 27.1. 2012 ktorým žalovaný podľa § 63 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov a § 165 ods. 2 zák. č. 563/2009 Z. z. daňového poriadku nepriznal žalobcovi úrok za oneskorené vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2007.

Žalovaný rozhodoval o žiadosti žalobcu zo dňa 30.12.2011 ktorou žiadal priznať úrok za oneskorené vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2007, za ktoré mu bol priznaný nárok na vrátenie nadmerného odpočtu v zmysle daňového priznania, pričom rozhodnutie o vrátení nadmerného odpočtu č. 732/230/8874/08/Bôž. bolo vydané dňa 10.3.2008 po ukončení daňovej kontroly. Vzhľadom na platnú právnu úpravu (ak daňový úrad v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa odseku 1 začne kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu, vráti daňový úrad nadmerný odpočet v lehote desiatich dní od skončenia kontroly) namietal, že takého vrátenie nadmerného odpočtu sa nepovažuje za prípad, keď nebola dodržaná lehota na vrátenie

nadmerného odpočtu a preto správca dane nie je povinný v zmysle § 63 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v nadväznosti na ust. § 165 ods. 2 zák. č. 563/2009 Z. z. daňový poriadok, zaplatiť daňovému subjektu úrok za oneskorené vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie júl 2007.

Žalobca vo včas podanej žalobe namietal, že otázku okamihu, kedy vzniká daňovému subjektu, v prípade vrátenia nadmerného odpočtu na základe daňového priznania k DPH platiteľovi dane nárok na úroky od správcu dane, riešila smernica Rady 2006/112/ES. V súvislosti s tým poukázal na rozsudok Súdneho dvora EÚ C-107/10 Enel Maritsa Iztok 3 AD zo dňa 12.5.2011 (konanie o prejudiciálnej otázke podľa čl. 183 cit. Smernice), ktorým sa žalovaný vôbec nezaoberal. Vzhľadom na závery žalovaného považuje napadnuté rozhodnutie žalovaného za rozporné s ust. čl. 1 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, § 86 zákona o DPH ktorým sa preberajú právne akty Európskych spoločenstiev a Európskej únie uvedené v prílohe č. 6 a so smernicou Rady 2006/112/ES. Zdôraznil, že vzhľadom na absenciu vnútroštátnej úpravy žalobca nežiadal o zaplatenie úroku podľa § 63 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní, v nadväznosti na ust. § 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z. z. daňového poriadku, preto uvedenie § 63 ods. 6 zákona o správe daní, pri nepriznaní úroku z tohto titulu nemá v rozhodnutí žalovaného právne opodstatnenie. Namietal potrebu aplikovania príslušnej úpravy šiestej smernice o DPH a v nadväznosti na rozsudok SD EÚ vo veci C-107/10 uviedol, že z neho vyplýva aplikovateľnosť princípu proporcionality, zásady ekvivalencie a efektivity a ochrany legitímnej dôvery na výkon práva na kontrolu a vrátenie preplatku DPH, neobmedziteľnosť práva na odpočet DPH ako neoddeliteľnej súčasť mechanizmu DPH. V prípade vzniku nároku na vrátenie nadmerného odpočtu v uplatnenej čiastke má preto platiteľ dane nárok na úrok z omeškania z čiastky nadmerného odpočtu zadrživanej v súvislosti s čo aj s legálnou daňovou kontrolou na preverenie nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za obdobie, kedy vrátený byť mal a kedy reálne vrátený bol.

Žalovaný zotrval na stanovisku o nemožnosti priznania úroku z omeškania, nakoľko relevantná vnútroštátna právna úprava zákona č. 511/1992 Zb. ohľadne úroku z omeškania pozná len § 35b) ods. 6 - sankčný úrok za neoprávnené zadržované peňažné prostriedky a § 63 ods. 6 - úrok z oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu.

II.

Krajský súd v odôvodnení svojho rozsudku uviedol, že žalobcom uvádzané dôvody v žalobe boli opodstatnené, a preto bolo potrebné rozhodnutie žalované zrušiť s poukazom na ust. § 250j ods. 2 písm. d/ O.s.p. (rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov).

Zmienil argumentáciu žalobcu rozsudkom Súdneho dvora EÚ vo veci C-107/10 Enel Maritsa Iztok 3 AD zo dňa 12.5.2011, s uvedením bodov 26. - 29., 32. - 33., 51., 53., 55. - 56., ďalej čl. 183 smernice 2006/112/ES, zmenenej a doplnenej smernicou 2006/138/ES a namietal, že žalovaný pri odôvodňovaní svojho rozhodnutia uviedol právnu argumentáciu s odkazom na ust. § 79 ods. 1, 2 zákona o DPH a § 63 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní nadväzne na ust. § 165 ods. 2 daňového poriadku, avšak nevysporiadal sa v odôvodnení s podstatnou námietkou žalobcu, ktorá sa vzťahovala na smernicu 2006/112 ES, čl. 183 a vyhodnotenie toho, či a ako je v konkrétnom prípade žalobcu aplikovateľná vzhľadom na ust. § 86 zákona o DPH, podľa ktorého sa týmto zákonom preberajú právne záväzné akty Európskej únie v prílohe č. 6. Ďalej krajský súd všeobecne uviedol, že súčasťou právneho základu po vstupe Slovenskej republiky do EÚ je aj výklad práva spoločenstva podľa čl. 234 Zmluvy o založení Európskeho spoločenstva Súdnym dvorom EÚ v konaní o prejudiciálnej otázke. V takom prípade je výklad práva spoločenstva v rozsudkoch Súdneho dvora EÚ záväzným prameňom práva a súčasťou právneho základu rozhodovania vo veci samej. Na základe uznesenia Súdneho dvora EÚ č. C-120/15 zo dňa 21.10.2015 bolo v prejudiciálnom konaní rozhodnuté, že článok 183 prvý odsek Smernice Rady 2006/112/ES zo dňa 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej právnej 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.

V závere odôvodnenia uviedol, že v ďalšom konaní preto bude potrebné postupovať podľa bodu 30 uvedeného uznesenia SD EÚ s tým, že prvým dňom omeškania s vrátením nadmerného odpočtu by sa mal považovať deň, kedy vznikla povinnosť daňovému úradu vrátiť nadmerný odpočet po podaní daňového priznania. V prípade výpočtu úrokov sa vzhľadom na absenciu hmotného práva, v zásade uplatní úrok ako pri podobnom nároku, v zmysle bodu 30 tohto uznesenia /napr. ako pri vrátení preplatku, iný spôsob totiž neexistuje/. Zároveň poukázal na právnu úpravu ust. § 250r O.s.p., podľa ktorého, ak súd zruší rozhodnutie správneho orgánu, je správny orgán pri novom prejednaní viazaný právnym názorom súdu, resp. v tomto prípade vysloveným názorom SD EÚ. Zároveň odcitoval ust. § 250j ods. 2 písm. d/ O.s.p., podľa ktorého súd zruší napadnuté rozhodnutie správneho orgánu a podľa okolností aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vráti vec žalovanému správneho orgánu na ďalšie konanie, ak po preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu v medziach žaloby došiel k záveru, že rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov. Procesne úspešnému žalobcovi priznal nárok na plnú náhradu trov konania v sume celkom 1 065,12 Eur.

III.

Proti rozsudku podal včas odvolanie žalovaný a žiadal aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach zrušil a vec mu vrátil na nové konanie s tým, že žiaden z účastníkov konania nemá nárok na trovy konania. S poukazom na doterajší priebeh správneho a súdneho konania trval na svojich dovtedajších stanoviskách. K argumentácii žalobcu závermi vyslovenými v rozsudku C - 107/10 Enel Maritza Iztok 3AD, poukázal na odlišnosť situácie v tom, že bulharské právo zrejme nárok na úrok z omeškania s vrátením nadmerného odpočtu upravuje, a v konaní sa riešila iba otázka momentu vzniku nároku, nie otázka existencie nároku na úrok z omeškania, ktorý slovenský právny poriadok neupravuje. Článok 183 prvý odsek Smernice Rady 2006/112/ES zo dňa 28.11.2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty umožňuje za splnenia ostatných podmienok členským štátom rozdiel na dani bud' preniesť do nasledujúceho obdobia, alebo ho vrátiť v súlade s podmienkami, ktoré určia, pričom podmienky na vrátenie nadmerného odpočtu sú upravené a určené slovenským právnym poriadkom bez nároku na úrok z omeškania. Poukázal na to, že aj najvyšší súd v uznesení 3Sžf/27/2013 zo dňa 1.8.2014 v súvislosti s povinnosťou aplikovať prednostne právo Európskej únie uložil krajskému súdu, aby v prípade konfliktu vnútroštátnej úpravy s právom Európskej únie, ktoré má prednosť, v prvom rade vyriešil otázku, či niektoré z uvádzaných rozhodnutí predstavuje acte éclairé a je na jeho základe povinný určiť daňovým orgánom procesný postup, ktorý majú aplikovať, alebo položiť predbežnú otázku. Zároveň pripomenul, že najvyšší súd vyslovil otázku, či je v prípade absencie úpravy (úroku z omeškania) vnútroštátny súd oprávnený svojim rozhodnutím vytvoriť prameň práva.

Na základe predbežnej otázky položenej Európskemu súdnemu dvoru Krajským súdom v Košiciach v tomto konaní Súdny dvor rozhodol, že „Článok 183 odsek prvý smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej právnej 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.“ V nadväznosti na to, krajský súd napadnutým rozsudkom zrušil rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie s tým, že v ďalšom konaní bude potrebné postupovať podľa bodu 30 uznesenia Súdného dvora s tým, že prvým dňom omeškania s vrátením nadmerného odpočtu by sa mal považovať deň, kedy vznikla povinnosť daňovému úradu vrátiť nadmerný odpočet po podaní daňového priznania. V prípade výpočtu úrokov vzhľadom na absenciu hmotného práva, v zásade sa uplatní úrok ako pri podobnom nároku, v zmysle bodu 30 tohto uznesenia.

Rozsudok krajského súdu, vydaný s argumentáciou odkazujúcou na rozhodnutie vo veci predbežnej otázky, považuje žalovaný za vydaný na základe nesprávneho právneho posúdenia veci. V správnom konaní bol nadmerný odpočet vrátený v zákonom stanovenej lehote 10 dní po skončení daňovej kontroly, čiže zo strany správcu dane nedošlo k žiadnemu omeškaniu (resp. oneskorenému vráteniu dane, ako to uviedol v predbežnej otázke krajský súd). V súlade s čl. 183 smernice o DPH sú podmienky pre vrátenie

rozdielu dane oprávnené určiť členské štáty. Aj z bodu 23 rozhodnutia o predbežnej otázke 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 za neprimeranú, ak toto predĺženie neprekračuje medze toho, čo je nevyhnutné na riadne vykonanie daňovej kontroly. Nakoľko však nedošlo k prekročeniu primeraných lehôt, nemohlo dôjsť k omeškaniu a nemôže vzniknúť nárok na úrok z omeškania.

Vo vzťahu k záväznému pokynu krajského sudu, postupovať podľa čl. 30 uznesenia Súdneho dvora a následne pri výpočte úroku z omeškania postupovať na základe analógie legis napr. postupom určeným v zmysle § 79 ods. 3 daňového poriadku namietal nedôvodnosť aplikácie takéhoto výpočtu, ktorý je stanovený pre prípady oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu. Zdôraznil povinnosť daňových orgánov pri správe daní postupovať na základe zákona a v zákone ustanoveným spôsobom. Namietol, že prejudikovať rozhodnutie Súdneho dvora bez akceptovania primeranej lehoty na výkon daňovej kontroly je porušením zásady ekvivalencie a efektivity voči Slovenskej republike, ktorej záujmy sú štátne orgány povinné chrániť. Opätovne dal do pozornosti právny názor NS SR ktorý vo svojom uznesení sp. zn. 3Sžf/27/2013 zo dňa 1.8.2014 uviedol, že vnútroštátny súd nemá právo rozhodnúť súdnym precedensom, pretože v tomto prípade by už išlo o normotvorbu, vytváranie prameňa práva na vnútroštátnej úrovni, teda o pozitívnu činnosť súdu v zmysle vytvorenia prameňa práva, ktorým oprávnením slovenské súdy nedisponujú.

V doplnení odvolania zo dňa 29.2.2016 žalovaný znovu zdôraznil, že v súlade so smernicou o DPH je možné lehotu na vrátenie nadmerného odpočtu v zásade predĺžiť na vykonanie daňovej kontroly bez toho, aby bolo nutné považovať túto lehotu za neprimeranú, ak toto predĺženie neprekračuje medze toho, čo je nevyhnutné na riadne vykonanie daňovej kontroly. Postup krajského súdu, ktorý neakceptoval platnú právnu úpravu a rozhodol, že žalobca má nárok na úrok z omeškania považuje za výsledok nesprávneho právneho posúdenia. Zároveň s odkazom na uznesenie NS SR 3Sžf/27/2013 znovu spochybnil kompetenciu súdu vytvoriť v prípade absencie právnej úpravy svojim rozhodnutím prameň práva. Zotrval na stanovisku, že na daný prípad nie je aplikovateľný spôsob výpočtu úroku z omeškania v zmysle § 79 ods. 3 daňového poriadku a aj keď nespochybňuje princíp prednosti práva Európskej únie, zdôraznil význam ústavnej zásady zákonitosti v zmysle čl. 2 ods. 2 Ústavy SR.

IV.

K odvolaniu žalovaného sa vyjadril žalobca a uviedol, že tvrdenie žalovaného o plnej kompatibilite slovenskej vnútroštátnej právnej úpravy so Smernicou o DPH, je v extrémnom rozpore s právnymi závermi Súdneho dvora EÚ uvedenými v uznesení vo veci C-120/15 KOVOZBER, s.r.o. zo dňa 21.10.2015. Z uvedeného uznesenia Súdneho dvora EÚ jednoznačne vyplýva, že vnútroštátna právna úprava ustanovenia § 79 ods. 2 zákona o DPH nie je v súlade s požiadavkami vyplývajúcimi zo zásady daňovej neutrality a článok 183 prvý odsek Smernice o DPH bráni takej vnútroštátnej právnej úprave, ako je vo veci samej, počítat úroky z omeškania pri vrátení nadmerného odpočtu DPH až od uplynutia lehoty 10 dní po skončení daňovej kontroly. Z uvedeného je zrejmé, že východisková situácia z ktorej v odvolaní vychádzal žalovaný, teda že ustanovenia slovenskej vnútroštátnej právnej úpravy sú plne kompatibilné so Smernicou o DPH, nie je správna. Smernica Rady 77/388/EHS (Šiesta smernica) nahradená s účinnosťou od 1.1.2007 smernicou Rady 2006/112/ES je ako akt sekundárneho komunitárneho práva záväzná pre členský štát, ktorý má zvoliť formy a metódy na dosiahnutie cieľa (nepriamy účinok), v dôsledku čoho je členský štát povinný vykladať vnútroštátne právo v súlade s právom Európskej únie.

Eurokonformný výklad je vnútroštátneho práva je prípustný za predpokladu a s dôrazom na to, že je v prospech fyzickej či právnickej osoby vo vzťahu k štátu resp. štátnym orgánom ktoré ho reprezentujú (napr. rozsudky SD EÚ C-14/83 Sabine von Colson a Elisabeth Kamman, C-106/89 Marleasing SA). Uznesením Súdneho dvora EÚ vo veci C - 120/15 Kovoerber s.r.o. bol v rámci riešenia prejudiciálnej otázky podaný všeobecný výklad komunitárneho práva a jednoznačne z neho vyplýva, že vnútroštátne právna úprava ust. § 79 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z. z. nie je v súlade s požiadavkami vyplývajúcimi zo

zásady daňovej neutrality a článok 183 prvý odsek smernice o DPH bráni takej vnútroštátnej právnej úprave, ako je vo veci samej, t. j. priznať úroky z omeškania pri vrátení nadmerného odpočtu DPH až po uplynutí 10 dní po skončení daňovej kontroly. Žiadal preto napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdiť a priznať mu nárok na náhradu trov odvolacieho konania.

Vo vyjadrení k doplneniu odvolania zdôraznil, že rozhodnutie súdneho dvora EÚ o prejudiciálnej otázke je záväzným prameňom práva a súčasťou právneho základu rozhodovania vo veci. Z bodu 32 uznesenia Súdneho dvora EÚ vo veci C-120/15 Kovožber s.r.o. vyplýva že vnútroštátny súd je v rámci svojej právomoci poverený uplatňovať ustanovenia práva Únie, ma povinnosť zabezpečiť ich plný účinok. Medzera v práve nemôže mať za následok porušenie základného ústavou garantovaného práva žalobcu. Pri absencii vnútroštátnej úpravy výklad práva všeobecným súdom nemôže predstavovať normotvorbu resp. precedens, ale je naplnením povinnosti súdu zabezpečiť eurokonformný výklad vnútroštátneho práva.

V.

Dňom 1. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len SSP) upravujúci v zmysle § 1 a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho a rozhodujúceho v správnom súdnictve, b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Podľa § 492 ods. 2 SSP odvolacie konanie podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov. V súlade s uvedenými prechodnými ustanoveniami najvyšší súd v danej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu, Občianskeho súdneho poriadku.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) prejednal vec podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c OSP, bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP) a dospel k záveru, že napadnutý rozsudok krajského súdu je nutné zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

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 OSP).

Základným poslaním správneho súdnictva je ochrana práv občanov a právnických osôb, o ktorých sa rozhodovalo v správnom konaní (čl. 46 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky); ide o právny inštitút, ktorý umožňuje, aby sa každá osoba, ktorá sa cíti byť rozhodnutím, či postupom orgánu verejnej správy ukrátená, dovolala súdu, ako nezávislého orgánu a vyvolala tak konanie, v ktorom správny orgán už nebude mať autoritatívne postavenie, ale bude účastníkom konania s rovnakými právami, ako ten, o koho práva v konaní ide.

Podstatou konania v správnom súdnictve podľa druhej hlavy piatej časti OSP je preskúmať zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia.

VI.

V prejednávanej veci bolo úlohou krajského súdu postupom podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti OSP preskúmať na základe žaloby zákonnosť rozhodnutia a postupu žalovaného v konaní začatom na základe Žiadosti o priznanie úroku správcom dane z vrátených nadmerných odpočtov DPH za apríl a júl 2007 zo dňa 30.12.2011. Nebolo sporné, že nadmerný odpočet bol žalobcovi vrátený v lehote podľa § 79 ods. 2 zákona o DPH.

Žiadosť bola odôvodnená poukazom na prednosť právnych aktov Európskych spoločenstiev a Európskej únie pred vnútroštátnou úpravou a skutočnosť, že pre výklad vzniku nároku na úroky z omeškania z titulu vrátenia nadmerného odpočtu DPH je výklad článku 183 Smernice 2006/112/ES o DPH vykonaný Súdny dvorom EÚ. V zmysle tohto aj keď lehota na vrátenie nadmerného odpočtu v zásade môže byť predĺžená na výkon daňovej kontroly bez toho, aby toto predĺženie muselo byť považované za neprímerané, dočasné znevýhodnenie zdaniteľnej osoby v disponovaní finančnými prostriedkami v objeme nadmerného odpočtu DPH by malo byť kompenzované zaplatením úrokov, čím je zaručené dodržanie zásady daňovej neutrality.

Na možnosť vzniku nároku žalobcu na úrok z omeškania s vrátením nadmerného odpočtu považoval za aplikovateľný výklad práva spoločenstva obsiahnutý v relevantnom bode 2 výroku rozsudku C - 107/10 Enel Maritza Iztok 3AD, kde Súdny dvor rozhodol: Článok 183 smernice 2006/112, zmenenej a doplnenej smernicou 2006/138, posudzovaný z hľadiska zásady daňovej neutrality sa má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje, že všeobecná lehota na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty, po ktorej uplynutí vzniká nárok na úroky z omeškania zo sumy, ktorá sa má vrátiť, sa v prípade začatia konania o daňovej kontrole predlžuje, pričom toto predĺženie má za následok, že nárok na uvedené úroky vzniká až odo dňa skončenia tejto kontroly, hoci tento daňový odpočet bol už prenesený, v priebehu troch zdaňovacích období nasledujúcich po zdaňovacom období, keď k nemu došlo. Naopak, skutočnosť, že táto obvyklá lehota je stanovená na 45 dní, nie je v rozpore s uvedeným ustanovením.

Žalovaný na základe takéhoto uplatnenia nároku vydal Rozhodnutie o nepriznaní úroku zo sumy daňového preplatku, ktorým podľa § 63 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. v nadväznosti na §165 ods. 2 zák. č. 563/2009 Z. z. nepriznal platiteľovi dane úrok za oneskorené vrátenie nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie júl 2007, nakoľko nadmerný odpočet bol žalobcovi vrátený v zákonom stanovenej lehote do 10 dní po skončení daňovej kontroly (§ 79 ods. 2 zákona o DPH), pričom tento prípad vrátenia nadmerného odpočtu sa nepovažuje za prípad nedodržania lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu a preto nie je dôvod na zaplatenie úroku z omeškania v zmysle § 63 ods. 6 zák. č. 511/1992 Zb. v spojení s § 165 ods. 2 zák. č. 563/2009 Z. z.

VII.

V priebehu súdneho konania bol vo veci vydaný rozsudok krajského súdu zo dňa 19.12.2012 ktorým, bolo napadnuté rozhodnutie zrušené pre nedostatočné odôvodnenie vzhľadom na nevysporiadanie sa s vplyvom smernice 2006/112/ES a čl. 183 na prípad, keď vnútroštátne právo neobsahuje úpravu momentu vzniku nároku na úrok z omeškania v prípade vrátenia nadmerného odpočtu DPH na základe daňového priznania. Najvyšší súd Slovenskej republiky v odvolacom konaní (žalovaný ako odvolateľ namietal, že v súlade s čl. 2 ods. 2 Ústavy SR postupoval na základe platnej právnej úpravy) rozsudok krajského súdu zrušil uznesením č. k. 3Sžf/27/2013 zo dňa 1.8.2014. Vzhľadom na namietaný rozpor vnútroštátnej právnej úpravy s čl. 183 smernice Rady 2006/112/ES Najvyšší súd dospel k záveru, že je úlohou správneho súdu v prvom rade vysloviť, či na účely prejednávanej veci predstavuje namietaný rozsudok SD EÚ C-107/10 Enel Maritza Iztok 3AD prípad tzv. acte éclairé, v dôsledku čoho nastáva povinnosť súdu aplikovať princíp prednosti práva Európskej únie a povinnosť zdržať sa aplikácie § 79 ods. 2 zákona o DPH, pokiaľ ho nie je možné aplikovať eurokonformne. V tom prípade by bola povinnosť súdu záväzným právnym názorom určiť daňovým orgánom procesný postup aplikovateľný na daný prípad. V prípade, ak by sa nejednalo o acte éclairé, je potrebné položiť prejudiciálnu otázku, prípadne zhrnúť argumenty pre najvyšší súd na jej predloženie. Poukázal na prejudiciálnu otázku k čl. 183 smernice položenú maďarským súdom, prejednanú ako C - 654/13 Delphi Hungary dňa 17.7.2014,

kde bolo skonštatované, že pri neexistencii právnej úpravy EÚ prináleží vnútroštátnemu právnemu poriadku každého členského štátu, aby v súlade so zásadou ekvivalencie a efektivity stanovil podmienky za ktorých majú byť takéto úroky zaplatené a ktoré nesmú byť nevýhodnejšie ako podmienky pri podobných nárokoch založených na ustanoveniach vnútroštátneho práva, ako ani stanovené takým spôsobom, aby prakticky znemožnili výkon práv priznaných právnym poriadkom EÚ, čo v danom prípade prislúcha overiť predkladajúcemu vnútroštátnemu súdu.

VIII.

Krajský súd predložil uznesením zo dňa 25.2.2015 Súdnemu dvoru EÚ podľa § 267 písm. b) Zmluvy o fungovaní Európskej únie (ZFEÚ) a čl. 19 ZFEÚ prejudiciálnu otázku v znení:

1/ Má sa článok 183 prvý odsek Smernice 2006/112/ES doplnenej Smernicou 2006/138/ES vykladať tak, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá pri určení podmienok pre vrátenie nadmerného odpočtu DPH viaže priznanie úrokov z omeškania / oneskoreného vrátenia dane z pridanej hodnoty / až na uplynutie lehoty 10 dní od ukončenia daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu?

2/ Ak je odpoveď na prvú otázku kladná, prináleží vnútroštátnemu súdu, aby v prípade absencie vnútroštátnej právnej úpravy úrokov z omeškania po uplynutí 10 dní od ukončenia daňovej kontroly, stanovil primeraný právny režim úrokov vlastnou úvahou, na základe analógie iuris?

Súdny dvor Európskej únie vo veci predbežnej otázky rozhodol uznesením C-120/15 z 21.10.2015 tak, že článok 183 odsek prvý smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej právnej 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.

V súvislosti s týmto nemožno opomenúť, že v bode 22 bolo skonštatované, že pokiaľ ide o takú vnútroštátnu právnu úpravu, ktorá podmieňuje povinnosť daňového orgánu zaplatiť úroky ukončením konania o daňovej kontrole, Súdny dvor už rozhodol rozsudkom Enel Maritsa Iztok 3 AD (C-107/10, EU:C:2011:298, bod 51), že výpočet úrokov dlžných zo strany daňového orgánu, ktorý ako okamih, od ktorého plynie lehota, nezobral deň, keď by mal byť nadmerný odpočet DPH obvykle vrátený v súlade so smernicou o DPH, je v zásade v rozpore s požiadavkami článku 183 tejto smernice. Zároveň v bode 23 Súdny dvor uznal, že členské štáty s cieľom zabezpečiť na svojom území správne vyberanie splatnej DPH v plnej výške sú povinné overovať daňové priznania zdaniteľných osôb, ich účtovné závierky 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.

Súdny dvor však zdôraznil, že keďže zdaniteľná osoba dočasne nemôže disponovať finančnými prostriedkami vo výške nadmerného odpočtu DPH, je postihnutá hospodárskym znevýhodnením, ktoré by malo byť kompenzované zaplatením úrokov, čím je zaručené dodržanie zásady daňovej neutrality (pozri v tomto zmysle rozsudok Enel Maritsa Iztok 3 AD, C-107/10, EU:C:2011:298, body 52 a 53). V bode 27 skonštatoval, že (relevantná slovenská) právna úprava, ktorá 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, nielenže vystavuje zdaniteľnú osobu finančným nevýhodám, ale navyše zdaniteľná osoba nemôže predvídať dátum, od ktorého môže disponovať finančnými prostriedkami vo výške sumy nadmerného odpočtu DPH, čo pre ňu predstavuje ďalšiu záťaž (pozri v tomto zmysle rozsudok Enel Maritsa Iztok 3 AD, C-107/10, EU:C:2011:298, body 56 a 57). Z uvedeného vyplýva, že zdaniteľné osoby, ako je žalobkyňa vo vnútroštátnom konaní, ktorej bol vrátený nadmerný odpočet DPH po skončení daňovej kontroly, ktorej dĺžka presiahla primeranú lehotu, majú podľa práva Únie nárok na zaplatenie úrokov z omeškania. Pri

výpočte úrokov sa musí zobrať do úvahy ako počiatočný okamih deň, keď by mal byť nadmerný odpočet DPH v súlade so smernicou o DPH obvykle vrátený.

Bod 30, na ktorý odkazuje vo svojom rozhodnutí krajský súd ako na inštruktáž pre ďalší postup správcu dane znie: Pokiaľ ide o povinnosti vnútroštátneho súdu v súvislosti s aplikáciou svojho vnútroštátneho práva, treba pripomenúť, že v prípade chýbajúcich právnych predpisov Európskej únie v danej oblasti prináleží vnútroštátnemu právnemu poriadku každého členského štátu stanoviť podmienky, za akých sa majú zaplatiť úroky z omeškania. Tieto podmienky však musia rešpektovať zásady ekvivalencie a efektivity, teda nesmú byť nevýhodnejšie ako podmienky pri podobných nárokoch založených na ustanoveniach vnútroštátneho práva, ako ani stanovené takým spôsobom, aby prakticky znemožnili výkon práv priznaných právnym poriadkom Únie alebo tento výkon nadmerne sťažili (uznesenie Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó, C-654/13, EU:C:2014:2127, bod 35 a citovaná judikatúra).

Ďalej v bode 32 Súdny dvor uviedol: Keďže Súdny dvor v každom prípade nie je príslušný na to, aby v konkrétnom prípade vykladal vnútroštátne právo ani aby uplatnil pravidlo Únie (pozri najmä rozsudok Ioannis Katsivardas - Nikolaos Tsitsikas, C-160/09, EU:C:2010:293, bod 24), prináleží vnútroštátnemu súdu, ktorý má ako jediný priame poznatky o procesných podmienkach žalôb o náhradu uplatňovaných voči štátu, overiť, či vo veci, v ktorej koná, boli dodržané zásady ekvivalencie a efektivity, a prípadne zabezpečiť, aby sa dodržali. Vzhľadom na to, že vnútroštátny súd je v rámci svojej právomoci poverený uplatňovať ustanovenia práva Únie, má povinnosť zabezpečiť ich plný účinok (pozri v tomto zmysle uznesenie Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó, C-654/13, EU:C:2014:2127, body 37 a 38 a citovanú judikatúru).

IX.

Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia, okrem stručnej rekapitulácie žalobných dôvodov (str. 1 - 4), dokonca bez zmienky o priebehu konania vo veci prejudiciálnej otázky uviedol iba to, že z rozhodnutia žalovaného vyplýva, že sa nevysporiadal s podstatnou námietkou neaplikovania čl. 183 smernice 2006/112/ES čo je v rozpore s § 86 zákona o DPH. Ďalej skonštatoval, že súčasťou právneho základu po vstupe Slovenskej republiky do EÚ je aj výklad práva spoločenstva podľa čl. 234 Zmluvy o založení ES Súdnym dvorom EÚ v konaní o prejudiciálnej otázke. V takomto prípade je výklad práva spoločenstva v rozsudkoch Súdneho dvora EÚ záväzným prameňom práva a súčasťou právneho základu rozhodovania vo veci samej. Následne oboznámil výrok rozhodnutia vo veci C-120/15, vyslovil pokyn žalovanému pokračovať v ďalšom konaní podľa bodu 30 uvedeného uznesenia SD EÚ, určil prvý deň omeškania v nadväznosti na vznik povinnosti daňového úradu vrátiť nadmerný odpočet po podaní daňového priznania a určil spôsob výpočtu úrokov z omeškania spôsobom „napr. ako pri vrátení preplatku, iný spôsob totiž neexistuje“. Následne poučil správny orgán o viazanosti vysloveným právnym názorom súdu, resp. v tomto prípade vysloveným názorom SD EÚ, skonštatoval, že dospel k záveru, že rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov a opakovane poučil o viazanosti správneho orgánu pri novom prejednaní veci vysloveným právnym názorom súdu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ktorému bola vec predložená na odvolacie konanie dospel vzhľadom na vyššie popísaný priebeh konania k záveru, že rozsudok krajského súdu je potrebné zrušiť jednak pre nedostatočné a zmätočné odôvodnenie, čo sa prejavuje aj zrejším rozporom medzi výrokom napadnutého rozsudku, ktorý za dôvod zrušenia napadnutého rozhodnutia uvádza nesprávne právne posúdenie veci a záverečnou časťou odôvodnenia, kde žalovanému vytýka (str. 4 odsek druhý zdola) nevysporiadanie sa s námietkou žalobcu o dôvodnosti aplikácie čl. 183 smernice 2006/112 ES na rozhodovanie o nároku na úrok z omeškania za oneskorené vrátenie nadmerného odpočtu, na čo logicky nadväzuje citácia na str. 5 ods. 4 zhora o zrušení napadnutého rozhodnutia ako nepreskúmateľného pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov. V logickom rozpore s tým, je časť textu rozsudku na str. 5 ods. druhý zhora, kde žalovanému ukladá postupovať podľa bodu 30 uznesenia SD EÚ vo veci predbežnej otázky s tým že, „prvým dňom omeškania s vrátením nadmerného odpočtu by sa mal považovať de, kedy vznikla povinnosť daňovému úradu vrátiť nadmerný odpočet po podaní daňového priznania. V prípade výpočtu úrokov vzhľadom na absenciu hmotného práva, v zásade sa uplatní úrok ako pri podobnom nároku, v zmysle bodu 30 tohto uznesenia (napr. ako pri vrátení preplatku, ak iný

spôsob neexistuje).

Odôvodnenie rozsudku teda považuje rozhodnutie žalovaného za nedostatočne odôvodnené (nevysporiadanie sa s námietkou aplikovateľnosti práva EÚ), pričom zároveň (ako keby žalovaný nesprávne odôvodnil rozhodnutie v otázke aplikovateľnosti práva EÚ - nesprávny právny názor) je mu záväzne uložené riadiť sa inštrukciou v bode 30. uznesenia C - 120/15 (ktoré pritom hovorí o povinnostiach vnútroštátneho súdu). Aj keby sa malo pripustiť, že krajský súd považoval za dôvodné preniesť na žalovaného povinnosť súdu súvisiacu s aplikáciou vnútroštátneho práva eurokonformným spôsobom, teda aplikovať právo a stanoviť podmienky pre zaplatenie úrokov z omeškania, odporuje tomu jednoznačné (aj keď nijako neodôvodnené) určenie, že prvým dňom omeškania s vrátením nadmerného odpočtu by sa mal považovať deň, kedy vznikla povinnosť daňovému úradu vrátiť nadmerný odpočet po podaní daňového priznania.

Najvyššiemu súdu z uvedeného nie je zrejmé, v čom sa podľa krajského súdu prejavilo rešpektovanie zásad ekvivalencie a efektivity (bod 30 uznesenia) ani ako vzhľadom na právo štátu vykonávať daňovú kontrolu bola vo vzťahu k právam daňového subjektu vyhodnotená primeranosť dĺžky daňovej kontroly (bod 26 uznesenia). Rovnako nedostatočne určité a absolútne neodôvodnené (naviac rozporné s prípadným delegovaním právomoci súdu na aplikáciu vnútroštátneho práva v prospech správneho orgánu) sa javí určenie výšky úrokov stanovené spôsobom „V prípade výpočtu úrokov vzhľadom na absenciu hmotného práva, v zásade s uplatní úrok ako pri podobnom nároku, v zmysle bodu 30 tohto uznesenia /napr. ako pri vrátení preplatku, iný spôsob totiž neexistuje/.

V súvislosti s bodom 30 uznesenia SD EU a povinnosťou vnútroštátneho súdu pri aplikácii svojho vnútroštátneho práva, Súdny dvor použil formuláciu „prináleží vnútroštátnemu právnomu poriadku každého členského štátu“ stanoviť podmienky, za akých sa majú zaplatiť úroky z omeškania. Je nepochybné, že všetky orgány členských štátov majú povinnosť zabezpečiť dodržiavanie práva Únie (čo je čiastočne odpoveď na argumentáciu žalovaného o nemožnosti konať v rozpore s platnými právnymi predpismi vzhľadom na čl. 2 ods. 2 Ústavy SR). Z toho vyplýva povinnosť zákonodarcu nezlučiteľnú vnútroštátnu normu zrušiť a pre správne a súdne orgány zákaz takúto normu aplikovať (napr. Kemptner , C-2/06; Ciola, C-224/97), krajský súd, ako všeobecný súd aplikácie práva, bol povinný so zohľadnením vymenovaných požiadaviek na zabezpečenie súdnej ochrany práv, ktoré fyzickým a právnickým osobám vyplývajú z úniových ustanovení, stanoviť podmienky za akých sa majú zaplatiť úroky z omeškania. To zahŕňa jednak odôvodnené určenie momentu, odkedy vzniká nárok na úrok z omeškania a odôvodnené určenie spôsobu jeho výpočtu. Stanovenie takýchto podmienok musí byť odôvodnené predovšetkým vzhľadom na kritériá uvedené v judikatúre citovanej Súdnym dvorom (zásada ekvivalencie a efektivity, princíp proporcionality, ochrana legitímnej dôvery na výkon práva na kontrolu a vrátenie preplatku DPH, neobmedziteľnosť práva na odpočet DPH ako neoddeliteľná súčasť mechanizmu DPH). Krajský súd nemôže ignorovať, že v súvislosti s procesom výberu dane na ktorý nadväzuje uplatnený nárok na vrátenie nadmerného odpočtu a potenciálny nárok na úroky z omeškania je potrebné zohľadniť právo na ochranu prináležiace obom účastníkom, tak správnomu orgánu zodpovednému za riadny výber daní, ako aj daňovníkovi domáhajúcemu sa nárokov z titulu obmedzenia majetkových práv vyplývajúcich z oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu, ale rovnako aj existenciu súvisiacich povinností oboch subjektov.

Z uvedeného najvyššiemu súdu vyplýva, že napriek opakovane vytýkanému nedostatku odôvodnenia rozhodnutia správneho orgánu ako dôvodu pre zrušenie jeho rozhodnutia krajský súd svoje rozhodnutie založil na právnom závere, že žalobca podmienky vzniku nároku nesprávne právne posúdil a preto sám krajský súd vyriešil otázku, odkedy má žalobca nárok na úrok z omeškania tak, že nárok vznikol odo dňa, kedy vznikla povinnosť daňovému úradu vrátiť nadmerný odpočet po podaní daňového priznania, a že suma úroku z omeškania má byť stanovená spôsobom „ako pri vrátení preplatku“. Za danej situácie už napriek dôvodu zrušenia uvedeného vo výroku rozhodnutia zostalo úlohou žalovaného iba vykonať matematický výpočet sumy úroku z omeškania.

Pokiaľ by aj najvyšší súd akceptoval, že takého určenie považuje krajský súd za stanovenie podmienok za akých sa má zaplatiť úrok z omeškania v zmysle bodu 30 rozhodnutia SD EÚ treba vytknúť, že

vysloveniu takéhoto právneho záveru o zásadnej právnej otázke nepredchádza žiadne vysvetlenie akejkolvek právnej či inej úvahy, ani vyhodnotenie v konaní opakovane citovanej relevantnej judikatúry a už vôbec žiadne vyhodnotenie dôsledkov rešpektovania zásad ekvivalencie a efektivity.

K určení začiatku omeškania najvyšší súd podotýka, že v bode 29 uznesenia Súdneho dvora sa síce hovorí, že „ako však vyplýva z judikatúry citovanej v bode 22 tohto uznesenia, pri výpočte úrokov sa musí zobrať do úvahy ako počiatkový okamih deň, keď by mal byť nadmerný odpočet DPH v súlade so smernicou o DPH obvykle vrátený“ z tejto dikcie však zrejme nemožno vyvodzovať, že by Súdny dvor týmto jednoznačne určil za rozhodujúci moment pre vznik nároku na úrok z omeškania prvý deň po uplynutí lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu na základe podania daňového priznania, čo zrejme bol základ pre inak neodôvodnený spôsob určenia začiatku omeškania krajským súdom. Takýto postup by zrejme nekorešpondoval s obsahom bodu 30 ktorá ukladá súdu zohľadňovať zásady ekvivalencie a efektivity a navyš tento začiatok ani nemôžu byť stanovený „takým spôsobom, aby prakticky znemožnili výkon práv priznaných právnym poriadkom Únie alebo tento výkon nadmerne sťažili“. Je nepochybné, že pod pojem výkon práv priznaných právnym poriadkom únie je treba rozumieť aj výkon práva štátu na zabezpečenie riadneho výberu daní, prostriedkom k čomu je aj vykonávanie daňovej kontroly s primeranými dôsledkami na práva daňovníka, nakladať finančnými prostriedkami nadmerného odpočtu, na vrátenie ktorého si uplatnil nárok.

Je treba zvážiť, či by automatický vznik nároku na úrok z omeškania od prvého dňa po uplynutí lehoty v zmysle § 79 ods. 2 zákona o DPH v prípade všetkých vykonávaných daňových kontrol nemohol v konečnom dôsledku viesť k zmareniu účelu a znefunkčneniu inštitútu daňovej kontroly na preverenie oprávnenosti uplatnenia nároku na vrátenie nadmerného odpočtu. Krajský súd je povinný rešpektovať kritériá pre stanovenie podmienok v zmysle citovanej judikatúry, predovšetkým uznesenia vo veci Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó, C-654/13, ktoré dáva súdu návod, ako postupovať, resp. ktoré okolnosti treba vziať do úvahy pri stanovovaní podmienok, absentujúcich vo vnútroštátnej úprave tak, aby výsledkom bol eurokonformný postup.

X.

V zmysle ustálenej judikatúry najvyššieho súdu pre posúdenie otázky dostatočnosti odôvodnenia napadnutého rozsudku považoval odvolací súd za kľúčové zistenie, či spôsob, ktorým krajský súd odôvodnil svoje rozhodnutie, je ústavne a zákonne konformný, teda či spôsob výkladu príslušných zákonných ustanovení ako aj vzťahujúcej sa judikatúry SD EÚ vrátane uznesenia vydaného na základe predbežnej otázky predloženej súdom v prejednávanej veci, ktorým krajský súd zdôvodnil svoje rozhodnutie, nie je vzhľadom na zistený skutkový stav svojvoľný (arbitráry) alebo ústavne a zákonne neudržateľný pre zjavné pochybenia alebo omyly v posudzovaní obsahu aplikovanej právnej úpravy.

Povinnosťou súdu, korešpondujúcou s procesným právom účastníka konania odzrkadľujúcim aj jeho právo na spravodlivý súdny proces, je právo na riadne odôvodnenie rozhodnutia, čo je priamo vyjadrené v povinnosti súdu odôvodniť rozsudok spôsobom upraveným v ustanovení § 157 ods. 2 OSP (v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP).

Z odôvodnenia súdneho rozhodnutia musí vyplývať vzťah medzi skutkovými zisteniami a úvahami pri hodnotení dôkazov na strane jednej a právnymi závermi na strane druhej. Riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia ako súčasť základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy vyžaduje, aby sa súd jasným, právne korektným a zrozumiteľným spôsobom vyrovnal so všetkými skutkovými a právnymi skutočnosťami, ktoré sú pre jeho rozhodnutie vo veci podstatné a právne významné.

V súdnom preskúmvacom konaní súd postupuje v súlade s ustanoveniami piatej časti druhej hlavy OSP a hoci správny súd nie je súdom skutkovým a teda nie je jeho povinnosťou ani úlohou zisťovať skutkový stav veci a sám dokazovanie zásadne nevykonáva, je jeho povinnosťou náležite sa vysporiadať s dôvodmi žaloby (§ 249 ods. 2 OSP), nakoľko správny súd (v danom prípade krajský súd) je obsahom

jednotlivých žalobných dôvodov viazaný. V prejednávanej veci, kde základným žalobným dôvodom bola námietka neaplikovania komunitárneho práva a neodôvodnenie takéhoto postupu správneho orgánu, krajský súd napadnuté rozhodnutie žalovaného zrušil bez toho, aby sa vysporiadal s povinnosťou uloženou mu Súdnym dvorom EÚ v rozhodnutí o prejudiciálnej otázke, obsahom ktorého mu v nadväznosti na žalobné dôvody bolo uložené stanoviť podmienky, za akých sa majú zaplatiť úroky z omeškania, po zohľadnení konkrétnych požiadaviek ako podmienok pre vytvorenie eurokonformnej úpravy. Bolo úplne logické očakávať, že krajský súd sa priebehom, výsledkami a dôsledkami konania o prejudiciálnej otázke vysporiada v odôvodnení rozsudku, nakoľko sa nepochybné jednalo o skutočnosť podstatnú pre rozhodnutie vo veci

Krajský súd v Košiciach v preskúmvanej veci podľa zhora uvedených ústavných článkov, zákonných ustanovení a zásad nepostupoval. Absolútne ignoroval rozhodnutie SD EÚ ktoré poskytlo návod, akým spôsobom má krajský súd pri zohľadnení zásad ekvivalencie a efektivity stanoviť podmienky zaplataenia úroku z omeškania, napriek tomu, že bol upozornený, že v rámci svojej právomoci je poverený uplatňovať ustanovenia práva Únie, má povinnosť zabezpečiť ich plný účinok (bod 32 uznesenia SD EÚ).

Postup krajského súdu je o to prekvapivejší, že okrem rozhodnutia SD EÚ ktoré je nepochybné najzásadnejším pre jeho ďalší postup mal k dispozícii aj rozsudok Nejvyššího správního soudu ČR v obdobnej veci, 7Aps 3/2013 -34 zo dňa 25.9.2014 (avizoval žalobca dňa 1.6.2015, založený v súdnom spise na č.l. 116) z ktorého si krajský súd mohol vytvoriť predstavu o rozsahu a spôsobe argumentácie vyžadovanej pri rozhodovaní v prejednávanej veci.

Týmto svojím postupom krajský súd spôsobil pochybnosť o zákonnosti a vecnej správnosti svojho rozhodnutia a zaťažil svoje rozhodnutie vadou, ktorá mala za následok porušenie práva žalovaného na spravodlivý proces (§ 157 ods. 2 posledná veta OSP v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta OSP). V ďalšom konaní bude povinnosťou krajského súdu predovšetkým opätovne vec prejednať, vysporiadať sa so všetkými relevantnými námietkami účastníkov konania v intenciách Uznesenia SD EÚ z 21.10 2015 vo veci C - 120/15 Kovožber s.r.o. proti daňovému úradu Košice ako aj platnej judikatúry najvyššieho a ústavného súdu a vydať rozhodnutie, ktoré bude spĺňať všetky náležitosti požadované v § 157 OSP a ktoré bude riadne odôvodnené.

XI.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací z uvedených dôvodov napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 2 a § 221 ods. 1 písm. f/ a h/ zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie (§ 221 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), v ktorom bude viazaný vysloveným právnym názorom odvolacieho súdu.

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).

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok n i e j e prípustný.