

Súd: Krajský súd Bratislava
Spisová značka: 5S/146/2019
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1019200930
Dátum vydania rozhodnutia: 15. 03. 2022
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Eva Fulcová
ECLI: ECLI:SK:KSBA:2022:1019200930.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Bratislave, ako správny súd, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Anny Peťovskej, PhD. a členiek senátu JUDr. Evy Fulcovej a Mgr. Mgr. Miriam Plavčákovej, v právnej veci žalobcu: Veolia Energia Levice, a.s., so sídlom Einsteinova 21, Bratislava, IČO: 35 968 486, zastúpeného: Škubla & Partneri s. r. o., so sídlom Digital Park II, Einsteinova 25, Bratislava, IČO: 36 861 154, proti žalovanému: Úrad pre vybrané hospodárske subjekty, so sídlom Radlinského 37, Bratislava, o preskúmanie zákonnosti opatrenia právneho predchodcu žalovaného číslo 101015271/2019 zo dňa 2.5.2019 a o preskúmanie zákonnosti opatrenia právneho predchodcu žalovaného číslo 101525135/2019 zo dňa 21.6.2019, takto

rozhodol:

Súd zrušuje Oznámenie pod číslom: 101015271/2019 zo dňa 2.5.2019 a Odvolanie voči oznámeniu č. 101015271/2019 zo dňa 2.5.2019 - odpoveď pod číslom 101525135/2019 zo dňa 21.6.2019, vydané Daňovým úradom pre vybrané daňové subjekty a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie.

Súd priznáva žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú náhradu trov konania, o výške ktorých rozhodne súd po právoplatnosti tohto rozhodnutia samostatným uznesením.

odôvodnenie:

I.

Konanie pred správnym orgánom

1. Dňa 29.6.2011 uhradil žalobca správcovi dane preddavok na daň z emisných kvót na rok 2011 (ďalej Daň) za prvý polrok 2011 v sume XX.XXX EUR (ďalej len „Prvý preddavok“). Dňa 29.12.2011 uhradil žalobca preddavok na Daň za druhý polrok 2011 v sume XX.XXX EUR (ďalej len „Druhý preddavok“). Celkový preddavok na Daň teda predstavoval sumu XXX.XXX EUR (ďalej len „Preddavok“).

2. Následne podal žalobca daňové priznanie k Dani, v zmysle ktorého bola Daň vyčíslená v sume XX.XXX EUR. Vznikol mu tak „daňový preplatok“ vo výške XX.XXX EUR. Súčasne žalobca požiadal o vrátenie tohto „daňového preplatku“, ktorý mu bol vrátený 17.12.2012.

3. Žalobca podal elektronicky dňa 8.4.2019 „Žiadosť o vrátenie neoprávnene zaplatenej dane z emisných kvót za rok 2011 a priznanie úroku z oneskoreného vrátenia preplatku na dani z emisných kvót za rok 2011“ (ďalej len „Žiadosť“).

4. Na Žiadosť reagoval správca dane oznámením č. 101015271/2019 zo dňa 2.5.2019, ktoré bolo doručené dňa 7.5.2019 (ďalej len „Oznámenie 1“) tak, že podanú Žiadosť zamietol.

5. Voči Oznámeniu 1 podal žalobca dňa 29.5.2019 odvolanie, na ktoré reagoval správca dane listom zo dňa 21.6.2019, číslo 101525135/2019, označeným „Odvolanie voči oznámeniu č. 101015271/2019 zo dňa 2.5.2019 - odpoveď“ (ďalej len „Oznámenie 2“).

II. Zhrnutie napadnutých opatrení

6. V Oznámení Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty č. 101015271/2019 zo dňa 2.5.2019 (Oznámenie 1) bolo uvedené nasledovné:

„Na Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty bola dňa 08.04.2019 doručená žiadosť daňového subjektu M. S., a.s. o vrátenie zaplatenej dane z emisných kvót v celkovej sume XX XXX,00 Eur za zdaňovacie obdobie roka 2011.

...

Daň z emisných kvót za rok 2011 bola vyrubená podaním daňového priznania dňa 27.06.2012 v sume XX XXX,XX Eur. Dňa 29.06.2011 daňový subjekt uhradil preddavok na daň za 1. polrok 2011 v sume XX XXX,XX Eur a dňa 29.12.2011 preddavok na daň za 2. polrok 2011 v sume XX XXX,XX Eur, zaplatené preddavky tak predstavovali sumu XXX XXX,XX Eur. Preplatok na dani z emisných kvót za rok 2011 v sume XX XXX,XX Eur bol daňovému subjektu vrátený dňa 17.12.2012. Lehota na zánik práva vyrubiť daň uplynula dňa 31.12.2017. Vzhľadom k tomu, že žiadosť o vrátenie zaplatenej dane z emisných kvót za rok 2011 bola podaná po zániku práva vyrubiť daň v zmysle § 69 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov, Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty túto zaplatenú daň nemôže vrátiť po uplynutí lehoty na vyrubenie dane.

V zmysle § 79 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene doplnení niektorých zákonov ak správca dane vráti daňový preplatok po lehote ustanovenej v ods. 2, je povinný v lehote do 15 dní od vrátenia daňového preplatku rozhodnúť o priznaní úroku zo sumy daňového preplatku, ak jeho výška presiahne sumu 5 eur. Nakoľko vo veci vrátenia dane z emisných kvót za rok 2011 nedošlo k naplneniu skutkového stavu v zmysle § 79 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní, Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty nemôže priznať úrok z oneskoreného vrátenia preplatku.“

7. V liste žalovaného pod číslom 101525135/2019 zo dňa 21.6.2019, správca dane oznámil žalobcovi nasledovné:

„Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty obdržal dňa 29.05.2019 odvolanie daňového subjektu Veolia Energia Levice, a.s. (do 03.05.2019 pod obchodným menom M. S., a.s.), S. XX, 851 01 Bratislava, IČO: 35968486, DIČ: 2022104480, IČ DPH: SK2022104480 voči Oznámeniu č. 101015271/2019 zo dňa 02.05.2019.

Oznámenie č. 101015271/2019 zo dňa 02.05.2019 bolo vydané Daňovým úradom pre vybrané daňové subjekty na základe žiadosti daňového subjektu Veolia Energia Levice, a.s., zo dňa 08.04.2019 o vrátenie zaplatenej dane z emisných kvót v celkovej sume 36 XXX,XX Eur za zdaňovacie obdobie roka 2011. Správca dane predmetným oznámením s odvolaním sa na § 69 ods. 1 a § 79 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov daňovému subjektu oznámil, že vzhľadom na uplynutie lehoty na zánik práva vyrubiť daň, nemôže zaplatenú daň v sume XX XXX,XX Eur po uplynutí tejto lehoty vrátiť.

Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty oznamuje daňovému subjektu, že odvolanie možno podať len v tých prípadoch, kedy to zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov pripúšťa.

Na základe vyššie uvedeného, proti oznámeniu č. 101015271/2019 zo dňa 02.05.2019 nie je možné podať v zmysle § 72 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov odvolanie. Vzhľadom na skutočnosť, že odvolanie nie je prípustné, podanie zo dňa 29.05.2019, podané pod evidenčným č. 6/09370020/2019 nie je kvalifikovaným podaním.“

III.

Žaloba

8. Žalobou podanou na tunajšom súde dňa 3.7.2019 (t.j. podanou včas) sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti Rozhodnutia 1, ktoré bolo označené ako „Oznámenie“ č. 101015271/2019 zo dňa 2.5.2019, pre prípad, že by súd Rozhodnutie 1 posúdil ako opatrenie [podľa ust. § 3 ods. 1 písm. c) SSP] alebo ako rozhodnutie [podľa ust. § 3 ods. 1 písm. b) SSP], voči ktorému nie je prípustné odvolanie (v takomto prípade je podľa žalobcu súdne preskúmateľné priamo Rozhodnutie 1). Odvolanie voči Rozhodnutiu 1 však žalobca z dôvodu právnej opatrnosti podal. O jeho odvolaní rozhodol žalovaný Rozhodnutím 2, ktoré bolo znova označené ako „Oznámenie“ č. 101525135/2019 zo dňa 21.6.2019. Žalobca preto správnu žalobou eventuálne napáda aj Rozhodnutie 2, a to pre prípad, že by súd považoval Rozhodnutie 2 za rozhodnutie [podľa ust. § 3 ods. 1 písm. b) SSP] o odvolaní, ktoré je potrebné napadnúť ako konečné a právoplatné rozhodnutie orgánu verejnej správy. Zákonná dvojmesačná lehota na podanie správnej žaloby je podľa žalobcu dodržaná v prípade Rozhodnutia 1 aj Rozhodnutia 2.

9. Žalobca namietal, že žalovaný sa v napadnutých rozhodnutiach odmietol riadne zaoberať skutkovým a právnym stavom, ignoroval vývoj právneho poriadku týkajúceho sa dane v dôsledku judikatúry Súdneho dvora Európskej únie a taktiež nesprávne aplikoval zákonné ustanovenia o plynutí lehoty na podanie žiadosti o vrátenie dane a úroku.

10. Žalobca uviedol, že v súlade s ust. § 79 ods. 2 Daňového poriadku v spojení s čl. 1 ods. 1, čl. 2 ods. 2 a 7 ods. 2 a 152 ods. 4 Ústavy SR požiadal správcu dane o vrátenie preplatku, ktorý vznikol zaplatením preddavku na daň a doplatku na dani z emisných kvót v celkovej sume XX.XXX EUR (ako rozdiel medzi zaplateným preddavkom v sume XXX.XXX EUR a vráteným „daňovým preplatkom“ v sume XX.XXX EUR) spolu s úrokom podľa ust. § 79 ods. 3 Daňového poriadku. Žalovaný mu odmietol zaplatenú daň vrátiť s odôvodnením, že s prihliadnutím na § 69 ods. 1 a § 79 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. vzhľadom na uplynutie lehoty na zánik práva vyrubiť daň, nemôže zaplatenú daň po uplynutí tejto lehoty vrátiť.

11. Poukazujúc na rozsudky KS BA sp. zn. 2S/41/2012 a 2S/42/2012 zo dňa 13.6.2018, sp. zn. 2S 4/2018 z 26.9.2018, sp. zn. 6S/23/2012 z 13.12.2018 a sp. zn. 5S 244/2012 z 22.1.2019 žalobca tvrdil, že má nárok na vrátenie preplatku, ktorý zadržiava správca dane neoprávnenne. Právo EÚ má prednosť pred zákonmi Slovenskej republiky a toto právo neumožňuje, aby štát zadržiaval finančné prostriedky, ktoré vybral ako nezákonnú daň, ako tomu bolo aj v prípade žalobcu.

12. Právo na vrátenie preplatku podľa žalobcu nezaniklo a ani nemohlo zaniknúť, keďže žiadna lehota spôsobujúca zánik práva požadovať vrátenie daňového preplatku nezačala plynúť a § 69 ods. 1 a § 79 ods. 5 Daňového poriadku nemožno na prípad žalobcu aplikovať. Zákonne by lehota na vrátenie daňového preplatku podľa § 69 ods. 1 a § 79 ods. 5 Daňového poriadku mohla podľa žalobcu začať plynúť (a uplynúť) len v prípade, že by išlo o daň, ktorú možno zákonne uplatňovať, a teda skutočne by vznikla zákonná „povinnosť podať daňové priznanie“ na takúto daň. Podľa § 69 ods. 1 Daňového poriadku totiž začína lehota plynúť „od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie“ a nie od konca roka, kedy bolo podané daňové priznanie. Správca dane teda podľa žalobcu nesprávne aplikuje § 69 ods. 1 Daňového poriadku, keď počíta lehotu od konca roka, kedy došlo k podaniu daňového priznania („Daň z emisných kvót za rok 2011 bola vyrubená podaním daňového priznania dňa 27.06.2012 v sume XX.XXX,XX Eur. Lehota pre zánik práva vyrubiť daň uplynula 31.12.2017“). Táto lehota je ale viazaná na vznik povinnosti podať daňové priznanie. Takáto povinnosť ale nikdy nevznikla, keďže sa viazala na daň, ktorú štát nemohol nikdy uplatňovať (vyrubiť). Účinky Rozsudku SD EÚ totiž nastali ex tunc, teda platia do minulosti, a aj Smernica 2003/87/ES platí pre SR od jej účinnosti; to znamená, že daň je nezákonná od počiatku. Pretože žalobcovi podľa jeho názoru nikdy nevznikla zákonná povinnosť podať daňové priznanie, nezačala plynúť ani zákonná päťročná lehota na prípadné vyrubenie dane a vrátenie preplatku. Nenastala totiž právna skutočnosť, s ktorou sa spája začatie plynutia času. Pre aplikáciu a výklad § 79 (v spojení s § 69), ktorý upravuje plynutie času a vrátenie daňového preplatku, je podľa žalobcu rozhodujúce to, že už od začiatku nebolo daň možné uplatňovať, a tak nebolo možné aplikovať ani právne normy Daňového poriadku upravujúce postup uplatňovania dane (vrátane povinnosti podať daňové priznanie).

13. Postup pri uplatňovaní dane žalobca označil za nezákonný, keďže tento postup je podľa neho od počiatku zaťažený vadou nezákonnosti z dôvodu, že nemá oporu v existencii Dane (v hmotnom práve). Poukázal na všeobecne platnú právnu zásadu, že z nepráva nemôže vzniknúť právo a na podporu svojej argumentácie žalobca poukázal na rozhodnutia:

- Rozsudok Krajského súdu v Prešove sp. zn. 3S/50/2013 zo dňa 31.10.2013
- Nález Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 24/2010-57 zo dňa 29.6.2010
- Rozsudok NS SR sp. zn. 3 Sžf/52/2010 zo dňa 1.12.2011
- Rozsudok NS SR sp. zn. 6 Sžf 37/2010 zo dňa 30.3.2011
- Rozsudok NS SR sp. zn. 5Sžfk/68/2017 z 4.12.2018
- Rozsudok NS SR sp. zn. 5Sžfk/14/2016 z 18.9.2017
- Rozsudok Krajského súdu v Žiline sp. zn. 31S/29/2018 z 24.10.2018

14. Popri nároku na vrátenie preplatku na dani žalobca od žalovaného v správnom konaní žiadal aj priznanie úroku z tohto preplatku. Žalobca tvrdil, že dotknutú daň nebolo možné uplatňovať od účinnosti Smernice (t.j. od 25.10.2003, resp. od 1.1.2011, kedy SR zaviedla Daň do svojho právneho poriadku) preto už v čase úhrady dane (vrátane preddavku) neexistoval žiadny právny základ ani na takúto úhradu, ani na ďalšie zadržiavanie zaplatenej dane (vrátane preddavku), ktorá predstavovala daňový preplatok. Nevrátením tohto preplatku sa tak správca dane dostal podľa žalobcu do omeškania, na základe čoho vznikol žalobcovi nárok na úroky z oneskoreného vrátenia preplatku. Žalobca poukázal na to, že takýto záver vyplýva aj z rozsudku KS BA sp. zn. 2S/41/2012, sp. zn. 2S/42/2012 zo dňa 13.6.2018, sp. zn. 2S 4/2018 z 26.9.2018, sp. zn. 6S/23/2012 z 13.12.2018 a sp. zn. 5S 244/2012 z 22.1.2019.

15. Poukázal aj na rozsudok SD EÚ v prípade Irimie C-565/11 z 18.4.2013 (ďalej len „Prípád Irimie“), ktorý vychádzal z obdobnej skutkovej situácie, ako je prejednávaná vec. Z tohto rozsudku podľa žalobcu jednoznačne vyplýva povinnosť vrátiť nielen neoprávnené zaplatenú daň, ale aj úroky z jej oneskoreného vrátenia od jej zaplatenia. Uvedený rozsudok je podľa žalobcu plne aplikovateľný aj na prejednávanú vec, resp. prípad slovenskej dane z emisných kvót, pričom Prípád Irimie podľa žalobcu spĺňa požiadavky acte claire resp. acte éclairé, keďže správne použitie práva EÚ je vzhľadom na výrok SD EÚ (aj s ohľadom na ustálenú judikatúru citovanú v Prípade Irimie) zrejme a neponecháva žiadny priestor pre rozumnú pochybnosť o spôsobe určenia úrokov z oneskoreného vrátenia dane, ktorá je v rozpore s právom EÚ. Rozhodnutie SD EÚ je v Prípade Irimie pre slovenské súdy aj orgány štátnej správy záväzné, keďže poskytuje jednoznačný a záväzný výklad práva EÚ, ktoré má prednosť pred vnútroštátnou právnou úpravou Dane a z ktorého jednoznačne vyplýva, že z hľadiska zásady efektivity má poškodený daňovník nárok na rovnaké úroky (v prípade dane zaplatenej žalobcom ide o úrokovú sadzbu 10% p.a.) ako v iných prípadoch s tým, že nárok vzniká neoprávneným zaplatením dane.

16. Pokiaľ ide o výšku úrokovej sadzby, žalobca súhlasil s tým, že právna úprava EÚ neurčuje, v akej výške sa úroky majú platiť, no ako uviedol SD EÚ napr. vo veci C-654/13 Delphi Hungary z 17.7.2014: „pri neexistencii právnej úpravy EÚ prináleží vnútroštátnemu právnemu poriadku každého členského štátu, aby v súlade so zásadou ekvivalencie a efektivity stanovil podmienky (pravidlá), 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“, pričom „vnútroštátne súdy sú povinné neuplatniť ustanovenia vnútroštátneho práva, ktoré sú v rozpore s právom EÚ.“ Vzhľadom na uvedené mal žalobca za to, že v prípade dotknutej dane je potrebné aplikovať daňovú sadzbu 10% p.a.; iba tak bude dodržaná zásada ekvivalencie a efektivity v zmysle judikatúry SD EÚ, keďže úrokovú sadzbu 10% stanovil zákonodarca ako primeranú „náhradu škody“ pre ostatné situácie, v ktorých štát dlhuje daňovníkovi príslušné finančné prostriedky.

17. Žalobca namietal aj formu napadnutých rozhodnutí, keď žalovaný v prípade jeho žiadosti o vrátenie preplatku správca dane nerešpektoval ust. § 58 ods. 1 písm. a), § 63 a 79 ods. 2 Daňového poriadku a postupoval nezákonne, pričom tento nezákonný postup vyústil do vydania Rozhodnutia 1, ktoré označil za „Oznámenie“ (hoci ním rozhodol o právach daňového subjektu), pričom takéto „Oznámenie“ nespĺňa ani formálne náležitosti rozhodnutia. Už len z tohto dôvodu by malo byť Rozhodnutie 1 v celom rozsahu zrušené. To však podľa názoru žalobcu nestačí. Žalobca uviedol, že nežiada, aby bolo Rozhodnutie 1 zrušené výlučne z dôvodu, že nespĺňa formálne náležitosti rozhodnutia, ale predovšetkým aby súd žalovaného právne zavial svojím právnym názorom ohľadom právnych otázok, ktoré predložil žalobca v žalobe, pretože tieto majú podstatný význam pre vecné rozhodnutie o jeho žiadosti. Obdobne to platí aj v prípade Rozhodnutia 2.

18. S ohľadom na vyššie uvedené dôvody navrhol, aby súd vydal nasledovný rozsudok:

„I. Krajský súd v Bratislave oznámenie Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty zo dňa 2.5.2019, č. 101015271/2019 z r u š u j e a vec vracia Daňovému úradu pre vybrané daňové subjekty na ďalšie konanie.

II. Žalovaný je povinný zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania.

Ak nie je možné takýto rozsudok vydať z dôvodu, že súdne preskúmateľné nie je Rozhodnutie 1 ale Rozhodnutie 2, eventuálne navrhuje, aby súd vydal nasledovný rozsudok:

I. Krajský súd v Bratislave oznámenie Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty zo dňa 21.6.2019, č. 101525135/2019 v spojení s oznámením č. 101015271/2019 zo dňa 2.5.2019 z r u š u j e a vec vracia Daňovému úradu pre vybrané daňové subjekty na ďalšie konanie.

II. Žalovaný je povinný zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania.“

19. Žalobca v správnej žalobe nariadenia pojednávania nežiadal.

IV.

Vyjadrenie žalovaného

20. Žalovaný sa k správnej žalobe vyjadril podaním zo dňa 24.09.2019 tak, že žalobu ako nedôvodnú žiadal zamietnuť podľa § 190 SSP z nasledovných dôvodov:

21. Žalovaný bol názoru, že správca dane v odôvodnení oznámenia č. 101015271/2019 zo dňa 02.05.2019 vysvetlil, prečo nemohol žiadosti žalobcu vyhovieť.

22. Žalovaný tvrdil, že rešpektuje záväznosť rozsudku Súdneho dvora Európskej únie (SD EÚ) vydaného v prejudiciálnom konaní C-302/2017 PPC Power dňa 12.04.2018 pre Slovenskú republiku a štátne orgány. Avšak trval na tom, že ani po jeho vydaní, bez zmeny legislatívy alebo konečného rozhodnutia súdu v konkrétnej veci alebo metodického usmernenia nadriadeného orgánu nemôže sám nerešpektovať (a neaplikovať) platné právne predpisy, ktorými v tomto prípade sú zákon č. 595/2003Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

23. Z rozsudku SD EÚ C-106/77 Simmenthal podľa žalovaného vyplýva, že povinnosť prípadne neaplikovať vnútroštátne ustanovenie, ktoré je v rozpore s právom Spoločenstva, má vnútroštátny súd. Až následne, po konečnom rozhodnutí súdu v konkrétnej veci, takým spôsobom bude postupovať a rozhodne správny orgán.

24. Žalovaný nesúhlasil s názorom žalobcu, že na základe rozsudku KS BA v spojených veciach 2S/41/2012 a 2S/42/2012 zo dňa 13.06.2018, má postupovať v konaní týkajúceho sa zaplatenej dane z emisných kvót iného daňového subjektu. Uviedol, že v Slovenskej republike neplatí systém precedenčného práva. Podľa § 191 ods. 6 Správneho súdneho poriadku sú správne orgány viazané právnym názorom správneho súdu, ktorý vyslovil v zrušujúcom rozsudku. Keď proti rozhodnutiu najvyššieho súdu nie je možné podať kasačnú sťažnosť, je rozhodnutie pre správcu dane záväzné a nezmeniteľné v posudzovanej veci, t. j. len v danej konkrétnej veci, ktorá bola predmetom súdneho konania. Preto, ak v prípade posudzovanom v tomto konaní nebolo vedené konanie na súde, nie je vyššie uvedený rozsudok pre správcu dane záväzný.

25. Správca dane mal v konaní k dispozícii usmernenia Ministerstva financií SR a Finančného riaditeľstva SR. Na ich základe sa zaplatená daň resp. daňový preplatok vráti tým daňovým subjektom, ktoré požiadali o vrátenie dane z emisných kvót do zániku práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane. Daňovým subjektom, ktoré do zániku práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane nepodali dodatočné daňové priznanie k dani z emisných kvót a ani žiadosť o vrátenie zaplatenej dane z emisných kvót, správca dane zaplatenú daň nevráti. Ak daňové subjekty po zániku práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane podajú žiadosť o vrátenie zaplatenej dane, správca dane im oznámi, že daň nemožno vrátiť po uplynutí lehoty na vyrubenie dane alebo rozdielu dane. Žalovaný v tejto súvislosti poukázal na ustanovenia § 42 ods. 12 zákona o dani z príjmov, § 51b ods. 10 v nadväznosti na prechodné ustanovenie § 52p ods. 1 a § 52s ods. 1 zákona o dani z príjmov, § 68 ods. 4 písm. b) daňového poriadku, § 79 ods. 2 daňového poriadku a § 79 ods. 5 daňového poriadku, podľa ktorého lehota na vyrubenie dane uplynula (31.12.2017), preto správca dane oznámil žalobcovi, že daň nemožno vrátiť po uplynutí lehoty na vyrubenie dane alebo rozdielu dane.

26. V súvislosti so žiadosťou žalobcu na priznanie úroku podľa § 79 ods. 3 Daňového poriadku podľa žalovaného platí, že 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, ak jeho výška presiahne sumu 5 eur. Keďže podľa žalovaného nedošlo k naplneniu tohto skutkového stavu, správca dane nemohol vyhovieť žiadosti daňového subjektu.

27. Žalovaný doplnil, že podľa neho správca dane pri vydávaní oznámení postupoval v súlade so zásadou zákonnosti a daňovým poriadkom. Rozhodnutím možno správne orgánu rozhodovať iba v prípadoch, keď tak ustanovuje zákon. Keďže takýto prípad nenastal, správca dane vydal oznámenie. Na základe vlastnej úvahy žalobca toto oznámenie považoval za rozhodnutie a podal proti nemu odvolanie. Podľa § 72 daňového poriadku sa však možno odvolať len proti rozhodnutiam, preto bolo odvolanie daňového subjektu vybavené listom. Rovnako tak sa nemožno pri oznámení dovolávať absencie formálnych náležitostí, ktoré § 63 Daňového poriadku predpisuje iba rozhodnutiu. V tejto súvislosti žalovaný poukázal na rozsudok KS BA sp.zn. 2S/149/2015 z 22.05.2019, kde správny súd konštatoval, že správca dane vydá rozhodnutie podľa Daňového poriadku alebo relevantného osobitného predpisu len v prípadoch, kedy ukladá povinnosť alebo priznáva právo, pričom nevyhovenie žiadosti o vrátenie daňového preplatku nie je takým rozhodnutím a postačovalo len vydať oznámenie ako reakciu na žalobcom podanú žiadosť.

28. Záverom žalovaný zhrnul, že zákon (Daňový poriadok) neumožňoval žalovanému postupovať spôsobom, ako žiada žalobca. Avšak, postupom nebol žalobca ukrátený na svojich právach, keďže správny súd má možnosť dostatočným spôsobom preskúmať uvedené oznámenia ako opatrenia orgánu verejnej správy ako aj konanie predchádzajúce ich vydaniu.

29. Žalovaný neuviedol že žiada, aby súd na prejednanie veci nariadil pojednávanie.

V

Ďalšie vyjadrenia

30. Na vyjadrenie žalovaného k žalobe reagoval žalobca podaním zo dňa 30.09.2019 tak, že podľa neho žalovaný vo svojom vyjadrení neuviedol žiadne nové skutočnosti ani právne argumenty, ktorými by spochybnil právnu argumentáciu žalobcu. Vzhľadom na uvedené žalobca zotrval na podanej žalobe v celom rozsahu.

31. Žalobca ďalej uviedol, že zatiaľ nemal možnosť oboznámiť sa s „usmernením Ministerstva financií SR a Finančného riaditeľstva SR“, podľa ktorých mal žalovaný postupovať pri vydaní napadnutých Oznámení. Pre prípad, ak by dotknuté usmernenia neboli obsiahnuté v administratívnom spise navrhol, aby ich súd od žalovaného vyžiadal, aby sa s nimi mohol oboznámiť, prípadne sa k nim vyjadriť.

VI

Právna úprava

32. Podľa § 6 ods. 1 SSP, správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia súd skúma, či žalobou napadnuté rozhodnutie je v súlade s právnym poriadkom SR, najmä s hmotnými a procesnými administratívnymi predpismi.

33. V intenciách § 6 ods. 1 SSP súd preskúma aj administratívne konanie, ktorým sa v zmysle § 3 ods. 1 písm. a) SSP rozumie postup orgánu verejnej správy v rámci výkonu jeho pôsobnosti v oblasti verejnej správy pri vydávaní individuálnych správnych aktov a normatívnych správnych aktov. V zákonom predpísanom postupe je správny orgán oprávnený a súčasne aj povinný vykonať úkony v priebehu administratívneho konania a ukončiť ho vydaním rozhodnutia, ktoré má zákonom predpísané náležitosti.

34. Podľa § 177 ods. 1 SSP správnu žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy. Úlohou súdu v rámci preskúmania zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa SSP 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. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Súd preskúma aj zákonnosť postupu správneho orgánu, ktorým sa vo všeobecnosti rozumie aktívna činnosť správneho orgánu podľa procesných a hmotnoprávných noriem, ktorou realizuje právomoc stanovenú zákonmi. V zákonom predpísanom postupe je správny orgán oprávnený a súčasne aj povinný vykonať úkony v priebehu konania a ukončiť ho vydaním rozhodnutia, ktoré má zákonom predpísané náležitosti, ak sa na takéto konanie vzťahuje zákon o správnom konaní.

35. Podľa § 58 ods. 2 Daňového poriadku, daňové konanie je začaté dňom doručenia podania daňového subjektu orgánu príslušnému konať vo veci alebo dňom, keď daňový subjekt na výzvu tohto príslušného orgánu doručil doplnené podanie.

36. Podľa § 58 ods. 3 Daňového poriadku, ak daňové konanie začína z podnetu orgánu príslušného konať vo veci, konanie sa začína dňom, keď tento orgán vykonal voči daňovému subjektu alebo inej osobe, voči ktorej je podľa tohto zákona oprávnený konať, prvý úkon.

37. Podľa § 63 ods. 2 Daňového poriadku, rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak.

38. Podľa § 63 ods. 5 Daňového poriadku, rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhmi a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov a použitie právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

39. Podľa § 69 ods. 1 Daňového poriadku, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov. Ak ide o daňový

subjekt, ktorý si uplatňuje odpočítanie daňovej straty, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane po uplynutí siedmich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, v ktorom bola táto daňová strata vykázaná.

40. Podľa § 79 ods. 2 Daňového poriadku, ak nemožno daňový preplatok použiť podľa odseku 1 alebo uplatniť postup podľa odseku 9 alebo odseku 10, správca dane na žiadosť daňového subjektu preúčtuje daňový preplatok na nesplatený preddavok na daň, inak daňový preplatok vráti v lehote do 30 dní od doručenia žiadosti o jeho vrátenie, ak je väčší ako 5 eur; daňový preplatok na dani z príjmov a na dani z motorových vozidiel za príslušné zdaňovacie obdobie sa vráti najskôr po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania podľa osobitných predpisov, najneskôr však do 40 dní odo dňa vzniku daňového preplatku. Ak správca dane žiadosti o vrátenie preplatku vyhovie v plnom rozsahu, správca dane rozhodnutie nevydáva.

41. Podľa § 79 ods. 3 prvá a posledná veta Daňového poriadku, ak správca dane vráti daňový preplatok po lehote ustanovenej v ods. 2, je povinný v lehote do 15 dní od vrátenia daňového preplatku rozhodnúť o priznaní úroku zo sumy daňového preplatku, ak jeho výška presiahne 5 eur. 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 ods. 7.

42. Podľa § 79 ods. 5 Daňového poriadku, daňový preplatok nemožno vrátiť, ak žiadosť o jeho vrátenie bola doručená po zániku práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane; to neplatí, ak daňový preplatok vznikol z dôvodu, že daň bola zaplatená na základe rozhodnutia správcu dane, ktoré bolo následne zmenené alebo zrušené z dôvodu jeho nezákonnosti, a žiadosť o jeho vrátenie bola podaná do 60 dní odo dňa právoplatnosti tohto rozhodnutia. Daňový preplatok, ktorý nemožno vrátiť, je príjmom štátneho rozpočtu alebo rozpočtu obce.

43. Podľa § 3 ods. 1 písm. c) zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok, na účely tohto zákona sa rozumie opatrením orgánu verejnej správy správny akt vydaný orgánom verejnej správy v administratívnom konaní, ktorým sú alebo môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzickej osoby a právnickej osoby priamo dotknuté.

44. Podľa § 191 ods. 1 písm. g) SSP, správny súd rozsudkom zruší napadnuté rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy, ak došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia alebo opatrenia vo veci samej.

VII.

Skutkové a právne závery správneho súdu

45. Predmetom prieskumu správneho súdu boli listy Daňového úradu pre vybrané daňové subjekty pod číslom: 101015271/2019 zo dňa 2.5.2019 a pod číslom: 101525135/2019 zo dňa 2.5.2019, ktoré správny súd v súlade § 3 ods. 1 písm. c) SSP právne vyhodnotil ako opatrenia orgánu verejnej správy, ktorými právny predchodca žalovaného oznámil žalobcovi dôvody, pre ktoré nevyhovel jeho žiadosti zo dňa 8.4.2019 o vrátenie neoprávnene zaplatenej dane z emisných kvót za rok 2011 a priznanie úroku z oneskoreného vrátenia preplatku na dani z emisných kvót za rok 2011.

46. Z obsahu žalobou napadnutých listov jednoznačne vyplýva, že sa jedná o opatrenia v zmysle § 3 ods. 1 písm. c) SSP, pretože ide o akty vydané orgánom verejnej správy v administratívnom konaní, ktorými môžu byť právom chránené záujmy alebo povinnosti žalobcu priamo dotknuté a formálne neboli označené ako rozhodnutie v zmysle § 3 ods. 1 písm. b) SSP. Vzhľadom na zásadu posudzovania podaní podľa ich obsahu (§ 55 ods. 3 SSP), tá skutočnosť, že v žalobe boli tieto opatrenia nazvané ako rozhodnutia a eventuálne ako opatrenia, nemá žiaden vplyv na právnu kvalifikáciu tohto individuálneho správneho aktu súdom, totiž že ide o individuálny správny akt vo forme opatrení.

47. V preskúmvanej veci medzi žalobcom a žalovaným boli sporné najmä tri právne otázky, a to:

- či bol právny predchodca žalovaného vo veci Žiadosti žalobcu povinný vydať rozhodnutie s náležitosťami podľa daňového poriadku v prípade, ak tejto Žiadosti nevyhovel v celom rozsahu
- či nárok žalobcu na vrátenie dane z emisných kvót za rok 2011 ním zaplatenej napriek tomu, že sa dodatočne ukázalo, že takúto povinnosť nemal, zanikol resp. je premlčaný
- a v nadväznosti na predchádzajúcu otázku, či je žalovaný povinný zaplatiť žalobcovi z prípadne vrátených peňažných prostriedkov zaplatenej dane z emisných kvót za rok 2011 sankciu v podobe úroku resp. sankčného úroku a v akej výške.

48. Podľa § 139 ods. 2 SSP, v odôvodnení rozsudku uvedie správny súd stručný priebeh administratívneho konania, stručné zhrnutie napadnutého rozhodnutia, podstatné zhrnutie argumentov žalobcu a vyjadrenia žalovaného, prípadne ďalších účastníkov, osôb zúčastnených na konaní a

zainteresovanej verejnosti, posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov, prípadne odkáže na ustálenú rozhodovaciu prax. Ak správny súd zruší rozhodnutie orgánu verejnej správy a vráti mu vec na ďalšie konanie, je povinný v odôvodnení rozsudku uviesť aj to, ako má orgán verejnej správy vo veci ďalej postupovať. Správny súd dbá, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

49. V nadväznosti na ustanovenie § 139 ods. 2 SSP správny súd uvádza, že všetky vyššie vymedzené otázky, sporné medzi účastníkmi konania, boli opakovane predmetom prieskumu správnych súdov a rozhodnutia o týchto otázkach v súčasnosti už tvoria ustálenú rozhodovaciu prax. O týchto otázkach bolo rozhodnuté napr. v týchto rozsudkoch:

- rozsudok Krajského súdu v Žiline, sp. zn. 31S/50/2019 z 22.7.2020
- rozsudok Krajského súdu v Žiline, sp. zn. 30S/122/2019 zo 17.3.2020
- rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici, sp. zn. 24S/212/2019 z 12.11.2020
- rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici, sp. zn. 23S/164/2019 z 18.03.2020
- rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici, sp. zn. 24S/172/2019 z 14.05.2020
- rozsudok Krajského súdu v Trnave, sp. zn. 20S/104/2020 z 2.12.2021

50. V nadväznosti na to, že všetky sporné žalobné námietky sú predmetom ustálenej rozhodovacej praxe, v súlade s § 139 ods. 2 SSP súd na túto ustálenú rozhodovaciu prax odkazuje:

51. Podľa rozsudku Krajského súdu v Žiline, sp. zn. 31S/50/2019 z 22.7.2020:

„Vychádzajúc z uvedených záverov a právnych názorov správny súd konštatuje, že samotná absencia formálnych obsahových náležitostí Oznámenia žalovaného z 03.05.2019, ako správneho aktu v podobe výroku, odôvodnenia a poučenia, nezakladá záver o nezákonnosti tohto Oznámenia, avšak nezákonným je primárne samotný postup žalovaného vedúci k vydaniu tohto Oznámenia, a tým je v konečnom dôsledku nezákonným i samotný výsledok tohto postupu žalovaného, a teda Oznámenie žalovaného zo dňa 03.05.2019. Konkrétne vzhľadom na nezákonnosť postupu žalovaného, ktorý viedol k vydaniu Oznámenia v jeho rozpore s úpravou § 79 ods. 2 posledná veta daňového poriadku a contrario, v ktorej právnej úprave pri aplikácii uvedeného výkladového pravidla (výklad prostredníctvom výkladového pravidla a contrario) vyplýva pre prípad, ak správca dane žiadosti o vrátenie preplatku dane nevyhoví v plnom rozsahu, požiadavka vydať o uvedenom rozhodnutí - negatívne rozhodnutie. Pri tomto závere podporne poukazuje správny súd na komentár k § 79 ods. 2 posledná veta daňového poriadku podľa: N., S. Daňový poriadok. Komentár. 1. Vydanie. Bratislava: C.H.Beck, 2015, 454 s., podľa ktorého: Rozhodnutie správca dane nevydáva, ak žiadosti o vrátenie daňového preplatku vyhoví (ods. 2). Z toho možno vyvodíť, že v prípade, ak správca dane žiadosti o vrátenie daňového preplatku nevyhoví, rozhodnutie je povinný vydať. V tom prípade sa na rozhodnutie vzťahujú ustanovenia § 63 a nasl. (má sa na mysli daňového poriadku - poznámka správneho súdu). Uvedený komentár správny súd uvádza uvedomujúc si, že sa viaže ku preplatku dane, avšak tento záver vzhľadom na ďalšie nasledujúce konštatovania správneho súdu, je uplatniteľný aj v pomeroch prejednáwanej veci. Žalovaný o žiadosti žalobcu nerozhodol a tento nedostatok v postupe žalovaného je spôsobilým dôvodom pre zrušenie Oznámenia žalovaného zo dňa 03.05.2011 podľa § 191 ods. 1 písm. g) SSP, teda z dôvodu, že došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného opatrenia vo veci samej.

Správny súd zároveň vzhľadom na obsah ďalšej argumentácie žalobcu uvedenej v predloženej správnej žalobe a jej žalobných bodoch, ako aj vzhľadom na obsah samotného Oznámenia žalovaného zo dňa 03.05.2019, podstatou ktorej ostatnej argumentácie žalobcu boli tvrdenia o existencii práva žalobcu na vrátenie neoprávnene zaplatenej dane z emisných kvót za rok 2011 a o existencii práva žalobcu na zaplatenie úroku z oneskoreného vrátenia dane z emisných kvót za rok 2011 predstavovanej sumou XX.XXX,- Eur zodpovedajúcou rozdielu medzi zaplatenými preddávkami tejto dane za rok 2011 v sume XX.XXX,- Eur a vráteným daňovým preplatkom v sume X.XXX,- Eur uvádza, že tieto námietky žalobcu nevyhodnocoval s vyústením do závažných právnych názorov správneho súdu, nakoľko by to bolo v rozpore so zásadou subsidiarity správneho súdnictva. Žalovaný o žiadosti žalobcu vôbec nevydal správne rozhodnutie, a tým žalobcovi znemožnil primárne posúdenie záverov žalovaného (skutkových aj právnych) v riadnom odvolacom konaní pred odvolacím orgánom, kde by boli skutkové a právne závery žalovaného vecne vyhodnotené. Správny súd však najmä vzhľadom na obsah Oznámenia v tejto časti uvádza, že za kľúčové považuje závery vyplývajúce z rozsudku Súdneho dvora Európskej únie (ďalej ESD) sp. zn. C-302/17 vo veci PPC Power a.s. proti Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, Daňovému úradu pre vybrané daňové subjekty zo dňa 12.04.2018. Toto rozhodnutie ESD je rozhodnutím ESD o prejudiciálnej otázke položenej tomuto súdnemu orgánu Európskej únie Krajským súdom v Bratislave v spojenej veci sp. zn. 2S 41/2012. Uvedenou prejudiciálnou otázkou sa označený vnútroštátny súd ESD pýtal, či sa má smernica 2003/87/ES (Smernica Európskeho parlamentu a Rady č. 2003/87/ES zo dňa 13.10.2003 o vytvorení systému obchodovania s emisnými kvótami skleníkových

plynov v spoločenstve, ktorou sa mení a dopĺňa Smernica Rady 96/61/ES - ďalej ako smernica 2003/87/ES) vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave ako je vnútroštátna právna úprava dotknutá vo veci samej, ktorá zdaňuje bezodplatne pridelené emisné kvóty skleníkových plynov, ktoré podniky podliehajúce systému obchodovania s emisnými kvótami skleníkových plynov predali alebo nevyužili, vo výške 80% ich hodnoty. O takto sformulovanej prejudiciálnej otázke ESD rozhodol tak, že smernica 2003/87/ES Európskeho parlamentu a Rady z 13. októbra 2003 o vytvorení systému obchodovania s emisnými kvótami skleníkových plynov v spoločenstve, ktorou sa mení a dopĺňa smernica Rady 86/61/ES sa má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, ako je vnútroštátna právna úprava dotknutá vo veci samej, ktorá zdaňuje bezodplatne pridelené emisné kvóty skleníkových plynov, ktoré podniky podliehajúce systému obchodovania s emisnými kvótami skleníkov plynov predali alebo nevyužili vo výške 80% ich hodnoty (dotknutou vnútroštátnou úpravou vo veci samej sa rozumie úprava vyplývajúca z § 51b zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení zákona č. 548/2010 Z. z. - poznámka správneho súdu). Závery rozsudku ESD vo veci sp. zn. C-302/2017, ktoré je rozhodnutím o prejudiciálnej otázke vo vzťahu k výkladu práva EÚ, sú v nadväznosti na úpravu podľa Článku 267 Zmluvy o fungovaní EÚ prednostne aplikovateľné vnútroštátnym orgánom (rozsudky ESD sp. zn. C-106/77 v spojení s Článkom 7 ods. 2, Článkom 2 ods. 2 Ústavy SR). Sú aplikovateľné ex tunc (teda i na právne vzťahy, ktoré vznikli alebo boli založené pred vynesením prejudiciálneho rozsudku), pričom samotné rozhodnutie ESD má deklaratórnu povahu (rozsudky ESD sp. zn. C-2/06, C-453/00). Závery rozhodnutia ESD vo veci sp. zn. C-302/17 uvádza i obsah predmetného Oznámenia žalovaného z 03.05.2019, nakoľko sa na závery tohto rozhodnutia priamo odvoláva.

Pokiaľ ide o uplatnený úrok z oneskoreného vrátenia dane sú kľúčové závery viažúce sa k rozsudku ESD sp. zn. C-302/17 o absencii hmotnoprávneho základu daňovej povinnosti. V tejto časti však je potrebné doplniť poukaz na závery vyplývajúce z rozhodnutia ESD vo veci Mariana Irimie proti Administrația Finanțelor Publice Sibiu a Administrația Fondului pentru Mediu sp. zn. C-565/11 zo dňa 18.04.2013. I v tejto veci sa jedná o rozsudok ESD o prejudiciálnej otázke položenej vnútroštátnym súdom - rumunským súdom, podľa ktorej tento vnútroštátny súd žiadal ESD o odpoveď na otázku, či sa má právo Únie vykladať v tom zmysle, že je s ním v rozpore vnútroštátny režim, o aký ide vo veci samej, ktorý obmedzuje úroky vyplácané v rámci vrátenia dane vybratej v rozpore s právom Únie takým spôsobom, že sa majú zaplatiť len úroky plynúce odo dňa nasledujúceho po dátume podania žiadosti o vrátenie dane. O takto položenej prejudiciálnej otázke rozhodol ESD tak, že právo Únie sa má vykladať v tom zmysle, že je s ním v rozpore vnútroštátny režim, o aký ide vo veci samej, ktorý obmedzuje úroky vyplácané v rámci vrátenia dane vybratej v rozpore s právom Únie takým spôsobom, že sa majú zaplatiť len úroky plynúce odo dňa nasledujúceho po dátume podania žiadosti o vrátenie dane. Správny súd na tomto miestne odôvodnenia zdôrazňuje, že pokiaľ ide o rozsudok ESD vo veci sp. zn. C-565/11, ide o rozhodnutie o prejudiciálnej otázke položenej vnútroštátnym súdom, vo vzťahu k výkladu práva Únie, na ktoré rozhodnutie sa potom viažu rovnaké dôsledky, aké správny súd uviedol vo vzťahu k rozsudku ESD sp. zn. C-302/2017, a teda ide o rozhodnutie deklaratórneho charakteru, ktoré je prednostne vnútroštátnym orgánom aplikovateľné, a ktorého účinky nastávajú ex tunc. Odpoveď ESD vo veci sp. zn. C-565/11 na položenú prejudiciálnu otázku je relevantná práve v nadväznosti na závery vyplývajúce z rozsudku ESD sp. zn. C-302/17 o absencii hmotnoprávneho základu dane z emisných kvót. Vzhľadom k tomu, že v napadnutom Oznámení žalovaného z 03.05.2019 žalovaný otázku výšky úroku v konkrétnej rovine nevymedzoval a len stroho zaujal odmietavé stanovisko vo vzťahu k žiadosti žalobcu o priznanie úroku s tým, že ju považuje za bezpredmetnú, konštatuje správny súd vo vzťahu k takémuto obsahu napadnutého Opatrenia, v ktorom absentuje záver správneho orgánu - žalovaného k otázke výšky úroku, že tým primárne absentuje i samotný predmet prieskumu zákonnosti. Vyššie uvedené odôvodnenie rozsudku týkajúce sa uplatneného práva na vrátenie zaplatenej dane a úroku v rámci prieskumu zákonnosti napadnutého opatrenia napĺňa účel súdneho prieskumu zákonnosti a rešpektuje už uvedenú zásadu subsidiarity správneho súdnictva.“

52. Podľa rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici, sp. zn. 24S/214/2019 z 26.11.2020:

36. Žalovaný nedodržaním postupu stanoveného Daňovým poriadkom odňal žalobcovi právo na to, aby rozhodnutie o jeho Žiadosti bolo odôvodnené s náležitosťami podľa § 63 ods. 5 a teda, aby poznal dôvody, pre ktoré jeho Žiadosti nebolo vyhovené a tiež, aby poznal úvahu žalovaného o tom, ako sa vyrovnal so žalobcom nastolenými argumentami. Napadnuté Oznámenie neobsahovalo odôvodnenie s náležitosťami podľa § 63 ods. 5 Daňového poriadku. Okrem toho, takýmto postupom žalovaný žalobcovi odňal právo zaručené Daňovým poriadkom na dvojinštančnosť daňového konania. Skutková a právna argumentácia žalovaného, ktorá bola obsiahnutá v jeho vyjadrení k podanej správnej žalobe nemôže nahradiť absentujúce obsahové náležitosti rozhodnutia, ktoré musí zodpovedať § 63 ods. 5 Daňového poriadku, aby sa žalobca v prípade nesúhlasu s vydaným rozhodnutím mohol voči nemu účinne brániť,

a teda namietať voči skutkovým zisteniam, ktoré boli podkladom pre jeho vydanie a voči ich právnomu posúdeniu a to aj s ohľadom na vlastnú skutkovú a právnu argumentáciu, na základe ktorej si Žiadosťou uplatnil úrok z daňového preplatku.

37. Na základe vyššie uvedeného správny súd žalobe vyhovel a napadnuté Opatrenie žalovaného zrušil podľa § 191 ods. 1 písm. g) SSP a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

38. Bude úlohou žalovaného, aby v ďalšom konaní Žiadosť žalobcu opätovne posúdil a v prípade, že Žiadosti nevyhovie, aby vydal rozhodnutie s náležitosťami podľa § 63 Daňového poriadku. Žalovaný je povinný rozhodnutie riadne odôvodniť a v odôvodnení uviesť rozhodné skutočnosti, ktoré boli podkladom rozhodnutia, z akých dôkazov a na základe akého ich hodnotenia boli tieto skutočnosti zistené, úvahu ako boli zistené skutočnosti právne posúdené a ako sa vysporiadal s námietkami žalobcu, teda s jeho argumentáciou o jeho nároku na zaplatenie úroku z daňového preplatku na dani z emisných kvót za zdaňovacie obdobie roku 2011 v uplatnenej výške.

39. Návrhu žalobcu, aby správny súd na základe žalobcom uvádzaných skutočností a argumentov žalovaného zaviazal právnym názorom na vec, nebolo možné vyhovieť. Žalovaný vo veci nevydal rozhodnutie s náležitosťami podľa § 63 Daňového poriadku. Namiesto toho žalovaný žalobcovi listom oznámil, ako o Žiadosti rozhodol bez uvedenia odôvodnenia, ktoré by spĺňalo kritériá vyžadované v § 63 ods. 5 Daňového poriadku. Opatrenie v podstate nebolo odôvodnené vôbec. Nepreskúmateľnosť rozhodnutia pre nedostatok dôvodov bráni tomu, aby správny súd vykonal prieskum zákonnosti napadnutého Opatrenia/rozhodnutia, a teda posúdil správnosť, či nesprávnosť právneho posúdenia, na ktorom žalovaný svoje „rozhodnutie“ založil.

40. Žalobca v podstate žiadal, aby správny súd zistil rozhodné skutočnosti z obsahu správneho spisu a tieto skutočnosti právne posúdil a tak nahradil činnosť orgánu verejnej správy, ktorý názor na oprávnenosť, či neoprávnenosť žalobcovej Žiadosti na základe preskúmateľnej argumentácie ešte ani nezaujal. Následne, aby zaviazal žalovaného týmto právnym názorom pre ďalšie konanie. Takáto požiadavka nemá oporu v SSP. Správny súd nie je ďalšou inštanciou v administratívnom konaní. Ochrana pred nezákonným postupom a nezákonným rozhodnutím orgánu verejnej správy poskytuje správny súd tým, že v súdnom konaní zistí, či rozhodnutie a predchádzajúci postup orgánu verejnej správy trpia nezákonnosťou z dôvodov uvedených v žalobe, pričom dôvodom pre zrušenie preskúmaného rozhodnutia/opatrenia je aj jeho nepreskúmateľnosť pre nedostatok dôvodov. Pokiaľ rozhodnutie takýmto nedostatkom trpí, správny súd ho nemôže preskúmať, a preto nemôže dať odpovede na žiadne žalobou uplatnené skutkové a právne námietky. Žalobca v žalobe nenamietal nepreskúmateľnosť napadnutého opatrenia. Správny súd je viazaný dôvodmi žaloby, preto nezrušil napadnuté Opatrenie z dôvodu jeho nepreskúmateľnosti. To však nič nemení na tom, že Opatrenie je nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov, ktorá skutočnosť vylučuje, aby správny súd mohol napadnuté Opatrenie preskúmať a tak dať odpovede na skutkové a právne žalobné námietky. Úlohou súdu v správnom súdnictve nie je nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či orgán verejnej správy pri riešení konkrétnych otázok postupoval v súlade s hmotnoprávnymi a procesnoprávnymi predpismi. Správny súd nie je ani súdom skutkovým, ale súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy. Práve to sú dôvody, pre ktoré pri nepreskúmateľnom rozhodnutí/opatrení, ktoré je predmetom prieskumu, správny súd nemôže dať odpovede na žalobcom nastolené skutkové a právne otázky.“

53. Vychádzajúc z vyššie uvedených dôvodov, s ktorými sa správny súd stotožňuje v celom rozsahu, správny súd konštatuje, že napadnuté opatrenia žalovaného sú výsledkom nesprávneho postupu žalovaného, v dôsledku ktorého žalovaný o písomnej žiadosti žalobcu o vrátenie neoprávnene zaplatenej dane z emisných kvót za rok 2011 a priznanie úroku z oneskoreného vrátenia preplatku na dani z emisných kvót za rok 2011 nerozhodol rozhodnutím, hoci tak bol povinný urobiť a nedostatok dôvodov, ktoré sú v opatreniach obsiahnuté bráni tomu, aby správny súd mohol vykonať meritórny prieskum ich zákonnosti. Z uvedených dôvodov správny súd obe napadnuté opatrenia žalovaného podľa § 191 ods. 1 písm. g) SSP zrušil a vec vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie, a to z dôvodu, že došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného opatrenia vo veci samej.

54. V ďalšom konaní správny orgán vo veci rozhodne v súlade s právnym názorom krajského súdu prezentovaným v odôvodnení tohto rozhodnutia. Príslušný orgán verejnej správy, v prípade ak Žiadosti žalobcu, ktorá sú predmetom tohto konania nevyhovie v celom rozsahu, vydá o nej rozhodnutie, ktoré náležite odôvodní (skutkovo i právne), a to vo vzťahu k uplatnenému úroku a jeho výške vo svetle záverov rozhodnutí ESD sp. zn. C-302/2017 a sp. zn. C-565/11. Zároveň sa v rozhodnutí vysporiada so všetkými relevantnými námietkami žalobcu, uplatnenými v priebehu administratívneho konania. O žiadosti žalobcu vydá rozhodnutie s náležitosťami podľa § 63 ods. 3 daňového poriadku. Svoje

rozhodnutie žalovaný odôvodní tak, aby jeho závery boli spôsobilé prieskumu na základe riadneho opravného prostriedku - odvolania, v rámci rozhodovania o ktorom budú v prípade uplatnenia tohto riadneho opravného prostriedku závery žalovaného i vecne preskúmané, čo má v súlade so zásadou subsidiarity správneho súdnictva prieskumu zákonnosti správnym súdom predchádzať.

55. O náhrade trov konania rozhodol súd podľa § 167 ods. 1 SSP tak, že správny súd priznal žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú náhradu trov konania vzhľadom na skutočnosť, že žalobca mal vo veci plný úspech. Podľa § 175 ods. 2 SSP o výške náhrady trov konania rozhodne správny súd po právoplatnosti rozhodnutia, ktorým sa konanie končí samostatným uznesením, ktoré vydá súdny úradník.

56. Toto rozhodnutie senát Krajského súdu v Bratislave prijal pomerom hlasov 3 : 0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku možno podať kasačnú sťažnosť v lehote 30 dní od jeho doručenia, na Krajský súd v Bratislave.

V kasačnej sťažnosti sa má popri všeobecných náležitostiach (§ 57 SSP) uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy bolo napadnuté rozhodnutie doručené sťažovateľovi, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 SSP sa podáva (sťažnostné body) a návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh). Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti.

V konaní o kasačnej sťažnosti musí byť sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ v zmysle § 449 ods. 1 SSP zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Povinné zastúpenie advokátom v kasačnom konaní sa nevyžaduje, ak a) má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa; b) ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c) a d); c) je žalovaným Centrum právnej pomoci.