

Súd: Krajský súd Bratislava
Spisová značka: 5S/39/2017
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1017200294
Dátum vydania rozhodnutia: 27. 04. 2021
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Eva Fulcová
ECLI: ECLI:SK:KSBA:2021:1017200294.2

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Bratislave, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Fulcovej a členov senátu JUDr. Anny Peťovskej, PhD. a JUDr. Otilie Belavej, v právnej veci žalobcu: BK, a.s., IČO: 36 275 522, so sídlom Dopravná 19, Piešťany, zastúpeného: Advokátska kancelária JUDr. Vladimír Grác, s. r. o., so sídlom Hubeného 17, Bratislava, IČO: 47 237 040, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného Číslo: 1798994/2016 zo dňa 20.12.2016 a o preskúmanie zákonnosti opatrenia Daňového riaditeľstva Bratislava č. 103504588/2016 zo dňa 14.07.2016, takto

rozhodol:

I. Krajský súd v Bratislave napadnuté rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky Číslo: 1798994/2016 zo dňa 20.12.2016, ako rozhodnutie Daňového úradu Bratislava Číslo 103689170/2016 zo dňa 09.08.2016, vedené pod sp. zn. 5S/39/2017, **z r u š u j e a v e c v r a c i a** orgánu verejnej správy prvého stupňa na ďalšie konanie.

II. Krajský súd v Bratislave žalobu o preskúmanie zákonnosti opatrenia Daňového úradu Bratislava č. 103504588/2016 zo dňa 14.07.2016, vedenú pod sp. zn. 5S/81/2021 **o d m i e t a**.

III. Žalobcovi súd **p r i z n á v a** voči žalovanému právo na úplnú náhradu trov konania, o výške ktorej bude rozhodnuté po právoplatnosti tohto rozsudku samostatným uznesením.

odôvodnenie:

1. Žalovaný rozhodnutím Číslo: 1798994/2016 zo dňa 20.12.2016 v rámci odvolacieho konania § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov potvrdil rozhodnutie číslo 103689170/2016 zo dňa 09.08.2016, ktorým Daňový úrad Bratislava podľa § 63 ods. 1 Daňového poriadku nevyhovel žiadosti daňového subjektu (právny predchodca žalobcu) o vydanie rozhodnutia o úroku z omeškania za zdaňovacie obdobie júl 2013 v súlade s § 63 ods. 3 písm. c) Daňového poriadku a nepriznal mu úrok z omeškania.

2. Daňový úrad Bratislava dňa 22.06.2016 obdržal od právneho predchodcu žalobcu žiadosť o vydanie rozhodnutia vo veci zaplatenia úroku zo zadržovaných Finančných prostriedkov za mesiac júl 2013, máj 2014 a september 2014. Daňový úrad Bratislava na žiadosť odpovedal oznámením č. 103504588/2016 zo dňa 14.07.2016, v ktorom sa vyjadril tak, že tento nárok považoval za nedôvodný a platiteľovi dane neprináleží, keďže podľa jeho názoru mu bol nadmerný odpočet DPH, zo zadržania ktorého si uplatňoval nárok na zaplatenie úroku z omeškania, vrátený v zákonnej lehote, ustanovenej v § 79 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z.z., t.j. do desiatich dní od skončenia daňovej kontroly, ktorá bola ukončená dňom doručenia Protokolu z kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie júl 2013, ktorý bol doručený právnemu predchodcovi žalobcu dňa 15.01.2016. Týmto oznámením Daňový úrad Bratislava sa zároveň vyjadril k žiadosti právneho predchodcu žalobcu

o zaplatenie úroku z omeškania zo zadržavaného nadmerného odpočtu DPH za mesiaca máj 2014 a september 2014.

3. Včas podanou žalobou, doručenou súdu osobne dňa 01.03.2017, sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného, ako aj rozhodnutia orgánu verejnej správy prvého stupňa, ktoré tomuto rozhodnutiu predchádzalo a zároveň opatrenia - Oznámenia Daňového úradu Bratislava č. 103504588/2016 zo dňa 14.07.2016, ktorého predmetom je rovnaká žiadosť žalobcu (o zaplatení úroku z omeškania zo zadržavaného NO DPH).

4. Žalovaný vo vyjadrení k žalobe navrhol, aby správny súd žalobu ako nedôvodnú zamietol.

5. Správny súd po oboznámení sa s obsahom súdneho a administratívneho spisu žalovaného orgánu verejnej správy, preskúmal v rozsahu uplatnených žalobných bodov (§ 134 ods. 1 SSP) napadnuté rozhodnutia, ako aj priebeh administratívneho konania predchádzajúci ich vydaniu, vychádzajúc zo stavu, ktorý existoval v čase vydania rozhodnutia žalovaného (§ 135 ods. 1 SSP).

6. Správny súd o žalobe rozhodol dňa 27.04.2021, bez nariadenia pojednávania podľa § 107 ods. 2 SSP.

7. Správny súd prostredníctvom svojej rozhodovacej činnosti už opakovane rozhodoval vo veci rovnakého žalobcu, v konaniach vedených na tunajšom súde pod sp. zn. 2S/44/2017, a to dňa 21.11.2018 a sp. zn. 6S/44/2017, a to dňa 23.01.2020, ktorými za obdobných skutkových okolností vo vzťahu k iným zdaňovacím obdobiam rozhodnutia žalovaného aj orgánu verejnej správy prvého stupňa zrušil podľa § 191 ods. 1 písm. c/ zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) a vec vrátil orgánu verejnej správy prvého stupňa na ďalšie konanie, s tým že žalobcovi priznal právo na náhradu trov konania.

8. Z rozsudku tunajšieho súdu sp. zn. 2S/44/2017 zo dňa 21.11.2018 súd zároveň zistil, že týmto rozsudkom bolo zrušené opatrenie - Oznámenie Daňového úradu Bratislava č. 103504588/2016 zo dňa 14.07.2016 a to v celosti, ktoré sa týkalo aj iných zdaňovacích období, ako je predmetom tohto konania, vrátane zdaňovacieho obdobia júl 2013.

9. Podľa § 140 SSP, vo veciach toho istého žalobcu a totožného predmetu konania, ktoré už boli predmetom konania pred správnym súdom, v odôvodnení každého ďalšieho rozsudku správny súd poukáže už len na totožný rozsudok, prípadne stručne zopakuje jeho dôvody.

10. Totožnosť predmetu konania podľa § 140 SSP vo vzťahu k vyššie špecifikovaným rozhodnutiam je daná tým, že predmetom konaní, vedených na tunajšom súde pod sp. zn. 2S/44/2017 a sp. zn. 6S/44/2017 bol totožný nárok ako je predmetom tohto konania - nárok na zaplatenie úroku z omeškania zo zadržavaného NO DPH za iné obdobia ako je predmetom tohto konania (v konaní sp. zn. 2S/44/2017 sa jednalo o zdaňovacie obdobie máj 2014 a v konaní sp. zn. 6S/44/2017 sa jednalo o zdaňovacie obdobie september 2014). Na doplnenie správny súd uvádza, že rozsudok sp. zn. 2S/44/2017 zo dňa 21.11.2018 bol napadnutý kasačnou sťažnosťou, ktorú Najvyšší súd SR zamietol rozhodnutím sp. zn. 8Sžfk/41/2019 zo dňa 30.04.2020. V odôvodnení tohto rozhodnutia Najvyšší súd SR okrem iného uviedol nasledovné:

„17. Kasačný súd sa preto stotožňuje s aplikáciou záverov vyplývajúcich z rozhodnutia SD EÚ vo veci C-120/15 Kovožber správnym súdom na prejednávanú vec a konštatuje vecnú správnosť napadnutého rozsudku správneho súdu. Skutočnosti, ktorými sťažovateľ v kasačnej sťažnosti spochybňoval predmetné rozhodnutie správneho súdu neboli zistené v konaní o kasačnej sťažnosti. Kasačný súd preto kasačnú sťažnosť podľa § 461 S.s.p. ako nedôvodnú zamietol.“

18. S ohľadom na vyššie citované stanovisko správneho kolégia Najvyššieho súdu SR (Snj 36/2019) bude úlohou žalovaného v ďalšom konaní zohľadniť uvedené prijaté závery a aplikovať na uplatnený nárok žalobcu relevantné stanovania § 79a zákona o DPH a vo veci znova konať a rozhodnúť.“

11. Vzhľadom na to, že tunajší súd už rozhodoval vo veciach rovnakého žalobcu, ako je žalobca v tomto konaní a predmetom dotknutých konaní bol totožný predmet, ako je predmet tohto konania, správny súd sa stotožnil s vysloveným právnym názorom vo veciach tých istých účastníkov v skorších rozsudkoch

tunajšieho súdu, v súlade s ustanovením § 140 SSP poukazuje na ich odôvodnenie, pričom zároveň z rozhodnutia č.k. 6S/44/2017 zo dňa 23.01.2020 uvádza časť odôvodnenia:

„27. Podľa § 79 ods. 3 Daňového poriadku ak správca dane vráti daňový preplatok po lehote ustanovenej v odseku 2, je povinný v lehote do 15 dní od vrátenia daňového preplatku rozhodnúť o priznaní úroku zo sumy daňového preplatku, ak jeho výška presiahne sumu 5 eur. Pri výpočte úroku sa použije trojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej v posledný deň lehoty, v ktorej mala byť suma daňového preplatku podľa tohto zákona vrátená; ak trojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky nedosiahne 10 %, pri výpočte úroku sa namiesto trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky použije ročná úroková sadzba 10 %. Úrok sa priznáva za každý deň omeškania. Správca dane tento úrok zaplatí do 15 dní od doručenia rozhodnutia o priznaní úroku. Ak správca dane eviduje voči daňovému subjektu daňový nedoplatok, použije tento úrok alebo jeho časť v lehote na jeho zaplatenie podľa § 55 ods. 6 a 7. Rovnako správca dane zaplatí daňovému subjektu úrok aj v prípadoch oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu a spotrebnej dane, na ktorú bolo uplatnené jej vrátenie, ak sa nadmerný odpočet a spotrebná daň nepoužijú podľa § 55 ods. 6 a 7. 28. V danom prípade bolo spornou otázkou posúdenie, či žalobcovi ako platiteľovi DPH vzniká nárok na úroky z omeškania z nadmerného odpočtu zadržovaného počas daňovej kontroly na overenie správnosti uplatneného odpočtu DPH. Správca dane pri vrátení nadmerného odpočtu za dotknuté zdaňovacie obdobie postupoval podľa ustanovenia § 79 ods. 6 zákona o DPH, pričom žiadosti žalobcu o úhradu úrokov zo zadržovaného nadmerného odpočtu nevyhovел, riadiac sa pritom vnútroštátnou právnou úpravou. Daň z pridanej hodnoty je však predmetom harmonizácie s právom Európskej únie, ktoré v prípade konfliktu s vnútroštátnou úpravou má aplikačnú prednosť.

29. Rovnako ako na to poukázal Najvyšší súd SR v rozsudku sp. zn. 2Sžfk/20/2017 zo dňa 31.07.2019, aj tunajší súd poukazuje na opakovane vyslovený právny názor Súdneho dvora EÚ, podľa ktorého za určitých okolností prednosť pred vnútroštátnou normou majú všetky únievé normy bez ohľadu na ich právnu silu (porovnaj napríklad Costa P Enel, 6/64 z 15.07.1964, Zb. s 1141), všeobecné zásady únievého práva (napr. Wachauf 5/88, 13.07.1989 Zb. s 2609 bod 17), nariadenia (napr. Polity, 437114.12 971 Zb. s 1039 bod 9), smernice (Becker 8/81, 19.01.1982 Zb. s 53), rozhodnutia (Salumificio di Cornuda, 130/78, 8.3971 Zb. s 867) a medzinárodné zmluvy uzatvorené Úniou (Kupfenberg, 104/81, 26.10.1982 Zb. s 3641). Keďže únievé právo sa na základe jeho bezprostrednej aplikovateľnosti priamo stáva súčasťou právnych poriadkov členských štátov, môže sa dostať do rozporu s vnútroštátnou právnou normou. V takom prípade má únievé právo, podľa prípadovej praxe Súdneho dvora EÚ prednosť pred vnútroštátnym predpisom, ktorý je s ním v rozpore a ktorý by nemal byť ďalej aplikovaný.

30. Je nepochybné, že daňové orgány sú oprávnené v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu začať daňovú kontrolu a peňažné prostriedky vrátiť až po jej skončení (do 10 dní). Nárok na vrátenie nadmerného odpočtu po skončení daňovej kontroly a nárok na úrok z takto zadržovaných finančných prostriedkov však nemožno stotožňovať.

31. Aj s ohľadom na dodržanie zásady daňovej neutrality boli do zákona o DPH zapracované primerané lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu DPH, ktoré majú zároveň za cieľ preveriť a zabezpečiť správne vyberanie DPH. Uvedené podmienky platia pre všetky daňové subjekty registrované na DPH rovnako, pričom nie je možné takéto preverovanie považovať ako znevýhodňujúce riziko. Smernica o DPH veľmi často obsahuje dispozitívne ustanovenia, ktoré členskému štátu umožňujú zaviesť určité opatrenia, ktoré mu dávajú značný rozhodovací priestor. To však neznamená, že členské štáty majú absolútnu voľnosť k zavedeniu dispozitívneho opatrenia, ako je napríklad ustanovenia právnej úpravy počítať úroky z omeškania pri vrátení nadmerného odpočtu DPH až od uplynutia lehoty 10 dní po skončení daňovej kontroly. Pokiaľ sa zistí, že opatrenie nadmerne narušuje niektorú zo zásad práva spoločenstva alebo cieľ smernice o DPH, považuje sa takéto opatrenie za opatrenie, ktoré je v rozpore s právom spoločenstva. Smernica o DPH je prameňom práva Únie, ktorá je pre členský štát záväzná a má v zmysle čl. 7 ods. 2 Ústavy SR prednosť aj pred vnútroštátnym právnym poriadkom. Všetky vnútroštátne orgány aplikujúce právo sú povinné toto vykladať eurokomforne, t.j. v súlade s právom Únie. Pokiaľ ustanovenie vnútroštátneho predpisu nemožno vyložiť eurokomformne, je orgán aplikujúci právo povinný toto ustanovenie nepoužiť. Aplikácia vnútroštátnej právnej úpravy, na základe ktorej daňové orgány vydali preskúmané rozhodnutia, bola v rozpore so záväznou interpretáciou čl. 183 smernice o DPH vyplývajúcej z judikatúry Súdneho dvora EÚ (obdobne viď rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2Sžfk/20/2017 zo dňa 31.07.2019).

32. Na tomto mieste súd poukazuje na uznesenie Súdneho dvora EÚ vo veci C-120/15 Kozzber, s.r.o. zo dňa 21. októbra 2015, z ktorého vyplýva, že vnútroštátna právna úprava ustanovenia § 79 ods. 6 zákona o DPH nie je v súlade s požiadavkami vyplývajúcimi zo zásady daňovej neutrality, nakoľko

„článok 183 prvý odsek 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.“

33. Ako už konštatoval najvyšší súd v rozsudku sp. zn. 2Sžfk/20/2017 zo dňa 31.07.2019, právny názor žalovaného o neoprávnenosti nároku na úrok uplatnený žalobcom sa nepohybuje v rámci voľnosti priznanej členským štátom EÚ, pokiaľ ide o stanovenie podmienok náhrady nadmerného odpočtu DPH a je v rozpore so zásadami fungovania systému DPH, ako aj so zásadou ochrany legitímnej dôvery, ktorá sa vzťahuje na každú dotknutú osobu v obdobnej situácii. K vráteniu nadmerného odpočtu bežne dochádza vo všeobecnej lehote, čo je lehota, ktorá je sama osebe v súlade s článkom 183 smernice o DPH a povinnosť platiť úroky z omeškania z nevrátenej sumy vzniká až po uplynutí tejto lehoty. Predpokladom riadneho fungovania spoločného systému DPH je správne vyberanie dane, a preto každý členský štát musí prijať všetky legislatívne a právne opatrenia, aby zabezpečil, že splatná DPH bude na jeho území vyberaná v plnej výške. V tejto súvislosti sú členské štáty povinné overovať daňové priznania zdaniteľných osôb, ich účtovné uzávierky a ostatné relevantné dokumenty, ako aj vypočítat' a vybrať dlžnú daň. Z toho vyplýva, že lehota na vrátenie nadmerného odpočtu DPH môže byť v zásade predĺžená na účely vykonania daňovej kontroly bez toho, aby bolo nutné považovať túto lehotu za neprimeranú, ak toto predĺženie neprekračuje medze toho, čo je nevyhnutné na riadne vykonanie tejto daňovej kontroly. Keďže však zdaniteľná osoba dočasne nemôže disponovať finančnými prostriedkami vo výške nadmerného odpočtu DPH, je postihnutá hospodárskym znevýhodnením, ktoré by malo byť kompenzované zaplatením úrokov ako istou paušalizovanou náhradou škody, čím je zaručené dodržanie zásady daňovej neutrality. Bolo by v rozpore s princípmi právneho štátu, keby tým daňovým subjektom, u ktorých bola uskutočnená daňová kontrola, bol vrátený nadmerný odpočet z dôvodu výkonu daňovej kontroly neskôr a bez akejkoľvek kompenzácie. Prístup žalovaného, ktorý právo na takúto kompenzáciu popiera, nie je opodstatnený ani spravodlivý a znevýhodňuje daňový subjekt.

34. Súdny dvor Európskej únie v uznesení C-120/15 z 21. októbra 2015 vo veci Kovožber s.r.o., v ktorom posudzoval právnu úpravu Slovenskej republiky týkajúcu sa vrátenia nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty, uvedenú v zákone o DPH, prijal záver, že takáto vnútroštátna právna úprava nie je v súlade s požiadavkami vyplývajúcimi zo zásad daňovej neutrality, podľa ktorej vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty sa musí uskutočniť v primeranej lehote, keďže v prípade začatia daňovej kontroly má za následok zadržanie finančných prostriedkov zodpovedajúce nadmernému odpočtu dane z pridanej hodnoty zdaniteľnej osobe, počas podstatného obdobia, ktoré môže byť šesťkrát až dvanásťkrát dlhšie ako je zdaňovacie obdobie jedného mesiaca (uznesenie SDEÚ C-120/15 bod 25, 26).

35. V súvislosti s úrokmi z omeškania Súdny dvor EÚ v bode 24 citovaného rozhodnutia uvádza „... v súlade s judikatúrou Súdneho dvora, keď dôjde k vráteniu nadmerného odpočtu DPH zdaniteľnej osobe, po uplynutí primeranej lehoty, zásada neutrality daňového systému DPH vyžaduje, aby takto generované finančné straty na ujmu zdaniteľnej osoby, ktoré vyplývajú z nemožnosti disponovať s predmetnými peňažnými sumami, boli kompenzované zaplatením úrokov z omeškania (pozri rozsudok Rafinaria Steaua Romana, C-431/R, EU: C:2013:686, bod 23 a uznesenie Delphi Hungary Autóalkatrész Gyárto, C 654/13; EU:C2014/2127 bod 32)“.

36. Súd zdôrazňuje, že v rozsudkoch Súdneho dvora EÚ sa nejedná o odporúčania, pretože výklad práva spoločenstva podľa článku 267 Zmluvy o fungovaní Európskej Únie Súdny dvorom EÚ v konaní o prejudiciálnej otázke je záväzným prameňom práva a súčasťou právneho základu rozhodovania vo veci samej. V bode 32 uznesenia Súdneho dvora EÚ vo veci C-120/15 Kovožber, s.r.o. Súdny dvor EÚ uviedol, že vnútroštátny súd je v rámci svojej právomoci poverený uplatňovať ustanovenia práva únie a má povinnosť zabezpečiť ich plný účinok. Ak smernica o DPH je súčasťou právneho poriadku SR a ak vnútroštátna právna úprava nie je v súlade s uvedenou smernicou, je povinnosťou súdu vykladať vnútroštátne právo v súlade s právom EÚ. Ak existuje medzera vo vnútroštátnej právnej úprave, v tomto prípade je potrebné použiť taký výklad, ktorý by základné právo nielenže neporušoval, ale garantoval a bol v súlade s právom EÚ. Smernica ako akt sekundárneho únievého práva je záväzná pre členský štát, ktorý má zvoliť formy a metódy na dosiahnutie cieľa smernice.

37. Realizácii prednosti práva EÚ má v danom prípade brániť vnútroštátna úprava ustanovenia § 85ke zákona č. 297/2016 Z.z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon o DPH s účinnosťou od 01.01.2017 (prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 01.01.2017), posledná veta v znení „ustanovenie § 79a sa neuplatní, ak daňová kontrola v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo ods. 5 bola skončená do 31. decembra 2016 vrátane“. Uvedené ustanovenie svojou dikciou bráni priznať nárok na úrok z omeškania zo zadržovaného nadmerného odpočtu z už ukončených daňových kontrol do

31.12.2016, čo je i prípad žalobcu. Toto ustanovenie je však v zjavnom rozpore s uznesením Súdneho dvora EÚ vo veci C-120/15. Ako konštatoval Najvyšší súd SR v rozsudku sp. zn. 6Sžfk/59/2018 zo dňa 14.11.2019, dostatočne určité pravidlo pre priznávanie úrokov zo zadržaného nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly v právnom poriadku Slovenskej republiky existuje a je vyjadrené ako „náhrada za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly podľa § 79a zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty“ v znení zákona č. 297/2016 Z.z. V tomto prípade však existuje riziko možného „zacyklenia vecí“, kedy žalovaný poukazuje na právnu úpravu § 85ke zákona o DPH a nerešpektuje uznesenie Súdneho dvora EÚ C-120/15 Kovožber, s.r.o., ktoré má v danom prípade aplikačnú prednosť.

38. V tejto súvislosti súd tiež poukazuje na zjednocujúce stanovisko správneho kolégia Najvyššieho súdu SR sp. zn. Snj 36/2019 zo dňa 30.10.2019, podľa ktorého ustanovenie § 79a zákona o DPH v znení účinnom od 01.01.2017 (Náhrada za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly) je v pomere špeciality k ustanoveniu § 79 ods. 3. Daňového poriadku v znení účinnom od 01.01.2012 (Daňové preplatky a úrok). Vnútroštátna úprava právneho poriadku Slovenskej republiky spočívajúca v ustanovení § 85ke vety druhej zákona o DPH v znení účinnom od 01.01.2017 (Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 01.01.2017) v znení: „Ustanovenie § 79a sa neuplatní, ak daňová kontrola v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo ods. 5 bola skončená do 31. decembra 2016 vrátane.“, nie je v súlade s právom Európskej únie, a to najmä s uznesením Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-120/15 Kovožber, ktoré má aplikačnú prednosť s účinkom ex tunc. Na zabezpečenie súladu s právom Európskej únie sú orgány verejnej správy a súdy povinné zdržať sa aplikácie tohto ustanovenia.

39. Na základe uvedeného je možné konštatovať, že žalovaný je v prejednávanej veci povinný priznať žalobcovi (platiteľovi DPH), ktorý si uplatnil nadmerný odpočet, úrok z omeškania zo zadržaných finančných prostriedkov.

40. Čo sa týka spôsobu výpočtu úrokovej sadzby, súd rovnako poukazuje na závery zjednocujúceho stanoviska správneho kolégia Najvyššieho súdu SR sp. zn. Snj 36/2019 zo dňa 30.10.2019 a v súlade s názorom najvyššieho súdu vyslovenom aj v rozsudku sp. zn. 6Sžfk/59/2018 zo dňa 14.11.2019 nemožno prisvedčiť žalobcovi ohľadom použitia trojnásobku základnej úrokovej sadzby ECB platnej v posledný deň lehoty, v ktorej mal byť daňový preplatok vrátený, resp. ak základná úroková sadzba nedosahuje 10%, použije sa ročná úroková sadzba 10%. Novela zákona o DPH účinná od 01.01.2017 v § 79a upravuje náhradu za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly a priznáva platiteľovi nárok na úrok z nadmerného odpočtu (najmenej vo výške 1,5% ročne zo sumy vráteného nadmerného odpočtu za každý deň) až od uplynutia 6 mesiacov odo dňa nasledujúceho po uplynutí lehoty na vrátenie odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo 5. Kompenzáciu, ktorá patrí daňovníkovi po dobu zákonného preverovania údajov uvedených v jeho daňovom priznaní, je nutné odlíšiť od úroku za oneskorené vrátenie nadmerného odpočtu a spotrebnej dane podľa § 79 ods. 3 Daňového poriadku, v zmysle ktorého si žalobca vo svojej žiadosti úrok vypočítal. Ako bolo vyššie uvedené (viď bod 38 tohto rozsudku), právna úprava náhrady za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly podľa § 79a zákona o DPH v znení účinnom od 01.01.2017 je v pomere špeciality k všeobecnej úprave daňového preplatku a úrokov podľa § 79 ods. 3 Daňového poriadku účinného od 01.01.2012.

41. Vo vzťahu k lehote, od uplynutia ktorej má daňový subjekt nárok na úrok z nadmerného odpočtu, súd opakovane poukazuje na názor vyslovený v rozsudku Najvyššieho súdu SR sp. zn. 6Sžfk/59/2018 zo dňa 14.11.2019, podľa ktorého súd nemôže sám určiť podmienky, za akých sa majú zaplatiť úroky z omeškania a nahrádzať tak legislatívu. Je však zrejmé, že nárok na úroky z omeškania nevzniká automaticky od prvého dňa po uplynutí všeobecnej lehoty (na základe podaného daňového priznania), v ktorej by bol nadmerný odpočet obvykle vrátený. Daňová kontrola môže trvať najviac 12 mesiacov bez ohľadu na to, či ide o kontrolu malého alebo veľkého podniku, či ide o podnik, ktorý vykonáva výlučne tuzemské dodania tovarov a služieb alebo vykonáva dodávky tovarov a služieb prevažne do iných štátov. Ak je kontrola začatá v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu, tak vrátenie nadmerného odpočtu je odložené až do skončenia kontroly a výška nadmerného odpočtu na vrátenie závisí od výsledku kontroly. Keďže platiteľ dane počas výkonu kontroly nemôže dočasne disponovať finančnými prostriedkami vo výške nadmerného odpočtu, od 01.01.2017 platí, aby za obdobie zadržania nadmerného odpočtu bola platiteľovi dane priznaná peňažná náhrada (úrok z nadmerného odpočtu). Nárok na úrok z nadmerného odpočtu sa platiteľovi prizná, ak obdobie zadržania nadmerného odpočtu je viac ako šesť mesiacov odo dňa uplynutia lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu. Štát má teda šesť mesiacov na to, aby uplatnil svoju právomoc kontrolovať oprávnenosť nadmerného odpočtu bez toho, aby sa na toto obdobie zadržania finančných prostriedkov vzťahoval inštitút nároku na úrok z nadmerného odpočtu. Počítaním úroku z nadmerného odpočtu po uplynutí všeobecnej lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu na základe podania daňového priznania, bez stanovenej primeranej lehoty na výkon daňovej kontroly, by bola

popretá zásada ekvivalencie a efektivity a bol by obmedzený výkon práva štátu na zabezpečenie riadneho výberu daní prostredníctvom daňovej kontroly.“

12. Na zdôraznenie správnosti vyššie označených rozhodnutí tunajšieho súdu v obdobných veciach súd poukazuje na stanovisko správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 30. októbra 2019, sp. zn. Snj 36/2019, k zjednoteniu rozhodovacej činnosti najvyššieho súdu ohľadne náhrady za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly, zverejnené v Zbierke stanovísk NS SR a rozhodnutí súdov SR č. 6/2019 pod číslom R 56/2019, ktorého právna veta znie nasledovne:

„Ustanovenie § 79a zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom od 1. januára 2017 (Náhrada za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly) je v pomere špeciality k ustanoveniu § 79 ods. 3. zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. januára 2012 (Daňové preplatky a úrok). Vnútroštátna úprava právneho poriadku Slovenskej republiky spočívajúca v ustanovení § 85ke vety druhej zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom od 1. januára 2017 (Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2017) v znení: „Ustanovenie § 79a sa neuplatní, ak daňová kontrola v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo ods. 5 bola skončená do 31. decembra 2016 vrátane.“, nie je v súlade s právom Európskej únie, a to najmä s uznesením Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-120/15 Kozzber, ktoré má aplikačnú prednosť s účinkom ex tunc. Na zabezpečenie súladu s právom Európskej únie sú orgány verejnej správy a súdy povinné zdržať sa aplikácie tohto ustanovenia.

Vychádzajúc z vyššie uvedených dôvodov, s ktorými sa správny súd stotožňuje v celom rozsahu, správny súd napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie orgánu verejnej správy prvého stupňa podľa § 191 ods. 1 písm. e/ SSP zrušil a vec vrátil orgánu verejnej správy na ďalšie konanie.“

13. Z vyššie uvedených dôvodov správny súd podľa § 191 ods. 1 písm. c) SSP rozhodnutie žalovaného Číslo: 1798994/2016 zo dňa 20.12.2016, ako rozhodnutie Daňového úradu Bratislava Číslo 103689170/2016 zo dňa 09.08.2016 zrušil a podľa § 191 ods. 4 SSP rozhodol o vrátení veci orgánu verejnej správy na ďalšie konanie.

14. Predmetom prieskumu správneho súdu bolo aj preskúmanie zákonnosti opatrenia Daňového úradu Bratislava č. 103504588/2016 zo dňa 14.07.2016.

15. Podľa § 98 ods. 1 písm. a) SSP, správny súd uznesením odmietne žalobu, ak o tej istej veci už bolo správnym súdom právoplatne rozhodnuté.

16. Pretože o zákonnosti opatrenia Daňového úradu Bratislava č. 103504588/2016 zo dňa 14.07.2016 už bolo právoplatne rozhodnuté Krajským súdom v Bratislave pod sp. zn. 2S/44/2017 dňa 21.11.2018, v ktorom bolo toto opatrenie zrušené v celom rozsahu, správny súd podľa § 98 ods. 1 písm. a) SSP žalobu o preskúmanie zákonnosti tohto opatrenia odmietol.

17. Podľa § 191 ods. 6 SSP, právnym názorom, ktorý vyslovil správny súd v zrušujúcom rozsudku, je orgán verejnej správy v ďalšom konaní viazaný. Ak orgán verejnej správy v ďalšom konaní nepostupoval v súlade s právnym názorom správneho súdu a správny súd opätovne zrušil rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy z tých istých dôvodov, môže správny súd i bez návrhu v zrušujúcom rozsudku uložiť orgánu verejnej správy pokutu.

18. O náhrade trov konania súd rozhodol podľa § 167 ods. 1 SSP a žalobcovi, ktorý mal v konaní úspech v celom rozsahu, priznal voči žalovanému právo na úplnú náhradu trov konania.

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

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku možno podať kasačnú sťažnosť. Kasačná sťažnosť musí byť podaná v lehote 30 dní od doručenia rozhodnutia súdu. Ak bolo vydané opravné uznesenie, lehota plynie znovu od

doručenia opravného uznesenia len v rozsahu vykonanej opravy (§ 443 ods. 2 písm. a/, § 145 ods. 2 SSP).

Kasačná sťažnosť sa podáva na krajskom súde, ktorý napadnuté rozhodnutie vydal.

Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Tieto povinnosti neplatia, ak má sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa.

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 SSP uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 SSP sa podáva a návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).