

Súd: Krajský súd Žilina  
Spisová značka: 31S/50/2019  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 5019200410  
Dátum vydania rozhodnutia: 22. 07. 2020  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Veronika Poláčková  
ECLI: ECLI:SK:KSZA:2020:5019200410.3

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Žiline, ako správny súd, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Veroniky Poláčkovej a členiek senátu Mgr. Nory Tomkovej a JUDr. Martiny Brniakovej, v právnej veci žalobcu: TEHOS, s.r.o., so sídlom Námestie slobody 1269/3, 026 01 Dolný Kubín, IČO: 36 389 331, právne zastúpeného: Škubla & Partneri s.r.o., so sídlom Digital Park II, Einsteinova 25, 851 01 Bratislava, IČO: 36 861 154, proti žalovanému: Daňový úrad Žilina, so sídlom Janka Kráľa 2, 010 01 Žilina, o preskúmanie zákonnosti opatrenia žalovaného označené ako Oznámenie číslo 101040540/2019 zo dňa 03.05.2019, takto

### rozhodol:

Krajský súd v Žiline **z r u š u j e** opatrenie Daňového úradu Žilina označené ako Oznámenie číslo 101040540/2019 zo dňa 03.05.2019 a **v e c v r a c i a** na ďalšie konanie žalovanému.

Žalobca **m á** voči žalovanému nárok na úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania.

### o d ô v o d n e n i e :

1. Žiadosťou o vrátenie neoprávnene zaplatenej dane z emisných kvót (ďalej aj len daň) za rok 2011 a priznanie úroku za oneskorené vrátenie preplatku na dani z emisných kvót za rok 2011 zo dňa 11.04.2019 (ďalej ako žiadosť) adresovanou Daňovému úradu Žilina - pobočka Dolný Kubín, požiadal žalobca o vrátenie preplatku v sume 25.862,- Eur (ako rozdiel medzi zaplateným preddavkom v sume 27.593,- Eur a vráteným „daňovým preplatkom“ v sume 1.731,- Eur) a ďalej žiadal úrok z oneskoreného vrátenia preplatku, ktorý predstavuje sumu určenú ako súčet

- úroku 10% ročne od 30.06.2011 do 24.07.2012 zo sumy 13.796,50 Eur (t. j. z prvého preddavku),  
- úroku 10% ročne od 31.12.2011 do 24.07.2012 zo sumy 13.796,50 Eur (t. j. z druhého preddavku) a  
- úroku 10% ročne od 25.07.2012 do zaplattenia zo sumy 25.862,- Eur (t. j. z preddavku v sume 27.593,- Eur po odrátaní vráteného daňového preplatku v sume 1.731,- Eur).

Na odôvodnenie tejto žiadosti žalobca uviedol, že žiada o vrátenie neoprávnene zaplatenej dane z emisných kvót za rok 2011 (ďalej ako daň) resp. preplatku na dani (ďalej ako preplatok) a priznanie úroku z oneskoreného vrátenia preplatku (ďalej ako úrok). Poukázal na rozhodnutie Súdneho dvora Európskej únie, ktorý predmetnú daň označil za rozpornú s právom EÚ a judikoval, že v prípade dane, ktorá je v rozpore s právom EÚ má daňovník nárok na úroky z oneskoreného vrátenia dane, a to nie od podania žiadosti, ale od neoprávneného zaplattenia dane. Dňa 29.06.2011 žalobca správcovi dane, a to Daňovému úradu Žilina, pobočka Dolný Kubín (ďalej správca dane) uhradil preddavok na daň za prvý polrok 2011 v sume 13.796,50 Eur a dňa 30.12.2011 preddavok na daň za druhý polrok 2011 v sume 13.796,50 Eur, pričom celkový preddavok na daň teda predstavoval sumu 27.593,- Eur (ďalej preddavok). Následne žalobca podal priznanie k dani, v zmysle ktorého bola daň vyčíslená v sume 25.862,- Eur, vznikol tak daňový preplatok vo výške 1.731,- Eur a žalobca požiadal o vrátenie tohto daňového preplatku, ktorý mu bol vrátený 25.07.2012. Žalobca poukázal v označenej žiadosti na závery podľa rozsudku ESD (Súdneho dvora EÚ - ďalej ESD) sp. zn. C-302/2017 zo dňa 12.04.2018.

V označenej žiadosti sa žalobca podrobne vyjadril, vrátane označenia judikatúry, k povinnosti vrátenia daňového preplatku, „k premlčaniu práva na vrátenie daňového preplatku, k určaniu okamihu, od ktorého má žalobca nárok na úrok a poukázal na ďalšie rozhodnutie ESD sp. zn. C-565/11 zo dňa 18.04.2013. Vo vzťahu k vymedzenej požadovanej sume podľa tejto žiadosti žalobca poukázal na to, že mu uvedený nárok vyplýva z § 79 ods. 2, 3 daňového poriadku v spojení s Článkom 1 ods. 1, Článkom 2 ods. 2, Článkom 7 ods. 3 Ústavy Slovenskej republiky pri rešpektovaní záväzného rozhodnutia ESD vo veci C-302/2017, ktorým bola daň označená za rozpornú s právom EÚ a vo veci C-565/11, ktorým bola označená za rozpornú s právom EÚ taká aplikácia vnútroštátnych predpisov, ktorá priznáva nárok na úrok až od podania žiadosti a nie od zaplatenia dane. V závere žiadosti žalobca požaduje, aby správca dane bezodkladne rozhodol o vrátení daňového preplatku a priznaní úroku z oneskoreného vrátenia preplatku na daň z emisných kvót za rok 2011 podľa kritérií uvedených v bode 39. až 40. odôvodnenia žiadosti tak, ako sú čo do podstatného obsahu správnym súdom citované vyššie.

2. Daňový úrad Žilina, pobočka Dolný Kubín vydal pod číslom 101040540/2019 zo dňa 03.05.2019 Oznámenie, podľa obsahu ktorého po preskúmaní dôvodov uvedených v žiadosti žalobcu poukázal na rozhodnutie ESD rozsudkom sp. zn. C-302/2017 zo dňa 12.04.2018. V nadväznosti na toto rozhodnutie prijalo Ministerstvo financií SR rozhodnutie o postupe pri vrátení dane z emisných kvót, na základe ktorého 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 dane z emisných kvót, správca dane zaplatenú daň nevráti. V prípade žalobcu bolo daňové priznanie k dani z emisných kvót podané dňa 05.06.2012, pričom päťročná lehota pre zánik práva vyrubiť daň uplynula dňom 31.12.2017 v súlade s ustanovením § 69 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní v znení neskorších predpisov. Na základe uvedeného oznámil správca dane žalobcovi, že daň z emisných kvót za zdaňovacie obdobie od 01.01.2011 do 31.12.2011 nemožno vrátiť po zániku práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane a v nadväznosti na túto skutočnosť taktiež žiadosť o priznanie úroku z oneskoreného vrátenia preplatku na dani z emisných kvót za rok 2011 považuje správca dane za bezpredmetnú. Uvedené oznámenie bolo žalobcovi cestou právneho zástupcu žalobcu doručené dňa 09.05.2019, ako vyplýva z pripojeného administratívneho spisu.

3. Žalobca podal proti Oznámeniu číslo 101040540/2019 zo dňa 03.05.2019 odvolanie s odôvodnením, že toto vychádza z nesprávneho skutkového a právneho posúdenia veci. V tomto odvolaní žalobca v podstatnej časti zopakoval svoju argumentáciu, ktorou odôvodňoval i samotnú žiadosť zo dňa 11.04.2019, pričom v úvode ťažiskovo poukázal na úpravu podľa § 63 ods. 6 daňového poriadku, podľa ktorého pokiaľ chýba v rozhodnutí poučenie o odvolaní alebo v rozhodnutí bolo nesprávne uvedené poučenie, že proti rozhodnutiu nemožno podať odvolanie alebo, ak bola skrátená lehota na podanie odvolania alebo nie je v poučení určená lehota vôbec, odvolanie možno podať do šiestich mesiacov po doručení rozhodnutia; to neplatí, ak rozhodnutie podľa tohto zákona nemusí obsahovať poučenie. Z uvedeného vyvodzuje žalobca, že odvolanie voči rozhodnutiu z 03.05.2019 je podané včas. Na uvedené odvolanie sa žalobcu reagoval Daňový úrad Žilina, pobočka Dolný Kubín Oznámením číslo 101482992/2019 zo dňa 17.06.2019 v obsahu ktorého poukázal na úpravu podľa § 72 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok), podľa ktorého proti rozhodnutiu možno podať odvolanie, ak tento zákon neustanovuje inak alebo ak sa účastník konania odvolania nevzdal písomne alebo ústne do zápisnice. Na základe uvedených skutočností Daňový úrad Žilina, pobočka Dolný Kubín žalobcovi oznámil, že daňový poriadok neumožňuje podať odvolanie voči Oznámeniu správcu dane, nakoľko sa nejedná o rozhodnutie. Z tohto dôvodu nie je možné aplikovať postup podľa § 73 daňového poriadku, t. j. obsahu podania daňovým subjektom označenom ako odvolanie vyhovieť správcovi dane alebo toto postúpiť na rozhodnutie odvolaciemu orgánu.

4. Podaním zo dňa 03.07.2019 podal žalobca včas správnu žalobu, ktorou navrhol v znení upresnenia žalobného návrhu na základe výzvy súdu podľa uznesenia č. k. 31S/50/2019-112 zo dňa 27.03.2020, aby správny súd Oznámenie Daňového úradu Žilina č. 101482992/2019 zo dňa 17.06.2019 a Oznámenie Daňového úradu Žilina č. 101040540/2019 zo dňa 03.05.2019 zrušil a vec vrátil Daňovému úradu Žilina na ďalšie konanie. Zároveň navrhol žalovanému uložiť povinnosť zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania. Na odôvodnenie správnej žaloby poukázal žalobca na skutočnosť realizácie úhrady dvoch preddavkov dane z emisných kvót (ďalej už len daň) za rok 2011, a to v sume 13.796,50 Eur, ktorý preddavok bol zaplatený 29.06.2011 a v sume 13.796,50 Eur, ktorý preddavok bol zaplatený dňa 30.12.2011. Následne podal žalobca daňové priznanie k dani, v zmysle ktorého bola daň vyčíslená v sume 25.862,- Eur, čím vznikol daňový preplatok vo výške 1.731,- Eur a žalobca súčasne požiadal o

vrátenie daňového preplatku, ktorý bol žalobcovi vrátený 25.07.2012. V nadväznosti na závery podľa rozsudku Súdneho dvora Európskej únie zo dňa 12.04.2018 sp. zn. C-302/2017, ktoré boli reflektované aj v rozhodovacej činnosti slovenských súdov (rozsudky Krajského súdu Bratislava sp. zn. 2S 41/2012 v spojení s 2S 42/2012, sp. zn. 2S 4/2018, sp. zn. 6/23/2012 a sp. zn. 5S 244/2012) skonštatoval, že v zmysle § 79 daňového poriadku je správca dane povinný rozhodnúť o vrátení preplatku (vo výške celej dane) a o priznaní úroku, a to najneskôr do 15 dní od vrátenia preplatku. Poukázal na skutočnosť podania žiadosti 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 ako žiadosť). Na túto žiadosť správca dane reagoval rozhodnutím č. 101040540/2019 zo dňa 03.05.2019, ktoré bolo doručené dňa 09.05.2019 (ďalej ako Rozhodnutie 1) tak, že podanú žiadosť zamietol. Žalovaný sa odmietol riadne zaoberať skutkovým a právnym stavom, hoci mu táto povinnosť explicitne vyplýva z úpravy § 63 ods. 5 daňového poriadku a navyše svoje rozhodnutie formuloval ako obyčajný list - oznámenie, čím sa stalo neisté, či žalobca má možnosť proti tomuto rozhodnutiu sa riadne procesne brániť podaním odvolania. Žalobca z dôvodu právnej istoty dňa 29.05.2019 podal odvolanie, na čo bolo zo strany žalovaného reagované rozhodnutím č. 101482992/2019 zo dňa 17.06.2019 (ďalej ako Rozhodnutie 2), v ktorom vybavil žalovaný odvolanie tak, že uviedol, že daňový poriadok neumožňuje podať odvolanie voči oznámeniu správcu dane, pretože sa nejedná o rozhodnutie. V nadväznosti na závery podľa označenej judikatúry (rozsudok Krajského súdu Trnava sp. zn. 14S/80/2015 a NS SR sp. zn. 5Sžfk 33/2017, ako aj rozsudok Krajského súdu Trnava sp. zn. 20S 42/2015 a rozsudok NS SR sp. zn. 8Sžf/71/2016) skonštatoval, že ak by súd Rozhodnutie 1 a Rozhodnutie 2 nepovažoval za rozhodnutia podľa § 3 ods. 1 písm. b) SSP (zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok - ďalej len SSP), potom ich možno považovať minimálne za opatrenia podľa § 3 ods. 1 písm. c) SSP, ktoré sú taktiež preskúmateľné súdom a rovnako tak by mal súd poskytnúť žalobcovi právnu ochranu.

V ďalšej časti správnej žaloby zaujíma žalobca stanovisko k povinnosti vrátenia daňového preplatku a tvrdí, že z odôvodnenia rozsudku ESD zo dňa 12.04.2018 sp. zn. C-302/2017 vyplýva záver, že slovenská vnútroštátna úprava dane (konkrétne úprava § 51b zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení platnom a účinnom v čase úhrady dane - ďalej zákon o dani z príjmov), je v rozpore s právom Európskej únie, a to konkrétne so smernicou 2003/87/ES, ktorou sa mení a dopĺňa smernica Rady 96/61/ES. V zmysle zásady prednosti práva EÚ tak správca dane je z úradnej povinnosti povinný túto skutočnosť zohľadniť a príslušný právny predpis upravujúci daň neaplikovať a zaplatený preplatok dane vrátiť spolu s úrokom, keďže daň nikdy nebolo možné uplatňovať. S poukazom na úpravu § 69 ods. 1 v spojení s § 79 ods. 5 daňového poriadku platí, že 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, pričom daňový preplatok nemožno vrátiť, ak žiadosť o jeho vrátenie bola doručená po zániku práva vyrubiť daň. Zákonne by lehota na vrátenie daňového preplatku mohla začať plynúť a aj uplynúť len v prípade, že by išlo o daň, ktorú možno zákonne uplatňovať, a teda by vznikla zákonná povinnosť podať daňové priznanie na takúto daň. Podľa § 69 ods. 1 daňového poriadku totiž začína lehota plynúť od konca roku, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie a nie od konca roku, kedy bolo daňové priznanie podané. Správca dane nesprávne aplikuje § 69 ods. 1 daňového poriadku, keď počíta lehotu od konca roka, kedy došlo k podaniu daňového priznania. Táto lehota je ale viazaná na vznik povinnosti podať daňové priznanie a takáto povinnosť nikdy nevznikla, keďže sa viazala na daň, ktorú štát nemohol nikdy uplatňovať. Daň je nezákonná od počiatku. Nenastala právna skutočnosť, s ktorou sa spája začatie plynutia času. V tejto časti žalobca poukázal na rozsiahlu judikatúru vo vzťahu k aplikácii právneho princípu, v zmysle ktorého z nepráva nemôže vzniknúť právo, s poukazom na úpravu Článku 1 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky v spojení s Článkom 13 ods. 1 písm. a) Ústavy Slovenskej republiky.

Následne žalobca v správnej žalobe odôvodňuje okamih, od ktorého má nárok na úrok priznaný, pričom v tejto súvislosti zdôrazňuje, že rozsudok ESD zo dňa 12.04.2018 sp. zn. C-302/2017 nemá konštitutívny ale deklaratórny charakter a jeho účinky nastávajú ex tunc, čo znamená, že už v čase úhrady dane (vrátane úhrady preddavku na daň) neexistoval žiaden právny základ ani na takúto úhradu, ani na ďalšie zadržovanie zaplatenej dane (vrátane preddavku), ktorá predstavovala daňový preplatok. V nadväznosti na to poukázal na ďalšie rozhodnutie EDS sp. zn. C-565/2011 zo dňa 18.04.2013, podľa záverov ktorého sa právo únie 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 tejto dane. Závery tohto rozhodnutia sú plne aplikovateľné aj na prípad žalobcu. Závery vyplývajúce z tohto rozhodnutia neponechávajú žiadny priestor pre rozumnú pochybnosť o spôsobe určenia úrokov z oneskoreného vrátenia dane, ktoré je v rozpore s právom EÚ, a teda sa jedná o

rozhodnutie spĺňajúce požiadavky acte claire resp. acte eclairé. Pokiaľ ide o samotnú výšku úrokov má poškodený daňovník nárok na rovnaké úroky, v prípade dane zaplatenej žalobcom ide o úrokovú sadzbu 10% ročne, ako v iných prípadoch s tým, že nárok vzniká neoprávneným zaplatením dane.

Pokiaľ ide o samotnú formu Rozhodnutia 1 žalovaného, poukazujúc na úpravu § 58 ods. 1 písm. a), § 63 a § 79 ods. 2 daňového poriadku žalobca tvrdí, že žalovaný nerešpektoval túto právnu úpravu a postupoval nezákonne, pričom tento nezákonný postup vyústil do vydania Rozhodnutia 1, ktoré označil za oznámenie, pričom toto nespĺňa ani formálne náležitosti rozhodnutia. Už len táto okolnosť by mala viesť k jeho zrušeniu. Za účelom zabezpečenia efektívnej spravodlivosti však žalobca navrhuje, aby súd žalovaného právne zaviazal svojim právnym názorom ohľadom právnych otázok, ktoré predložil žalobca k tejto žalobe, pretože majú podstatný význam pre vecné rozhodnutie o jeho žiadosti. Stav, ktorý na základe Rozhodnutia 1 a Rozhodnutia 2 nastal, je právne neudržateľný, hrubým spôsobom zasahuje do práv žalobcu a žalobca zotrváva na svojom nároku na vrátenie preplatku a úroku tak, ako sú identifikované v žiadosti, ktorý nárok mu vyplýva z úpravy § 79 ods. 2, 3 daňového poriadku, v spojení s Článkom 1 ods. 1, Článkom 2 ods. 2, Článkom 7 ods. 2 a Článkom 152 ods. 4 Ústavy Slovenskej republiky pri rešpektovaní záväzného rozhodnutia EDS vo veci sp. zn. C-302/2017 a sp. zn. C-565/2011.

5. Žalovaný sa vyjadril k správnej žalobe vyjadrením zo dňa 19.08.2019. Po zopakovaní priebehu komunikácie medzi žalovaným a žalobcom vo vzťahu k námietkam žalobcu podľa správnej žaloby zdôraznil právnu úpravu podľa § 51b zákona o dani z príjmov, ktorá bola platná a účinná od 01.01.2011 do 30.06.2012, na základe ktorej žalobca zaplatil dva polročné preddavky na daň z emisných kvót za obdobie roka 2011 a podal daňové priznanie za zdaňovacie obdobie roka 2011 na daň z emisných kvót v zákonnej lehote do 30.06.2012 podľa § 51 ods. 6 zákona o dani z príjmov. Vyčíslený preplatok vo výške 1.731,- Eur bol žalobcovi vrátený podľa § 79 ods. 2 daňového poriadku. V nadväznosti na žalobcom podanú žiadosť o vrátenie zaplatenej dane z emisných kvót za obdobie roka 2011 a úroku z oneskoreného vrátenia dane žalovaný uviedol, že lehota na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane v trvaní piatich rokov, je počítaná od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie. Žalovaný poukázal na úpravu podľa § 69 ods. 1, § 79 ods. 2 a § 79 ods. 5 daňového poriadku, pričom vymedzil, že medzi podmienky pre vrátenie preplatku vyplývajúce z ustanovenia § 79 patria nasledovné podmienky:

- daňový subjekt podal žiadosť o vrátenie preplatku,
- žiadosť o vrátenie preplatku bola doručená do 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,
- preplatok nie je možné použiť podľa § 55 ods. 6, 7 daňového poriadku alebo nemožno uplatniť postup podľa § 79 ods. 10 daňového poriadku,
- preplatok je väčší ako 5,- Eur.

Správca dane vo vzťahu k žiadosti podanej žalobcom skonštatoval, že tento požiadal o vrátenie zaplatenej dane z emisných kvót po lehote na zánik práva vyrubiť daň a túto skutočnosť oznámil žalobcovi Oznámením č. 101040540/2019 zo dňa 03.05.2019. Pokiaľ ide o požadovaný úrok z oneskoreného vrátenia preplatku, poukázal žalovaný na úpravu podľa § 79 ods. 2, 3 daňového poriadku a uviedol, že žalobcom požadovaný úrok zo zaplatených preddavkov na daň z emisných kvót nemá právnu oporu v daňovom poriadku, pretože daňový poriadok vzhľadom na charakteristiku daňového preplatku, ako sumy prevyšujúcej splatnú daň, neupravuje zaplatenie úroku z preddavku na daň. Vo všeobecnosti platí, že zaplatené preddavky na daň sa započítavajú na úhradu dane, a v prípade že sú zaplatené preddavky vyššie, ako vypočítaná daň, rozdiel sa považuje za daňový preplatok. Žalovaný postupoval v súlade s Článkom 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky a ustanoveniami daňového poriadku, pričom akékoľvek iné konanie správcu dane pri vybavovaní žiadosti žalobcu by bolo porušením zásady zákonnosti.

6. K vyjadreniu žalovaného k žalobe podal žalobca repliku zo dňa 09.09.2019. V jej obsahu poukázal na odôvodnenie správnej žaloby a zdôraznil závery vyplývajúce z rozsudku ESD sp. zn. C-302/2017, ktorý je záväzný a jeho účinky nastávajú ex tunc. Závery tohto rozsudku ESD žalovaný marginalizuje, keď ho označuje len za právny názor Súdneho dvora EÚ. I daňový poriadok je potrebné vykladať eurokonformne a ústavenkonformne, teda v súlade s úpravou Článku 7 ods. 2, Článku 152 ods. 4 Ústavy Slovenskej republiky, a pokiaľ právo EÚ daňovým subjektom v zmysle zásady ekvivalencie a efektivity priznáva nárok na vrátenie dane, ktorá je v rozpore s právom EÚ, vrátane nároku na úrok odo dňa neoprávneného zaplatenia takejto dane, tak v týchto intenciách je potrebné aj daňový poriadok vykladať.

7. K replike žalobcu podal žalovaný dupliku zo dňa 18.10.2019, v obsahu ktorej zotrval na svojom vyjadrení k žalobe a navrhol žalobu zamietnuť. Opätovne zdôraznil poukaz na úpravu § 79 ods. 3 daňového poriadku, ktorá upravuje povinnosť zaplata úroku v prípade oneskorene vráteného preplatku, nadmerného odpočtu. Pod zákonnú definíciu preplatku ako sumy platby prevyšujúcej splatnú daň, nie je možné zahrnúť zaplatený preddavok na daň.

8. K vyjadreniu žalovaného zo dňa 18.10.2019 podal žalobca vyjadrenie zo dňa 05.11.2019, v ktorom vyslovil nesúhlas s tvrdením žalovaného, podľa ktorého pod zákonnú definíciu preplatku, ako sumy platby prevyšujúcej splatnú daň nemožno zahrnúť zaplatený preddavok na daň a poukázal na § 2 písm. d) daňového poriadku, podľa ktorého je daňovým preplatkom suma platby, ktorá prevyšuje splatnú daň, pričom suma splatnej dane je v prípade žalobcu 0,- a zaplatené preddavky na daň bez pochyby predstavujú sumu platby. Navyše podľa názoru žalobcu žalovaný sa snažil len formalisticky rozlišovať medzi preddavkom na daň a daňou samotnou. Takéto rozlišovanie je pri aplikácii eurokonformného a ústavnokonformného výkladu irelevantné. Označené rozhodnutia ESD nerozlišujú medzi preddavkom na daň a daňou samotnou. Ak by preddavok na daň nebolo možné považovať za daň, tak by nebolo možné uložiť ani zákonnú povinnosť na zaplata preddavku na akúkoľvek daň. Preddavok na akúkoľvek daň napríklad na daň z príjmov by bol totiž vždy neústavnou platbou, bol by v rozpore s Článkom 59 Ústavy Slovenskej republiky, podľa ktorého možno spoločnosti ukladať iba dane a poplatky. Preddavok na daň je možné platiť a tento sa v zmysle Článku 59 Ústavy SR považuje za daň, je možné od jeho zaplata žiadať aj úroky z omeškania (č.l. 92 rub), ako to vyžaduje záväzné rozhodnutie ESD.

9. Uznesením č. k. 31S/50/2019-122 zo dňa 20.04.2020 správny súd rozhodol podľa § 66 SSP (zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok - ďalej SSP) o tom, že konanie o správnej žalobe zo dňa 03.07.2019 proti oznámeniu žalovaného číslo 101482992/2019 zo dňa 17.06.2019 vylučuje na samostatné konanie, pričom toto uznesenie nadobudlo právoplatnosť dňa 11.05.2012 a konanie vo vylúčenom predmete je ďalej vedené Krajským súdom v Žiline pod sp. zn. 31S/67/2020.

10. Správny súd preskúmal zákonnosť napadnutého opatrenia žalovaného (číslo 101040540/2019 zo dňa 03.05.2019) ako i zákonnosť postupu, ktorý predchádzal jeho vydaniu podľa § 177 a nasledujúce SSP, vychádzajúc pritom z viazanosti rozsahom a dôvodmi žaloby v tejto veci podľa § 134 ods. 1 SSP. Na základe toho správny súd skonštatoval, že žaloba je dôvodná a napadnuté opatrenie zrušil podľa § 191 ods. 1 písm. g) SSP. Správny súd rozhodol vo veci bez nariadenia pojednávania, za splnenia podmienok podľa § 107 ods. 2 SSP a pri skonštatovaní absencie existencie dôvodu pre nariadenie pojednávania vo veci podľa § 107 ods. 1 písm. a) až e) SSP a rovnako za splnenia podmienok podľa § 137 ods. 4 SSP. Na termíne dňa 22.07.2020 správny súd verejne vyhlásil rozsudok vo veci.

11. 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.

Podľa § 134 ods. 1 SSP: Správny súd je viazaný rozsahom a dôvodmi žaloby, ak nie je ďalej ustanovené inak.

Podľa § 2 ods. 2 SSP: Každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

Podľa § 3 ods. 1 písm. c) SSP: Na účely tohto zákona sa rozumie po c) 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.

Podľa § 191 ods. 1 písm. g), ods. 4 veta prvá SSP: Správny súd rozsudkom zruší napadnuté rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy, ak po g) došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred orgánom verejnej správy, ktoré mohlo mať za následok vydanie nezákonného rozhodnutia alebo opatrenia vo veci samej.

Ak správny súd zrušuje rozhodnutie alebo opatrenie, podľa okolností môže aj bez návrhu súčasne vysloviť, že vec sa vracia na ďalšie konanie žalovanému, prípadne orgánu verejnej správy podľa odseku 3.

Podľa § 42 ods. 13 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení platnom a účinnom k 31.12.2012: Správca dane vráti do 30 dní odo dňa podania žiadosti daňovníka zaplatené preddavky na daň, ak daňovníkovi nevznikla povinnosť platiť preddavky na daň podľa tohto zákona, alebo rozdiel zaplatených preddavkov na daň, ak daňovník zaplatil preddavky na daň v sume vyššej, akú bol povinný zaplatiť podľa tohto zákona. Na postup správcu dane sa pri vrátení takto zaplatených preddavkov alebo rozdielu zaplatených preddavkov na daň použijú ustanovenia osobitného predpisu.

Podľa § 51b ods. 2, ods. 8 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení platnom a účinnom k 31.12.2011: Predmetom dane z emisných kvót sú zapísané emisné kvóty v rokoch 2011 a 2012. Daňovník platí polročné preddavky na daň z emisných kvót na rok 2011 vo výške jednej polovice predpokladanej dane, a to v lehote do 30. júna 2011 a do 31. decembra 2011. Predpokladanú daň vypočíta sadzbou dane podľa odseku 5 zo sumy vyčíslenej ako násobok priemernej trhovej ceny emisných kvót za rok 2010 a zapísaných emisných kvót na rok 2011 znížených o skutočne spotrebované emisné kvóty v roku 2010 a o úsporu spotrebovaných emisných kvót vyčíslenú podľa osobitného predpisu.

Podľa § 63 ods. 1, ods. 2, ods. 3, ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení platnom a účinnom k 03.05.2019 (deň vydania predmetného Oznámenia žalovaného - ďalej ako daňový poriadok: Ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak.

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 1) neustanovuje inak.

Ak tento zákon alebo osobitné predpisy neustanovujú inak, rozhodnutie musí obsahovať

a) označenie orgánu, ktorý rozhodnutie vydal,

b) číslo a dátum rozhodnutia,

c) meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu fyzickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, alebo obchodné meno a sídlo právnickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, identifikačné číslo organizácie a identifikačné číslo daňového subjektu, ak mu bolo pridelené pri registrácii, alebo iný identifikátor pridelený správcom dane, ak fyzická osoba nemá povinnosť registrácie alebo nemá povinnosť evidencie podľa osobitného predpisu; ak ide o zahraničnú fyzickú osobu dátum narodenia alebo iný údaj identifikujúci túto osobu a ak ide o zahraničnú právnickú osobu, ktorá nemá identifikačné číslo organizácie, použije sa iný údaj identifikujúci túto právnickú osobu,

d) výrok, ktorý obsahuje údaje podľa písmena c), rozhodnutie vo veci s uvedením ustanovenia právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodovalo, lehotu plnenia, ak sa ukladá povinnosť plniť, rozhodnutie o náhrade nákladov správy daní podľa § 12, a ak ide o peňažné plnenie, aj sumu a číslo účtu, na ktorý má byť suma zaplatená,

e) poučenie o mieste, lehote a forme podania odvolania s upozornením na prípadné vylúčenie odkladného účinku,

f) vlastnoručný podpis oprávnenej osoby s uvedením jej mena, priezviska a funkcie a odtlačok úradnej pečiatky; ak sa rozhodnutie vyhotovuje v elektronickej podobe, neobsahuje vlastnoručný podpis a odtlačok úradnej pečiatky, ale sa autorizuje podľa osobitného predpisu.

Lehota plnenia podľa odseku 3 písm. d) je 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia, ak tento zákon alebo osobitný predpis 1) neustanovuje inak.

1) (okrem iných osobitných predpisov) Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

Podľa § 72 ods. 1 daňového poriadku: Proti rozhodnutiu možno podať odvolanie, ak tento zákon neustanovuje inak alebo ak sa účastník konania odvolania nevzdal písomne alebo ústne do zápisnice.

Podľa § 2 ods. 1 písm. d) daňového poriadku: Na účely tohto zákona sa rozumie po d) daňovým preplatkom suma platby, ktorá prevyšuje splatnú daň.

Podľa § 79 ods. 2, veta druhá daňového poriadku: Ak správca dane žiadosti o vrátenie preplatku vyhovie v plnom rozsahu, správca dane rozhodnutie nevydáva.

Podľa Článku 7 ods. 2 zákona č. 460/1992 Zb. Ústava Slovenskej republiky - ďalej Ústava SR: Slovenská republika môže medzinárodnou zmluvou, ktorá bola ratifikovaná a vyhlásená spôsobom ustanoveným zákonom, alebo na základe takej zmluvy preniesť výkon časti svojich práv na Európske spoločenstvá a Európsku úniu. Právne záväzné akty Európskych spoločenstiev a Európskej únie majú prednosť pred zákonmi Slovenskej republiky. Prevzatie právne záväzných aktov, ktoré vyžadujú implementáciu, sa vykoná zákonom alebo nariadením vlády podľa čl. 120 ods. 2.

Podľa Článku 142 ods. 1 Ústavy SR: Súdny rozhodujú v občianskoprávných a trestnoprávných veciach; súdy preskúmajú aj zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy a zákonnosť rozhodnutí, opatrení alebo iných zásahov orgánov verejnej moci, ak tak ustanoví zákon.

12. Z pripojeného administratívneho spisu žalovaného vyplýva skutočnosť podania daňového priznania k dani z emisných kvót žalobcom Daňovému úradu Žilina, pobočka Dolný Kubín dňa 05.06.2012 za zdaňovacie obdobie od 01.01.2011 do 31.12.2011, s vymedzením daňového preplatku podľa riadku 701 v sume 1.731,- Eur, pri vymedzení dane z emisných kvót podľa riadku 500 v sume 25.862,- Eur a pri vymedzení zaplatených preddavkov na daň z emisných kvót v sume 27.593,- Eur. Súčasťou pripojeného administratívneho spisu žalovaného sú dve podania žalobcu adresované Daňovému úradu Žilina, pobočka Dolný Kubín, a to žiadosť o určenie platenia preddavkov na daň z emisných kvót za rok 2012 z 05.06.2012, doručená Daňovému úradu Žilina, pobočka Dolný Kubín dňa 05.06.2012 a stiahnutie žiadosti o určenie preddavkov na daň z emisných kvót za rok 2011 zo dňa 14.06.2012, doručené Daňovému úradu Žilina, pobočka Dolný Kubín dňa 19.06.2012. Ostatnú časť pripojeného administratívneho spisu žalovaného tvoria listiny svedčiace o komunikácii medzi žalobcom a žalovaným tak, ako sú už prílohou podania správnej žaloby, vrátane napadnutého opatrenia - Oznámenia žalovaného zo dňa 03.05.2019 číslo 101040540/2019. Z originálu doručeny o doručovaní Oznámenia číslo 101040540/2019 zo dňa 03.05.2019 žalobcovi cestou jeho právneho zástupcu Šklubla & Partneri s.r.o. tak, ako je prílohou pripojeného administratívneho spisu vyplýva, že bolo žalobcovi doručené dňa 09. mája 2019.

13. Po rozhodnutí správneho súdu o vylúčení konania o správnej žalobe zo dňa 03.07.2019 proti Oznámeniu žalovaného č. 101482992/2019 zo dňa 17.06.2019 na samostatné konanie (uznesenie č. k. 31S/50/2019-122 zo dňa 20.04.2020, ktoré právoplatnosť nadobudlo dňa 11.05.2020) zostalo predmetom posudzovania zákonnosti správnym súdom v tejto veci Oznámenie žalovaného číslo 101040540/2019 zo dňa 03.05.2019 (ďalej aj len ako Oznámenie alebo napadnuté opatrenie) a postup žalovaného, ktorý predchádzal vydaniu tohto Oznámenia. Vychádzajúc z obsahu žalobných bodov predloženej správnej žaloby, ktorými bol správny súd viazaný, bola primárne správnym súdom vyhodnocovaná argumentácia žalobcu, ktorou žalobca namietal postup žalovaného, keď žalovaný v reakcii na Žiadosť 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 zo dňa 11.04.2019 (ďalej ako žiadosť), nevydal rozhodnutie s obsahovými náležitosťami spĺňajúcimi kvalitatívne a obsahové znaky kladené na správne rozhodnutie (s vymedzením výroku, odôvodnenia a poučenia) podľa § 63 daňového poriadku, nerešpektoval úpravu podľa § 63, § 58 ods. 1 písm. a) a § 79 ods. 2 daňového poriadku a postupoval nezákonne, čo vyústilo do vydania Oznámenia namiesto toho, aby správne vydal náležité správne rozhodnutie - negatívne rozhodnutie (§ 79 ods. 2 daňového poriadku). Vo vzťahu k týmto námietkam žalobcu správny súd konštatuje, že v zmysle úpravy podľa § 2 ods. 2 SSP je prieskum zákonnosti správneho súdu na základe všeobecnej správnej žaloby, akou je i správna žaloba v prejednávanej veci, právnym prostriedkom ochrany práv a právom chránených záujmov fyzických a právnických osôb (v prejednávanej veci obchodnej spoločnosti, teda právnickej osoby) v prípadoch, ak ich práva a právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté i opatrením orgánu verejnej správy. Úprava podľa § 3 ods. 1 písm. c) SSP následne definuje inštitút opatrenia orgánu verejnej správy, ako akt vydaný orgánom verejnej správy v administratívnom konaní, ktorým sú alebo môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzickej osoby alebo právnickej osoby priamo dotknuté. Z hľadiska spôsobilosti Oznámenia žalovaného ako predmetu prieskumu zákonnosti správneho súdu, teda nie určujúca forma tohto správneho aktu, ale splnenie alebo nesplnenie podmienky, podľa ktorej sa toto Opatrenie priamo týka práv alebo právom chránených záujmov alebo povinností žalobcu a bolo vydané žalovaným pri výkone verejnej moci na príslušnom

úseku verejnej správy. Z uvedeného teda jednoznačne vyplýva, že určujúcim je obsah a nie forma správneho aktu. Správny súd konštatuje na základe vyhodnotenia obsahu Oznámenia žalovaného, že toto Oznámenie bolo vydané žalovaným ako orgánom verejnej moci pri výkone jeho právomoci vyplývajúcej mu zo zákonnej úpravy a priamo sa práv a právom chránených záujmov žalobcu dotýka. Uvedená podmienka spôsobilosti tohto Oznámenia byť predmetom prieskumu zákonnosti je potom správnym súdom vyhodnotená ako splnená a dôvod pre odmietnutie predloženej správnej žaloby postupom podľa § 98 ods. 1 písm. g) SSP, teda pre jej neprípustnosť, daný nie je. Rovnako tento dôvod neprípustnosti predloženej správnej žaloby nie je možné skonštatovať v nadväznosti na úpravu podľa § 7 písm. a) SSP, teda pre nevyčerpanie riadnych opravných prostriedkov, nakoľko proti Oznámeniu žalovaného zákon riadny opravný prostriedok neprípúšťa (uplatnenie riadneho opravného prostriedku proti Oznámeniu žalovaného nemá právny základ). Preskúmateľnosť predmetného Oznámenia je za splnenia podmienky existencie možnosti priameho dotyku tohto Oznámenia na práva a právom chránených záujmov žalobcu založená i priamo ustanovením Ústavy SR podľa Článku 142 ods. 1 Ústavy SR. Pokiaľ ide o súdny prieskum opatrení v ich rôznorodých formách aké postupy orgánov verejnej správy prinášajú, poukazuje správny súd na závery napríklad podľa nálezu Ústavného súdu SR sp. zn. III. ÚS 91/2016 zo dňa 17.05.2016. 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 nezakonnosti 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 správny súd 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 rozhodnutie - negatívne rozhodnutie. Pri tomto závere podporne poukazuje správny súd na komentár k § 79 ods. 2 posledná veta daňového poriadku podľa: Kubincová, 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 prejednávanej 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 25.862,- Eur zodpovedajúcou rozdielu medzi zaplatenými preddávkami tejto dane za rok 2011 v sume 27.593,- Eur a vráteným daňovým preplatkom v sume 1.731,- Eur uvádza, že tieto námietky žalobcu nevyhodnocoval s vyústením do záväzných 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.

14. Úlohou žalovaného v ďalšom konaní bude vydať o žiadosti žalobcu zo dňa 11.04.2019 správne rozhodnutie s náležitosťami podľa § 63 ods. 3 daňového poriadku a svoje rozhodnutie v odôvodnení náležite zdôvodniť (skutkovo i právne), a to ako vo vzťahu k otázke uplatneného práva na vrátenie neoprávnene zaplatenej dane z emisných kvót za rok 2011, tak vo vzťahu k uplatnenému úroku a jeho výške, a to všetko vo svetle záverov rozhodnutí ESD sp. zn. C-302/2017 a sp. zn. C-565/11. 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. Správny súd

vo vyššie uvedenom odôvodnení reflektoval potrebu eurokonformného výkladu vnútroštátneho práva i orgánmi verejnej správy.

15. Podľa § 167 ods. 1 SSP: Správny súd prizná žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú alebo čiastočnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania, ak mal žalobca vo veci celkom alebo sčasti úspech.

16. Žalobca bol v konaní úspešný, a preto mu správny súd podľa úpravy § 167 ods. 1 SSP priznal úplnú náhradu trov konania v rozsahu dôvodne vynaložených trov konania.

17. Toto rozhodnutie bolo prijaté pomerom hlasov 3:0.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť, ak to zákon pripúšťa (§ 439, § 440 SSP) v lehote 30 dní od doručenia rozhodnutia krajského súdu, prostredníctvom krajského súdu, ktorý napadnuté rozhodnutie vydal. V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 SSP uviesť

- a) označenie napadnutého rozhodnutia,
- b) údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené,
- c) opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 SSP sa podáva (ďalej len "sťažnostné body"),
- d) návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).

Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Tieto povinnosti neplatia, 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.