

Súd: Krajský súd Bratislava  
Spisová značka: 5S/80/2015  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1015200552  
Dátum vydania rozhodnutia: 23. 06. 2020  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Eva Fulcová  
ECLI: ECLI:SK:KSBA:2020:1015200552.1

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Bratislave v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Fulcovej a členiek senátu JUDr. Anny Peťovskej, PhD. a JUDr. Otílie Belavej, v právnej veci žalobcu: Panoramis, s. r. o., so sídlom Ulica 29. augusta 32/B, Bratislava, IČO: 45 892 385, zastúpeného advokátskou kanceláriou VIVID LEGAL, s.r.o., so sídlom Plynárska 7/A, 821 09 Bratislava, IČO: 36 807 915, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, Slovenská republika, IČO: 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného Číslo: 1100302/1/32363/2015/857 zo dňa 22.1. 2015 a Číslo: 1100302/1/32338/2015/857 zo dňa 22.1.2015 takto

### rozhodol:

Krajský súd v Bratislave napadnuté Oznámenie žalovaného Číslo.: 1100302/1/32363/2015/857 zo dňa 22.1.2015 a Oznámenie žalovaného Číslo.: 1100302/1/32338/2015/857 zo dňa 22.1.2015 z r u š u j e a v e c v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

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

### o d ô v o d n e n i e :

I.  
Priebeh administratívneho konania

1. Žalobca podal dňa 27.01.2011 za zdaňovacie obdobie december 2010 daňové priznanie v zmysle § 78 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. zákona o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov („zákon o DPH“), v ktorom uviedol nadmerný odpočet vo výške XXX.XXX,XX EUR.

2. Žalovaný začal daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti za zdaňovacie obdobie december 2010. Daňová kontrola začala dňa 22.03.2011. Na základe vykonanej daňovej kontroly vyhotovil žalovaný Protokol z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti 600/322/148132/2011/GuzM zo dňa 24.06.2011 („Protokol“). Dňa 27.06.2011 Daňový úrad Bratislava I vydal dňa 27.06.2011 platobný výmer 600/232/150754/11/Sal , ktorým určil žalobcovi NO vo výške XXX.XXX,XX EUR. Suma NO DPH bola pripísaná na účet žalobcu dňa 4.7.2011.

3. Žalobca dňa 24.05.2012 doručil na DÚ Bratislava žiadosť zo dňa 18.05.2012 o zaplatenie sankčného úroku vo výške 11.270,55 eura z nadmerného odpočtu DPH za zdaňovacie obdobie december 2010, ktorý bol žalobcovi vrátený po kontrole dane z pridanej hodnoty v zákonom stanovenej lehote 10 dní od skončenia kontroly.

4. Na základe uvedenej žiadosti Daňový úrad Bratislava vydal oznámenie číslo 9102303/5/835685/2012 zo dňa 18.06.2012 („Oznámenie 1“), ktorým upovedomil žalobcu, že NO za zdaňovacie obdobie december 2010 mu bol v súlade s § 79 ods. 4 zákona o DPH vrátený v zákonom stanovenej lehote do 10 dní odo dňa ukončenia daňovej kontroly a sankčný úrok za obdobie neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov žalobcovi neprináleží.

5. Dňa 16.07.2012 bolo Daňovému úradu Bratislava doručené podanie spoločnosti Žalobcu zo dňa 10.07.2012 s názvom „Upozornenie na povinnosť vydať rozhodnutie...“, v ktorom spoločnosť žalobca upozornil daňový úrad, že o nepriznaní sankčného úroku mal vydať rozhodnutie so všetkými zákonnými obsahovými náležitosťami

6. Daňový úrad Bratislava dňa 13.09.2012 vydal oznámenie číslo 9102303/5/2551320/2012, („Oznámenie 2“), ktorým opätovne oznámil žalobcovi, že NO za zdaňovacie obdobie december 2010 mu bol vrátený v zákonom stanovenej lehote a nárok na sankčný úrok definovaný za obdobie neoprávnene zadržovaných peňažných prostriedkov žalobcovi nevznikol.

7. Dňa 20.12.2012 bolo Daňovému úradu Bratislava doručené podanie žalobcu zo dňa 20.12.2012 s názvom Odvolanie proti rozhodnutiu (t.j. „Oznámeniu 1“) Daňového úradu Bratislava zo dňa 18.06.2012, číslo 9102303/5/835685/2012, v ktorom žalobca „Oznámenie 1“ napadol v celom rozsahu, žiadal daňový úrad o vydanie riadneho rozhodnutia, prípadne postúpenia veci na FR SR.

8. Daňový úrad Bratislava dňa 18.01.2013 predmetné podanie, odvolanie voči „Oznámeniu 1“, vybavil sám, keď vydal oznámenie č. 9102303/5/147242/2013, („Oznámenie 3“), ktorým opätovne oznámil žalobcovi totožné skutočnosti, ako aj to že proti oznámeniu číslo 9102303/5/835685/2012 zo dňa 18.06.2012 („Oznámenie 1“) nie je možné podať odvolanie, keďže zmysle § 72 ods. 1 daňového poriadku odvolanie možno podať proti rozhodnutiu, nie však proti oznámeniu.

9. Dňa 06.03.2013 bolo Daňovému úradu Bratislava doručené podanie žalobcu zo dňa 04.03.2013 s názvom „Odvolanie proti rozhodnutiu (t.j. „Oznámeniu 2“) Daňového úradu Bratislava zo dňa 13.09.2012, číslo 9102303/5/2551320/2012“, v ktorom spoločnosť žalobca, uviedol, že „Oznámenie 2“ napadá v celom rozsahu a žiadal daňový úrad o vydanie riadneho rozhodnutia, prípadne postúpenia veci na FR SR.

10. Daňový úrad Bratislava dňa 20.03.2013 predmetné podanie, odvolanie voči „Oznámeniu 2“, vybavil sám, keď vydal oznámenie číslo 9102303/5/1045645/2013/Sal, („Oznámenie 4“), ktorým opätovne oznámil skutočnosti ako v bode 6 tohto rozsudku.

11. Súčasne s Odvolaním proti rozhodnutiu (t.j. „Oznámeniu 2“) Daňový úrad Bratislava obdržal aj druhé podanie žalobcu zo dňa 04.03.2013, adresované FR SR, s názvom „Predloženie odvolania proti rozhodnutiu (t.j. „Oznámeniu 1“) Daňového úradu Bratislava zo dňa 18.06.2012, číslo 9102303/5/835685/2012 a Doplnenie argumentácie obsiahnutej v odvolaní proti rozhodnutiu (t.j. „Oznámeniu 1“) Daňového úradu Bratislava zo dňa 18.06.2012, číslo 9102303/5/835685/2012“. V tomto podaní žalobca žiadal Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky v zmysle § 66 daňového poriadku o vykonanie opatrenia proti nečinnosti a vydanie rozhodnutia v predmetnej veci. Toto podanie Daňový úrad Bratislava odstúpil Finančnému riaditeľstvu SR, oddeleniu daňového konania na riešenie z dôvodu, že spoločnosť v bode IV. podania žiada FR SR o vykonanie opatrenia proti nečinnosti v zmysle § 66 daňového poriadku.

12. Finančné riaditeľstvo SR vydalo žalobcovi Oznámenie k žiadosti spoločnosti o vykonanie opatrenia proti nečinnosti v zmysle § 66 daňového poriadku číslo 1100302/1/183735/2013/857 - („vybavenie podania 1“), v ktorom žalobcovi oznámilo, že Daňový úrad Bratislava nebol nečinný a že žalobcom požadovaná aplikácia § 66 daňového poriadku nie je možná.

13. Dňa 23.05.2013 Daňový úrad Bratislava odstúpili Finančnému riaditeľstvu SR. oddeleniu daňového konania, spolu so stanoviskom daňového úradu, ďalšie podanie žalobcu zo dňa 17.04.2013, adresované FR SR, s názvom „Predloženie odvolania proti rozhodnutiu (t.j. „Oznámeniu 2“) Daňového úradu Bratislava zo dňa 13.09.2012, číslo 9102303/5/2551320/2012 a Zhrnutie argumentácie ohľadom tvrdenia, že oznámenie DÚ Bratislava zo dňa 13.09.2012 číslo 9102303/5/2551320/2012

je rozhodnutím...“ Vo svojom podaní žalobca uviedol všetky predchádzajúce argumenty a v bode V. podania žiadal Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky v zmysle § 66 daňového poriadku o vykonanie opatrenia proti nečinnosti a vydanie rozhodnutia v predmetnej veci.

14. Finančné riaditeľstvo SR v predmetnej veci vydalo dňa 14.06.2013 Oznámenie k žiadosti žalobcu o vykonanie opatrenia proti nečinnosti v zmysle § 66 daňového poriadku číslo 1100302/1/287924/2013/857, v ktorom žalobcovi oznámilo, že Daňový úrad Bratislava nebol nečinný a žalobcom požadovaná aplikácia § 66 daňového poriadku nie je možná - („vybavenie podania 2“).

15. Dňa 19.12. žalobca podal návrh na Krajský súd v Bratislave, ktorým žiadal, aby súd uložil Daňovému úradu Bratislava povinnosť konať a rozhodnúť o žiadosti žalobcu o vrátenie sankčného úroku zo dňa 18.05.2012. Krajský súd v Bratislave Uznesením č. k. 1S/304/2013-170 zo dňa 16.10.2014 žalobu zamietol s odôvodnením, že skutočnosť, že žalovaný rozhodol o žiadosti o vrátenie sankčného úroku formou oznámenia nepreukazuje, že by bol nečinný.

16. V súvislosti s právoplatným uznesením Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S/304/2013-170 Finančné riaditeľstvo SR obdržalo dňa 12.12.2014 dve elektronické podania žalobcu, nazvané „Urgencia na vydanie rozhodnutia o odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane, t.j. proti oznámeniu Daňového úradu Bratislava zo dňa 18.06.2012 číslo 9102303/5/835685/2012 - („Oznámenie 1“) a „Urgencia na vydanie rozhodnutia o odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane, t.j. proti oznámeniu Daňového úradu Bratislava zo dňa 13.09.2012 číslo 9102303/5/2551320/2012“ („Oznámenie 2“.) Podanými urgenciami sa žalobca domáhal, aby odvolací orgán rozhodol o podaných odvolaniach zo dňa 20.12.2012 a 04.03.2013 voči týmto rozhodnutiam (t.j. voči „Oznámeniu 1“ a „Oznámeniu 2“).

17. Na uvedené dve urgencie Finančné riaditeľstvo SR reagovalo dvoma oznámeniami, a to Oznámením č. 1100302/1/32338/2015/857 zo dňa 22.01.2015 k urgencii na vydanie rozhodnutia o odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane (t.j. proti oznámeniu Daňového úradu Bratislava zo dňa 18.06.2012 číslo 9102303/5/835685/2012) - („vybavenie podania 3“) a Oznámením č. 1100302/1/32363/2015/857 zo dňa 22.01.2015 k urgencii na vydanie rozhodnutia o odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane (t.j. proti oznámeniu Daňového úradu Bratislava zo dňa 13.09.2012 číslo 9102303/5/2551320/2012) - („vybavenie podania 4“).

18. Finančné riaditeľstvo SR vo vydaných oznámeniach konštatovalo, že odvolania žalobcu. zo dňa 20.12.2012 a 04.03.2013, podané v šesťmesačnej lehote na daňový úrad voči „Oznámeniu 1“ a „Oznámeniu 2“ vybavil správca dane. Daňový úrad Bratislava sám, a to oznámením č. 9102303/5/147242/2013 („Oznámenie 3“) a oznámením číslo 9102303/5/1045645/2013 („Oznámenie 4“).

19. Odvolaciemu orgánu boli postúpené až následné podania žalobcu zo dňa 04.03.2013 a 17.04.2013, nazvané Predloženie odvolania, v ktorých sa žalobca, o. i. dožadoval vykonania opatrenia proti nečinnosti. Obe postúpené podania boli zo strany odvolacieho orgánu vybavené Oznámením číslo 1100302/1/183735/2013/857 zo dňa 16.04.2013 - „vybavenie podania 1“ a Oznámením číslo 1100302/1/287924/2013/857 zo dňa 14.06.2013 - „vybavenie podania 2“. Finančné riaditeľstvo SR súčasne v predmetných oznámeniach zo dňa 22.01.2015 oznámilo žalobcovi, že z Uznesenia Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S 304/2013- 170 pre odvolací orgán povinnosť rozhodnúť o odvolaní proti „Oznámeniu 1“ a „Oznámeniu 2“ nevyplýva.

## II.

### Zhrnutie napadnutých rozhodnutí

20. Listom č. 1100302/1/32338/2015/857 zo dňa 22.1.2015, označeným ako Oznámenie k urgencii na vydanie rozhodnutia o odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane (t.j. proti oznámeniu Daňového úradu Bratislava zo dňa 18.6.2012, číslo 9102303/5/835685/2012), žalovaný oznámil žalobcovi, že mu dňa 12.12.2014 elektronicky doručené podanie žalobcu, s názvom Urgencia na vydanie rozhodnutia o odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane (t.j. proti oznámeniu Daňového úradu Bratislava zo dňa 18.06.2012 číslo 9102303/5/835685/2012) - ďalej označené ako „Oznámenie 1“. Urgencia bola zaslaná žalovanému v súvislosti s Uznesením Krajského súdu v Bratislave č. k.

1S 304/2013-170 zo dňa 16.10.2014, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 23.10.2014, a žalobca sa ňou domáhal, aby žalovaný, ako odvolací orgán, na základe uznesenia súdu rozhodol o podaných odvolaniach proti „Oznámeniu 1“ a „Oznámeniu 2“ ako o podaných odvolaniach voči rozhodnutiam.

21. Žalovaný k uvedenému oznámil žalobcovi, že odvolania spoločnosti Panoramis, s.r.o. zo dňa 20.12.2012 a 04.03.2013, podané v šesťmesačnej lehote na daňový úrad voči „Oznámeniu 1“ a „Oznámeniu 2“ vybavil správca dane, Daňový úrad Bratislava sám, a to oznámením č. 9102303/5/147242/2013 („Oznámenie 3“) a oznámením číslo 9102303/5/1045645/2013 („Oznámenie 4“). Podľa názoru súdu, vyslovenom v predmetnom Uznesení č. k. 1S 304/2013-170, navrhovateľ Panoramis, s.r.o. mal možnosť podať žalobu na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia - „Oznámenia 3“ a „Oznámenia 4“ a domáhať sa ich zrušenia na príslušnom krajskom súde. Žalovanému boli postúpené až následné podania žalobcu zo dňa 04.03.2013 a 17.04.2013, nazvané Predloženie odvolania, v ktorých sa žalobca dožadoval vykonania opatrenia proti nečinnosti. Obe postúpené podania boli zo strany žalovaného vybavené Oznámením číslo 1100302/1/183735/2013/857 zo dňa 16.04.2013 a Oznámením číslo 1100302/1/287924/2013/857 zo dňa 14.06.2013 v súlade so zákonom, vzhľadom na skutočnosť, že žalovaný podania posúdil v zmysle § 13 ods. 3 daňového poriadku podľa obsahu, keď vydal príslušné oznámenie k žiadosti spoločnosti o vykonanie opatrenia proti nečinnosti v zmysle § 66 daňového poriadku.

22. S odkazom na § 72 ods. 1, § 74 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) žalovaný uviedol, že nie je oprávnený rozhodovať o odvolaní voči oznámeniam. Daňový úrad Bratislava v predmetnej veci žiadne riadne rozhodnutie, voči ktorému je prípustné odvolanie nevydal a z Uznesenia Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S 304/2013- 170 zo dňa 16.10.2014 pre žalovaného povinnosť rozhodnúť o odvolaní proti „Oznámeniu 1“ a „Oznámeniu 2“ nevyplýva. Bol toho názoru, že postupoval v súlade so základnou zásadou daňového konania - zásadou zákonnosti.

23. Listom č. 1100302/1/32363/2015/857 zo dňa 22.1.2015, označeným ako Oznámenie k urgencii na vydanie rozhodnutia o odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane (t.j. proti oznámeniu Daňového úradu Bratislava zo dňa 13.09.2012 číslo 9102303/5/2551320/2012), žalovaný oznámil žalobcovi totožné skutočnosti ako v liste . 1100302/1/32338/2015/857 zo dňa 22.01.2015.

### III. Žaloba

24. Dňa 30.03.2015 bola doručená Krajskému súdu v Bratislave žaloba podľa § 247 a nasl. OSP, ktorá bola odôvodnená nasledovne:

25. Žalobca v žalobe zosumarioval priebeh administratívneho konania a obsah rozhodnutí, ktoré v konaní boli vydané.

26. Žalobca poukázal na stranu 6 odsek 4 Uznesenia č. k. 1S/304/2013-170: „Krajský súd v Bratislave konštatuje, že v danom prípade postup odporcu nevykazoval žiadne znaky nečinnosti. Odporca o navrhovateľovej žiadosti o priznanie sankčného úroku vo výške 15 % zo sumy nadmerného odpočtu za obdobie od 29. marca 2011 do 3. júla 2011 rozhodol oznámením 1 tak, že navrhovateľovi požadovaný sankčný úrok nepriznal. Týmto oznámením 1 odporca rozhodol o navrhovateľom práve na priznanie sankčného úroku, preto ho možno je možné považovať za rozhodnutie, ktorým sa zakladá, mení alebo zrušuje právo navrhovateľa, respektíve týmto oznámením môžu byť dotknuté navrhovateľove práva, aj keď nenesie názov rozhodnutia a nemá všetku požadované náležitosti rozhodnutia v zmysle zákona číslo 511/1992 Zb. Oznámenie 1 a ani oznámenie 2 neobsahuje ani poučenie o možnosti podať opravný prostriedok.“

27. S poukazom na vyššie uvedené rozhodnutie žalobca dospel k záveru, že, Oznámenie číslo 9102303/5/835685/2012, ako aj Oznámenie číslo 9102303/5/2551320/2012 sú rozhodnutiami vydanými v daňovom konaní, ktorými sa zakladá, mení alebo zrušuje právo Žalobcu, a to aj napriek tomu, že neobsahujú všetky zákonné náležitosti rozhodnutia a že nenesú názov „rozhodnutie“, ale „oznámenie“

28. K podmienkam úspešnosti žaloby a dôvodom žaloby žalobca uviedol nasledovné:

29. Žaloba bola podaná včas v rámci dvojmesačnej prekluzívnej procesnej lehoty podľa ust. § 250b ods. 1 OSP plynúcej pri:

- Napadnutom oznámení FRSR číslo 1100302/1/32338/2015/857 odo dňa jeho doručenia Žalobcovi, t.j. odo dňa 29.01.2015 a
- Napadnutom oznámení FRSR číslo 1100302/1/32363/2015/857 odo dňa jeho doručenia Žalobcovi, t.j. odo dňa 28.01.2015.

30. Žalobca tvrdil, že napadnutými rozhodnutiami bol ukrátený na:

- práve vlastníť majetok podľa článku 20 ods. 1 ústavného zákona č. 460/1992 Zb. Ústava Slovenskej republiky v znení neskorších predpisov (ďalej len „Ústava SR“) a práve pokojne užívať svoj majetok podľa článku 1 Dodatkového protokolu k Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd
- práve zodpovedajúcom povinnosti štátnych orgánov postupovať v súlade s článkom 2 ods. 2 Ústavy SR v spojení s článkom 7 ods. 2 Ústavy SR
- práve na inú právnu ochranu v konaní pred daňovými orgánmi podľa článku 46 ods. 1 Ústavy SR

31. Napadnuté rozhodnutia nepatria podľa žalobcu medzi rozhodnutia, ktoré nemožno preskúmať na základe žaloby podľa druhej hlavy piatej časti OSP. Napadnuté rozhodnutia nepatria medzi rozhodnutia taxatívne vymenované v ust. § 248 OSP, proti ktorým nie je žaloba o preskúmanie ich zákonnosti podaná podľa ust. § 247 a nasl. OSP prípustná;

32. Napadnuté rozhodnutia sú právoplatnými rozhodnutiami, pretože sú rozhodnutiami žalovaného ako druhostupňového orgánu, ktorými boli vybavené odvolania proti rozhodnutiam Daňového úradu Bratislava ako prvostupňového orgánu.

33. Žalobca proti prvostupňovým rozhodnutiam Daňového úradu Bratislava (t.j. proti Oznámeniu číslo 9102303/5/835685/2012 a Oznámeniu číslo 9102303/5/2551320/2012) vyčerpal všetky riadne opravné prostriedky prípustné podľa ustanovení Daňového poriadku - Žalobca proti nim podal odvolania inkorporované do Odvolania proti Oznámeniu číslo 9102303/5/835685/2012 a Odvolania proti Oznámeniu číslo 9102303/5/2551320/2012. Proti Napadnutým rozhodnutiam už nie je prípustný žiadny opravný prostriedok, keďže v zmysle ust. § 74 ods. 7 OSP platí, že proti rozhodnutiam o odvolaní nemožno podať odvolanie. Doručením napadnutých rozhodnutí žalobcovi nadobudli napadnuté rozhodnutia právoplatnosť, keďže v zmysle ust. § 63 ods. 9 Daňového poriadku platí, že doručené rozhodnutie, proti ktorému nemožno podať odvolanie, je právoplatné;

34. Žalobca namietal nezákonnosť napadnutých rozhodnutí, a to z dôvodu

- v konaní správneho orgánu bola zistená taká vada, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250j ods. 2 písm. e) OSP)
- rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo pre nedostatok dôvodov (§ 250j ods. 2 písm. d) OSP)
- rozhodnutie správneho orgánu vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 250j ods. 2 písm. a) OSP).

35. K vade podľa ust. § 250j ods. 2 písm. e) OSP žalobca uviedol, že žalovaný pri preskúmaní zákonnosti odvolaniami napadnutých prvostupňových rozhodnutí Daňového úradu Bratislava nepostupoval v súlade s ust. § 74 ods. 2 a 3 Daňového poriadku. Žalovaný neskúmal prvostupňové rozhodnutia ani len v rozsahu odvolacích dôvodov a námietok uplatnených žalobcom. Žalovaný sa taktiež nezaoberal skutočnosťou, či v daňovom konaní nevyšli najavo aj ďalšie skutkové či právne okolnosti žalobcom neuplatnené, ktoré by mali podstatný vplyv na výrok prvostupňových rozhodnutí a na ktoré by musel žalovaný ex offo prihliadať. Napadnuté rozhodnutia nespĺňajú formálne a ani obsahové parametre, ktoré obligatórne musia spĺňať rozhodnutia odvolacieho orgánu o odvolaní. Napadnutými rozhodnutiami neboli Odvolanie proti Oznámeniu číslo 9102303/5/835685/2012 ani Odvolanie proti Oznámeniu číslo 9102303/5/2551320/2012 vybavené žiadnym zo zákonných spôsobov, ktorými sú: i) zmena prvostupňového rozhodnutia podľa ust. § 74 ods. 4 Daňového poriadku, ii) zrušenie prvostupňového rozhodnutia podľa ust. § 74 ods. 4 Daňového poriadku, iii) potvrdenie prvostupňového rozhodnutia podľa ust. § 74 ods. 4 a 5 Daňového poriadku a iv) zamietnutie odvolania podľa ust. § 74 ods. 8 Daňového poriadku. Výlučne s prihliadnutím na obsah napadnutých rozhodnutí možno podľa

žalobcu implicitne vyvodíť, že žalovaný odvolaniam nevyhovel, a teda fakticky buď odvolania zamietol alebo potvrdil prvostupňové rozhodnutia.

36. K vade podľa ust. § 250j ods. 2 písm. d) OSP žalobca uviedol, že napadnuté rozhodnutia sú rozhodnutiami arbitrárnymi a nepreskúmateľnými, keďže žalovaný sa nevysporiadal žiadnym (a už vôbec nie presvedčivým) spôsobom ani s jedným z odvolacích dôvodov, pre ktoré sa žalobca domáhal zmeny prvostupňových rozhodnutí a vyplatenia sankčného úroku.

37. K vade podľa ust. § 250j ods. 2 písm. a) OSP žalobca uviedol, že napadnuté rozhodnutia vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia veci, pretože:

- žalovaný (rovnako ako Daňový úrad Bratislava) pri posudzovaní existencie nároku žalobcu na zaplatenie sankčného úroku postupovali v rozpore so zásadou eurokonformného výkladu vnútroštátneho práva, ako aj so zásadou prednosti komunitárneho práva pred vnútroštátnym právom (vyjadrenou v článku 7 ods. 2 Ústavy SR)

- žalovaný (rovnako ako Daňový úrad Bratislava) odmietli posudzovať existenciu nároku žalobcu na sankčný úrok v intenciách článku 183 Smernice o DPH vykladaného v súlade so zásadou daňovej neutrality a v intenciách Rozsudku C-107/10. Neaplikáciu komunitárneho práva na predmetný skutkový stav však nijako nevysvetlili a nezdôvodnili.

Žalobca v daňovom konaní mnohokrát akcentoval, že slovenská právna úprava (obdobne ako bulharská právna úprava posudzovaná v Rozsudku C-107A0), ktorá umožňuje, aby v prípade začatia daňovej kontroly vznikla správcovi dane povinnosť vrátiť daňovému subjektu nadmerný odpočet nie v základnej lehote, ale v predĺženej lehote s tým, že daňovému subjektu vznikne nárok na úroky z omeškania z NO najskôr až po skončení daňovej kontroly (ak správca dane v predĺženej lehote nevráti daňovému subjektu NO), je v rozpore s článkom 183 Smernice o DPH vykladaným v súlade so zásadou daňovej neutrality. ESD v Rozsudku C-107/10 dospel k záveru, že v rozpore so Smernicou o DPH a daňovými zásadami judikovanými ESD v jeho rozhodnutiach nie je samotná situácia, kedy vnútroštátna právna úprava umožňuje predĺžiť lehotu na vrátenie NO DPH z dôvodu začatia daňovej kontroly. Avšak v rozpore s článkom 183 Smernice o DPH vykladaným v súlade so zásadou daňovej neutrality je situácia, kedy by pri predĺžení lehoty na vrátenie NO nebolo daňového subjektu toto ekonomické znevýhodnenie nijako kompenzované. V danom prípade bola za rozpornú s článkom 183 Smernice o DPH, vykladaným v súlade so zásadou daňovej neutrality, označená tá časť právnej úpravy, ktorá stanovuje, že daňovému subjektu vznikne nárok na úrok z omeškania (sankčný úrok) až po skončení daňovej kontroly, teda po uplynutí predĺženej lehoty na vrátenie NO DPH.

38. Žalovaný, ako aj Daňový úrad Bratislava teda pochybili, keď dotknuté ustanovenia slovenskej právnej úpravy (konkrétne príslušné ustanovenia Zákona o DPH a Starého daňového poriadku) interpretovali tak, že nárok na sankčný úrok (úroky z omeškania) vznikne daňovému subjektu v prípade začatia daňovej kontroly výlučne v prípade, ak nadmerný odpočet nebude daňovému subjektu vrátený v predĺženej lehote.

39. Záverom žalobca dodal, že dôvody, pre ktoré považoval napadnuté rozhodnutia za nezákonné, sa vzťahujú aj na prvostupňové rozhodnutia Daňového úradu Bratislava (t.j. na Oznámenie číslo 9102303/5/835685/2012 zo dňa 18.06.2012 a Oznámenie číslo 9102303/5/2551320/2012 zo dňa 13.09.2012).

40. Z vyššie uvedených dôvodov žalobca žiadal, aby správny súd rozhodnutie žalovaného zo dňa 22.01.2015 s názvom „Oznámenie k urgencii na vydanie rozhodnutia o odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane (t.j. proti oznámeniu Daňového úradu Bratislava zo dňa 18.06.2012, číslo 9102303/5/835685/2012)“, číslo: 1100302/1/32338/2015/857 a rozhodnutie žalovaného zo dňa 22.01.2015 s názvom „Oznámenie k urgencii na vydanie rozhodnutia o odvolaní proti prvostupňovému rozhodnutiu správcu dane (t.j. proti oznámeniu Daňového úradu Bratislava zo dňa 13.09.2012, číslo 9102303/5/2551320/2012)“, číslo: 1100302/1/32363/2015/857, ako aj rozhodnutie Daňového úradu Bratislava zo dňa 18.06.2012 s názvom „Oznámenie“, číslo 9102303/5/835685/2012 a rozhodnutie Daňového úradu Bratislava zo dňa 13.09.2012 s názvom „Oznámenie“, číslo 9102303/5/2551320/2012, zrušil a vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie.

IV.

## Vyjadrenie žalovaného

41. Žalovaný sa vyjadril k žalobe podaním zo dňa 21.09.2015. Zotrval na záveroch, ktoré vo veci uviedol vo všetkých vydaných oznámeniach.

42. Žalovaný poukázal na to, že zásadnou skutočnosťou v predmetnom prípade je, že obe napadnuté oznámenia žalovaného, sú oznámenia a nie rozhodnutia, ako nesprávne uvádza žalobca.

43. Krajský súd v Bratislave Uznesením č.k. 1S/304/2013-170 zo dňa 16.10.2014 návrh navrhovateľa Panoramis, s.r.o. zamietol a konštatoval, že Daňový úrad Bratislava nevykazoval žiadne znaky nečinnosti. Žalobca nerešpektujúc skutočnosti uvedené v Uznesení č.k. 1S/304/2013-170 zo dňa 16.10.2014 svojimi urgenciami zo dňa 12.12.2014 požadoval od žalovaného vydanie rozhodnutia o odvolaní proti oznámeniam správcu dane Oznámenie 1 a Oznámenie 2.

44. Žalobou napadnuté Oznámenia sú podľa žalobcu rozhodnutiami - toto tvrdenie žalobcu nemá podľa žalovaného oporu v žiadnom ustanovení zákona, keďže v zmysle § 63 ods. 1 daňového poriadku je rozhodnutie individuálnym právnym aktom, ktorými správny orgán ukladá povinnosť alebo priznáva právo v zmysle daňového poriadku alebo osobitného predpisu. Napadnutými oznámeniami, žalovaný neuložil žalobcovi povinnosť, ani mu nepriznal právo v zmysle daňového poriadku alebo osobitného predpisu, predmetné oznámenia nezakladajú, nemenia a nezrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb a ani nimi nie sú priamo dotknuté právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb. Predmetné oznámenia nespĺňajú obsahové a formálne náležitosti rozhodnutia, stanovené v § 63 daňového poriadku (časť IV., bod 4,5,6 žaloby), a to z primárneho dôvodu, že tieto oznámenia nie sú rozhodnutiami vo veci. Žalovaný má za to, že napadnuté oznámenia nie je možné v zmysle § 247 OSP preskúmať.

45. Tvrdenie žalobcu, že napadnuté oznámenia sú rozhodnutiami žalovaného ako druhostupňového orgánu, sú preukázateľne nepravdivé, keďže sú v priamom rozpore s obsahom spisov, rovnako ako so závermi Uznesenia Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S/304/2013-170.

46. Zo spisu spoločnosti je zrejmé, že odvolania žalobcu zo dňa 20.12.2012 a 04.03.2013, podané v šesťmesačnej lehote na daňový úrad voči „Oznámeniu 1“ a „Oznámeniu 2“ neboli odvolaciu orgánu správcu dane nikdy postúpené, správca dane, Daňový úrad Bratislava, podané odvolania voči „Oznámeniu 1“ a „Oznámeniu 2“ vybavil sám, a to „Oznámením 3“ a „Oznámením 4“.

47. Podľa názoru súdu, jasne vyslovenom v závere predmetného Uznesenia č. k. 1S 304/2013-170, str. 7, ods. 4, pokiaľ sa navrhovateľ Panoramis, s.r.o. s postupom správneho orgánu nestotožnil, mal možnosť podať žalobu na preskúmanie zákonnosti rozhodnutia - „Oznámenia 3“ a „Oznámenia 4“ a domáhať sa ich zrušenia na príslušnom krajskom súde, čo však žalobca neučinil a preto sú podľa žalovaného stále platné. Žalovanému nikdy nemohla vzniknúť po doručení odvolaní povinnosť preskúmať „Oznámenie 1“ a „Oznámenie 2“. Žalovaný tak nemohol rozhodnúť o riadnych opravných prostriedkoch, keďže o odvolaniach už rozhodol prvostupňový orgán, Daňový úrad Bratislava.

48. Podľa žalovaného napadnuté oznámenia nie sú a nikdy neboli ani rozhodnutiami vo veci odvolania, ani oznámeniami vo veci sťažnosti, ale len oznámeniami k neodôvodnenej urgencii žiadosti na vydanie rozhodnutia v súvislosti s Uznesením Krajského súdu v Bratislave č. k. 1S/304/2013-170.

49. K samotnému tvrdeniu žalobcu, že má nárok na zaplatenie sankčného úroku žalovaný poukázal na § 79 ods. 4 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov v znení účinnom do 31.12.2011, podľa ktorého ak daňový úrad v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu začne daňovú kontrolu, vráti nadmerný odpočet do 10 dní odo od skončenia kontroly, a to vo výške zistenej daňovým úradom. Kontrola na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie NO žalobcu bola ukončená v zmysle § 15 ods. 13 zákona číslo 511/1992 Zb. dňom prerokovania protokolu s kontrolovaným daňovým subjektom, a to dňa 24.06.2011. Nadmerný odpočet v sume XXX XXX,XX eur bol žalobcovi vrátený do 10 dní od skončenia kontroly, t.j. ku dňu 04.07.2011, kedy bol žalobcovi pripísaný na účet. Žalobca požadoval od správcu dane pri výpočte výšky úroku neaplikovanie § 79 ods. 4 zákona o DPH v znení účinnom do 31.12.2011 a zákonom stanovenej lehoty 10 dní, po prekročení ktorej sa v zmysle zákona začal počítať počet dní oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu (omeškania). V rámci

eurokomformného výkladu slovenskej daňovej legislatívy, podľa ktorého komunitárne právo má prednosť pred vnútroštátnym právom, žalobca požadoval výpočet úroku, v ktorom počet dní omeškania bude stanovený na základe aplikácie rozsudku Súdneho dvora Európskej únie (ESD) vo veci C-107/10 Enel Maritsa Iztok 3 AD, ktorým je vykladaný článok 183 Smernice 2006/112/ES, a to odo dňa 29.03.2011 (t.j. odo dňa nasledujúceho po dni, ktorý bol posledným dňom 30-dňovej bežnej lehoty plynúcej odo dňa podania daňového priznania k dani z pridanej hodnoty za obdobie január 2011, stanovenej v § 79 ods. 1 zákona o DPH) do dňa 03.07.2011 (t.j. dňa, ktorý predchádza dňu, kedy Daňový úrad Bratislava poukázal sumu NO na účet žalobcu), t.j. celkovo za obdobie 97 dní.

50. Takýto spôsob výpočtu úroku z omeškania je podľa žalovaného nesúladný s platnou legislatívou v SR. Spôsob výpočtu úroku za oneskorené vrátenie nadmerného odpočtu v súčasnej právnej úprave stanovuje § 79 ods. 3 daňového poriadku (od 01.01.2012), ktorý je obdobou § 63 ods. 6 zákona o správe daní a poplatkov. V čase skončenia daňovej kontroly žalobcu, dňa 24.06.2011, bol úrok priznávaný na základe § 63 ods. 6 zákona o správe daní a poplatkov, a to vo výške trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej v posledný deň lehoty, v ktorej mal byť NO vrátený, pričom úrok sa počítal zo sumy oneskorene vráteného NO a počtu dní jeho zadržania. Posledný deň lehoty, v ktorej mal byť nadmerný odpočet vrátený, je desiaty deň od skončenia kontroly, stanovenej v § 79 ods. 4 zákona o DPH do 31.12.2011, resp. § 79 ods. 6 zákona o DPH v znení účinnom od 01.01.2012.

51. V tomto konkrétnom prípade, dňom od ktorého by bol generovaný počet dní omeškania (oneskoreného vrátenia nadmerného odpočtu) je deň 04.07.2011, t.j. desiaty deň od skončenia kontroly, stanovenej v § 79 ods. 4 zákona o DPH. Vzhľadom na skutočnosť, že tohto dňa bol na účet žalobcu pripísaný vrátený nadmerný odpočet v plnej sume XXX XXX,XX eur, nebol generovaný žiadny deň omeškania a správca dane nemohol vydať žiadne rozhodnutie o priznaní nároku na vrátenie NO.

52. Daňový subjekt nie je povinný požiadať správcu dane o vyplatenie úroku, ale daňovému subjektu vzniká nárok priamo zo zákona. Úrok sa priznáva rozhodnutím, a pokiaľ nárok na úrok nevznikol priamo zo zákona, správca dane rozhodnutie nevydáva. Nakoľko v uvedenom prípade žalobcovi zákonný nárok na úrok nevznikol, nemohol byť správcom dane rozhodnutím priznaný a nevydaním rozhodnutia tak žalobcovi nebol tento nárok odopretý. Keďže zákon o DPH ani daňový poriadok zaplatenie úroku po dobu výkonu daňovej kontroly zameranej na kontrolu zistenia oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu neupravuje, správca dane z vlastného podnetu ani na žiadosť daňového subjektu rozhodnutie o priznaní úroku nemôže vydať a uvedenú skutočnosť oznámi žiadateľovi listom. Takýto postup vyplýva z čl. 2 Ústavy SR, podľa ktorej môžu štátne orgány konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon.

53. Žalovaný k rozsudku ESD vo veci C-107/10 Enel Maritsa Iztok 3 AD uvádza, že v tejto veci samej boli položené štyri prejudiciálne otázky týkajúce sa súladu právnej úpravy DPH v Bulharsku s právom Spoločenstva a to, či z hľadiska zásady ochrany legitímnej dôvery je možné predĺženie lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu na základe zmeny zákona tak, ako tomu bolo v posudzovanom prípade, s retroaktívnymi účinkami, či sa má čl. 183 smernice vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej úprave, aká bola predmetom konania vo veci samej, ktorá upravuje lehotu na vrátenie nadmerného odpočtu 45 dní po uplynutí troch zdaňovacích období po období, v ktorom nadmerný odpočet vznikol a po uplynutí ktorej podľa zákona o DPH platného v Bulharsku vzniká povinnosť platiť úroky a nakoniec, či čl. 183 bráni tomu, aby k vráteniu nadmerného odpočtu došlo prostredníctvom započítania.

54. Súdny dvor na položené otázky odpovedal v tom zmysle, že určiť otázku retroaktivity v zásade prináleží vnútroštátnemu súdu. Na tretiu a štvrtú otázku odpovedal v b. 64, že členské štáty majú určitú voľnosť pri stanovení podmienok vrátenia nadmerného odpočtu, ak sa vrátenie uskutoční v primeranej lehote a v b. 65, že neexistuje dôvod, ktorý by vo všeobecnosti bránil tomu, aby k vráteniu nadmerného odpočtu došlo prostredníctvom započítania.

55. V odpovedi na druhú otázku sa SD EU zaoberal povinnosťou Bulharska vyplatiť úroky po dobu výkonu kontroly NO, avšak súdny dvor opakovane pripomína osobitosti vnútroštátnej právnej úpravy Bulharska, ktorú nie je možné stotožniť s vnútroštátnou právnou úpravou v Slovenskej republike.

56. Článok 183 smernice stanovuje, že ak za dané zdaňovacie obdobie výška odpočítanej dane prevyšuje výšku splatnej DPH, členské štáty môžu rozdiel buď preniesť do nasledujúceho zdaňovacieho

obdobia, alebo ho vrátiť v súlade s podmienkami, ktoré určia. Členské štáty však môžu odmietnuť preniesť alebo vrátiť rozdiel, ak výška nadmerného odpočtu predstavuje zanedbateľnú sumu.

57. Vychádzajúc z čl. 183 smernice, rozsudku súdneho dvora a vnútroštátneho práva Bulharska, ktoré stanovilo podmienky na vrátenie nadmerného odpočtu v zákone o DPH platnom do 18.12.2007 v čl. 92 najmä bod 8 a v zákone platnom od 19.12.2007 v čl. 92 najmä bod 10 je nesporné, že v zmysle už pripomenutej voľnosti členských štátov pri implementovaní čl. 183, je tento článok vo vnútroštátnom práve Slovenska a Bulharska implementovaný rôzne.

58. V tejto súvislosti žalovaný poukázal na to, že vzhľadom na rozdielnosť vnútroštátnych právnych úprav, ktoré sú zrejme aj z bodov 54 a 55 rozsudku, ako aj vzhľadom na skutočnosť, že súdny dvor sa zaoberal posudzovaním čl. 183 v kontexte voľnosti členských štátov pri jeho implementovaní, súdny dvor už v spomenutých bodoch 43, 44 pripomenul osobitosti vnútroštátnej právnej úpravy Bulharska, ktorá výslovne v zákone o DPH stanovila povinnosť zaplatiť úroky, ak po nemožnosti započítať nadmerný odpočet s daňovou povinnosťou po dobu troch nasledujúcich zdaňovacích období po období, v ktorom tento nadmerný odpočet vznikol a ďalších 45 dňoch nebude nadmerný odpočet vrátený, a s poukazom na to, že vnútroštátna právna úprava v SR je iná, žalovaný mal za to, že správca dane nie je oprávnený priznať a zaplatiť úroky po dobu výkonu kontroly zameranej na kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie NO.

59. Záverom žalovaný uviedol, že i v prípade, ak by súd pripustil preskúmanie napadnutých oznámení a uznal argumentáciu žalobcu za relevantnú, nie je zrejmé, či vnútroštátny súd má absentujúcu vnútroštátnu právnu úpravu nahradiť vlastným rozhodnutím i v prípade, ak nemá právo rozhodnúť súdnym precedensom. V tom prípade ide už o normotvorbu, vytváranie prameňa práva na vnútroštátnej úrovni, teda pozitívnu činnosť súdu v zmysle vytvorenia prameňa práva, ktorým oprávnením slovenské súdy nedisponujú. Zásadnou otázkou preto zostáva, či prináleží vnútroštátnemu súdu, aby v prípade absencie vnútroštátnej právnej úpravy úrokov z omeškania z nadmerného odpočtu stanovil primeraný právny režim úrokov vlastnou úvahou na základe analógie iuris. Dikcia uznesenia C-654/13 Delphi Hungary zo dňa 17.07.2014 pritom hovorí, že „pri neexistencii právnej úpravy EÚ prináleží vnútroštátnemu právnenému poriadku každého členského štátu...“. Rozhodnutia všeobecných súdov však nie sú prameňom práva v Slovenskej republike a nie sú súčasťou vnútroštátneho právneho poriadku (kompletne citované z Uznesenie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Sžf/44/2013 zo dňa 01.08.2014, kde najvyšší súd riešil podobný, aj keď nie skutkovo zhodný prípad, týkajúci sa úrokov).

60. Žalovaný poukázal na to, že pri absencii vnútroštátnej právnej úpravy úrokov z omeškania z nadmerného odpočtu tak, ako ich požaduje vyrubiť žalobca, daňové orgány vydaním predmetných oznámení postupovali striktnie v súlade s dikciou vnútroštátneho práva Slovenskej republiky. Základnou zásadou daňového konania je zásada zákonnosti, ktorá je stanovená v § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, ktorú možno považovať za bezpodmienečnú podmienku, ktorá je v daňovom konaní nevyhnutná.

61. Vzhľadom na uvedené žalovaný navrhol žalobu na základe uvedeného skutkového a právneho stavu podľa § 250j Občianskeho súdneho poriadku zamietnuť.

V.

Ďalšie vyjadrenia

62. Podaním zo dňa 08.04.2015 žalobca oznámil súdu, že na Krajskom súde v Bratislave prebieha ďalšie súdne konanie medzi žalobcom a žalovaným, vedené pod sp. zn. 6S/88/2015, predmetom ktorého je nečinnosť orgánu verejnej správy.

63. Dňa 16.09.2015 žalobca doručil súdu súhlas s prejednaním veci a rozhodnutím bez nariadenia pojednávania, vyčísliť trovy súdneho konania a doplnil argumentáciu žaloby zo dňa 30.3.2015.

64. Dňa 28.10.2015 doručil žalobca súdu repliku na vyjadrenie žalovaného k žalobe. K námietke žalovaného, že odvolania žalobcu proti oznámeniam Daňového úradu Bratislava boli vybavené

samotným Daňovým úradom Bratislava ďalšími oznámeniami žalobca uviedol, že Daňový úrad Bratislava má právomoc rozhodovať o odvolaniach proti rozhodnutiam, ktoré vydal ako prvostupňový orgán, iba jediným spôsobom - a to tak, že v celom rozsahu vyhovie odvolaniu v rámci tzv. autoremedúry podľa ust. § 73 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. Daňový poriadok. V danom prípade tak mohol Daňový úrad Bratislava rozhodnúť o odvolaniach žalobcu len tak, že rozhodne o zaplatení (priznaní) sankčného úroku žalobcovi, a súčasne uhradí predmetný sankčný úrok na určený bankový účet žalobcu, čo však Daňový úrad Bratislava neurobil, a teda vydal dve oznámenia, na ktorých vydanie nemal právomoc, keďže vydať takéto rozhodnutie bol oprávnený výlučne žalovaný, a nie Daňový úrad Bratislava. Z uvedeného dôvodu sú podľa žalobcu oznámenia nulité, ničotné a žalovaný mal na to prihliadať ex off.

65. Žalobca bol názoru, že zo strany žalovaného ako druhostupňového orgánu doposiaľ nedošlo k žiadnemu vybaveniu riadnych opravných prostriedkov žalobcu.

66. K námietke žalovaného, že sankčný úrok nevyplatil, pretože daňový informačný systém automaticky v prípade žalobcu nevygeneroval, žalobca zotrval na argumentácii obsiahnutej v žalobe.

67. K námietke žalovaného o nemožnosti aplikácie rozhodnutia SDEÚ z dôvodu odlišnosti bulharskej a slovenskej právnej úpravy žalobca uviedol, že argumentácia žalovaného v tejto otázke nemá oporu v právnom poriadku Slovenskej republiky a Európskej únie. V tejto súvislosti poukázal na Rozsudok Krajského súdu v Bratislave zo dňa 24.04.2013, sp. zn. 2S/979/2012, ktorý bol potvrdený Rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky zo dňa 11.12.2014, sp. zn. 8Sžf/115/2013, v ktorom Najvyšší súd Slovenskej republiky vyslovil názor, že žalovaným namietaná odlišnosť bulharskej právnej úpravy, ktorá bola predmetom prejudiciálneho konania, výsledkom ktorého bol Rozsudok SDEÚ C-107/10, je irelevantná.

68. Dňa 21.01.2016 žalobca doručil súdu doplnenie judikatúry, v ktorej poukázal na rozhodnutie NS SR sp. zn. 3Sžf/44/2013 a rozhodnutie Súdneho dvora EÚ C120/2015 vo veci Kovožber s.r.o. c/Daňový úrad Košice.

69. Žalovaný doručil súdu dňa 14.03.2016 vyjadrenie k vyjadreniu žalobcu. K skôr uplatneným argumentom doplnil, že podľa jeho názoru všetky oznámenia daňového úradu, t.j. aj „Oznámenie 3“ a „Oznámenie 4“ vydal orgán na to vecne príslušný, ktorým je v prípade žalobcu Daňový úrad Bratislava, oznámenia neboli vydané omylom inej osoby a oznámenia nenadväzujú na nulité rozhodnutia. Podania žalobcu, ktoré boli následne vybavené oznámeniami daňového úradu boli adresované Daňovému úradu Bratislava a tento jediný bol aj v zmysle daňového poriadku plne kompetentný a oprávnený na vybavenie týchto podaní.

70. Vzhľadom na skutočnosť, že úrok svojim rozhodnutím môže priznať len daňový úrad, v tomto prípade Daňový úrad Bratislava a odvolanie v zmysle § 72 ods. 1 a 2 daňového poriadku možno podať u len správcu dane, ktorým je v tomto prípade Daňový úrad Bratislava, a to len voči rozhodnutiu, nie oznámeniu, bol Daňový úrad Bratislava jediným orgánom príslušným na vybavenie podaní žalobcu v predmetnej veci.

71. Žalovaný uviedol, že okrem rozsudku KS v Bratislave sp. zn. 2S/979/2012, potvrdeného rozsudkom NS SR sp. zn. 8Sžf/15/2013 zo dňa 11.12.2014, na ktoré poukazuje žalobca, existujú v predmetnej veci vyplatenia úroku za obdobie výkonu daňovej kontroly aj ďalšie judikáty, a to rozsudok NS SR sp. zn. 3Sžf/44/2013 zo dňa 01.08.2014, v súvislosti s ktorým bola Súdny dvor EU položená prejudiciálna otázka a v nadväznosti na to Súdny dvor EU svojim Uznesením C-102/15 zo dňa 21.10.2015 v súvislosti s rozsudkom C-107/10 vo veci Enel Maritsa Iztok 3 AD opakovane pripomenul osobitosti vnútroštátnej úpravy Bulharska a uviedol, že iba v prípade, keď dôjde k vráteniu nadmerného odpočtu DPH zdaniteľnej osobe po uplynutí primeranej lehoty, zásada neutrality daňového systému vyžaduje, aby takto generované straty na ujmu zdaniteľnej osoby, ktoré vyplývajú z nemožnosti disponovať s predmetnými peňažnými sumami, boli kompenzované zaplatením úrokov z omeškania. Vzhľadom k tomu, že v predmetnom prípade žalobcu nedošlo k prekročeniu primeraných lehôt, ktoré boli stanovené slovenským právnym poriadkom v súlade so smernicou EU, nedošlo k omeškaniu a teda nemôže vzniknúť nárok na úrok z omeškania.

72. Aj napriek tomu, že v právnom poriadku SR sa má aplikovať princíp prednosti práva Európskej únie, je potrebné uviesť, že správca dane v predmetnej veci postupoval v zmysle zásady zákonnosti, ktorá je uvedená v ustanovení § 3 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z.. Žalovaný má za to, že prejudikovať rozhodnutie Súdneho dvora bez akceptovania primeranej lehoty na výkon daňovej kontroly je porušením zásady ekvivalencie a efektivity voči Slovenskej republike, ktorej záujmy sú štátne orgány povinné chrániť.

73. V prípade daňovej kontroly u žalobcu nebola prekročená ani základná lehota na výkon kontroly, ktorá je zároveň považovaná za primeranú na výkon daňovej kontroly.

74. V bode 24 uznesenia C -120/15 zo dňa 21.10.2015 sa uvádza, že v súlade s judikatúrou Súdneho dvora, keď dôjde k vráteniu nadmerného odpočtu DPH zdaniteľnej osobe po uplynutí primeranej lehoty, zásada neutrality daňového systému vyžaduje, aby takto generované straty na ujmu zdaniteľnej osoby, ktoré vyplývajú z nemožnosti disponovať s predmetnými peňažnými sumami, boli kompenzované zaplatením úrokov z omeškania. Ako však bolo vyššie uvedené, správca dane primeranú lehotu na výkon daňovej kontroly v predmetnom prípade neprekročil, pričom Súdny dvor uvádza, že kompenzácie by mali nastať až po uplynutí primeranej lehoty.

75. Vzhľadom k tomu, že nedošlo k prekročeniu primeraných lehôt, ktoré boli stanovené slovenským právnom poriadkom v súlade so smernicou EÚ, nedošlo k omeškaniu a teda nemôže vzniknúť nárok na úrok z omeškania.

76. Žalobca doručil súdu dňa 01.04.2016 ďalšie vyjadrenie, v ktorom ku svojej skoršej argumentácii doplnil, že správnym rozhodnutím (ktoré môže byť tak nulitné ako i nezákonné) je každý výstup orgánu verejnej správy a to aj taký, ktorý je len obyčajným listom, oznámením, aj s vecou nesúvisiacim obsahom, ktorý sa vôbec netýka záležitosti účastníka správneho konania. Teda akýkoľvek písomný výstup orgánu verejnej správy adresovaný účastníkovi správneho konania, bude považovaný za „rozhodnutie“, ktoré sa týka záležitosti účastníka správneho konania a túto istým spôsobom rieši, rozhoduje o nej (hoci o záležitosti účastníka správneho konania nie je v „v písomnom výstupe orgánu verejnej správy“ ani zmienka).

77. K vybaveniu odvolaní prvostupňovým orgánom žalobca uviedol, že žalovaný v rozpore s právnymi predpismi odôvodňuje príslušnosť prvostupňového orgánu na rozhodnutie o odvolaniach tým, že bol príslušný preto, lebo mu odvolania boli adresované.

78. Žalobca zotrváva na svojich vyjadreniach obsiahnutých v predchádzajúcich podaniach.

79. K nulite Oznámenia 3 a Oznámenia 4 žalobca, zotrval na tom, že, uvedené oznámenia sú nulitné rozhodnutia, napriek tomu, že nie sú vymedzené jednoznačne v ust. § 64 Daňového poriadku. Totižto nie je možné uzavrieť, že nulitné rozhodnutia sú len tie, ktoré zákonodarca vymedzil v § 64 Daňového poriadku, kde zákonodarca len pomenoval procesné dôsledky niektorých nulitných rozhodnutí (postup posudzovania nulity). To však za žiadnych okolností neznamená, že týmto sú vymedzené všetky rozhodnutia v daňovom konaní, ktoré môžu byť nulitné, keďže takýto postup by bol v rozpore so zákonom č. 460/1992 Zb. Ústava Slovenskej republiky (ďalej len „Ústava“), ako aj ustálenou judikatúrou, ktorá rešpektujúc ústavne konformný výklad právnych predpisov precízne vymedzila rámec nulitného rozhodnutia.

80. S poukazom na § 64 Daňového poriadku žalobca tvrdil, že zákonodarca v uvedenom ustanovení len povedal, že v prípade nulitných rozhodnutí, ktoré sú vymedzené v Daňovom poriadku musia orgány verejnej moci postupovať spôsobom vymedzeným v Daňovom poriadku.

81. Žalovaný doručil súdu dňa 13.5.2020 vyjadrenie, v ktorom uviedol, že sa už ku všetkým relevantným skutočnostiam vyjadril vo svojich predchádzajúcich podaniach, avšak vzhľadom na skutočnosť, že od podania žaloby (30.03.2015) došlo v predmetnej veci k zásadným zmenám v legislatíve a súčasne bola podstatným spôsobom ustálená aj rozhodovacia prax súdov, žalovaný považoval za potrebné na tieto skutočnosti upozorniť.

82. Poukázal na zákon č. 297/2016 Z.z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon o DPH, ktorým bol doplnený § 79a, ktorý upravuje náhradu za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly (ďalej „úrok z nadmerného odpočtu“), ako aj na prechodné ustanovenie § 85ke zákona č. 297/2016 Z. z.

83. Uviedol, že platná vnútroštátna legislatíva, t. j. zákon č. 563/2009 Z.z. Daňový poriadok ani zákon o DPH v znení účinnom do 31.12.2016 neupravovali priznanie úroku počas výkonu daňovej kontroly, nebolo možné zdaniteľnej osobe, ktorá je platiteľom dane, priznávať úrok z omeškania za dobu vykonávania daňovej kontroly, a to i napriek tomu, že z rozsudkov ESD vyplýva, že platiteľovi prináleží úrok, ale s tým, že vnútroštátna legislatíva musí určiť aj primeranú lehotu na vykonanie daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie NO. Až novelou zákona o DPH č. 297/2016 Z.z. sa zákon o DPH okrem iných legislatívnych úprav doplnil aj o nové ustanovenie, ktorým je § 79a - Náhrada za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly, ktorý absentujúci právny stav vo veci priznania úroku z nadmerného odpočtu z dôvodu oneskoreného vrátenia, resp. zadržania nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly upravuje.

84. Z dôvodu rozdielnej rozhodovacej praxe správnych senátov Najvyššieho súdu SR požiadalo Finančné riaditeľstvo SR o vydanie zjednocujúceho stanoviska vo veci úroku zo zadržaného NO počas daňovej kontroly Finančné riaditeľstvo SR žiadalo zjednotiť rozhodovaciu činnosť senátov najvyššieho súdu. Zjednocujúce Stanovisko vo veciach správnych bod 56 - Zjednotenie rozhodovacej činnosti najvyššieho súdu ohľadne náhrady za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly je zverejnené v Zbierke stanovísk NS a súdov SR 6/2019. Uvádza sa v ňom, že 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 SR spočívajúca v ustanovení § 85ke vety druhej zákona o DPH 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 sa zdržať aplikácie tohto ustanovenia.

85. V zmysle uvedeného zjednocujúceho stanoviska by teda v prípade žalobcu nebolo aplikované prechodné ustanovenie § 85ke zákona č. 297/2016 Z.z. a na výpočet úroku z nadmerného odpočtu by bol aplikovaný § 79a zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom od 1. januára 2017.

86. V súčasnosti súdy vo svojej rozhodovacej činnosti postupujú v zmysle vyššie uvedeného Zjednocujúceho stanoviska NS SR sp. zn. Snj 36/2019 zo dňa 30.10.2019 (napr. Rozsudok Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 6S/44/2017 zo dňa 23.01.2020, Rozsudok NS SR sp. zn. 6Sžfk/59/2018 zo dňa 14.11.2019).

## VI.

### Skutkové a právne závery správneho súdu

87. Krajský súd v Bratislave ako súd vecne a miestne príslušný na konanie vo veci (§ 10, § 11 ods. 1 SSP) preskúmal napadnuté rozhodnutia v rozsahu dôvodov uvedených v žalobe, ako aj konanie, ktoré im predchádzalo a dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutia je potrebné zrušiť podľa § 191 ods. 1 písm. c) a písm. d) SSP.

88. Žaloba bola podaná tunajšiemu súdu počas platnosti a účinnosti Občianskeho súdneho poriadku - O.s.p. (zákon č. 99/1963 Zb. v znení neskorších predpisov), ktorý v piatej časti upravoval problematiku súdneho preskúmania rozhodnutí orgánov verejnej správy. Tento zákon bol v časti týkajúcej sa správneho súdnictva s účinnosťou od 01.07.2016 nahradený Správnym súdnym poriadkom - SSP (zákon č. 162/2015 Z.z.). Oba zákony obdobne upravujú otázky vymedzenia rozsahu rozhodnutí správnych orgánov, ktoré podliehajú súdnemu preskúmaniu na návrh účastníka správneho konania.

89. Podľa § 491 ods. 1 SSP, ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti. Podľa odseku 2 právne účinky úkonov, ktoré v konaní nastali pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona, zostávajú zachované. Ak sa tento zákon použije na konania začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona, nemožno uplatňovať ustanovenia tohto zákona, ak by boli v neprospech žalobcu, ak je ním fyzická osoba alebo právnická osoba.

90. Podľa § 2 ods. 1 SSP v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

91. Podľa § 6 ods. 1 SSP, správne súdy v správnom súdnictve preskúmavajú 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.

92. Podľa § 177 ods. 1 SSP správnou žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

93. Podľa § 2 písm. a/ daňového poriadku, správou daní je postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov.

94. Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

95. Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

96. Podľa čl. 7 ods. 2 Ústavy 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.

97. Podľa článku 183 smernice č. 2006/112/ES, ak za dané zdaňovacie obdobie výška odpočítanej dane prevyšuje výšku splatnej DPH, členské štáty môžu rozdiel buď preniesť do nasledujúceho obdobia, alebo ho vrátiť v súlade s podmienkami, ktoré určia.

98. Podľa § 79a ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. /Náhrada za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly/, ak daňový úrad začal daňovú kontrolu v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo ods. 5 a nadmerný odpočet nebol vrátený do uplynutia šiestich mesiacov od posledného dňa lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo ods. 5, platiteľ má nárok na náhradu za zadržanie nadmerného odpočtu (ďalej len "úrok z nadmerného odpočtu") podľa odseku 2.

99. Podľa § 85ke zákona č. 222/2004 Z.z. /Prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 1. januára 2017/, platiteľ má nárok na úrok z nadmerného odpočtu podľa § 79a, aj keď daňová kontrola v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo ods. 5 začala pred 1. januárom 2017 a k 1. januáru 2017 nebola skončená. 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.

100. Podľa § 177 ods. 1 SSP /Konanie o správnej žalobe/, správnou žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánu verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

101. Podľa § 3 ods. 1 písm. c) SSP, 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.

102. Súdy v rámci správneho súdnictva v zásade preskúmavajú všetky rozhodnutia orgánov verejnej správy okrem tých, ktoré zákon výslovne z prieskumu vylučuje. Nie je pritom rozhodujúce, ako sú tieto normatívne akty terminologicky označené, teda okrem rozhodnutí môže ísť aj o opatrenia, dokonca aj o záväzné pokyny či záväzné stanoviská. (nález Ústavného súdu SR zo 17. mája 2016, sp. zn. III. ÚS 91/2016).

103. V zmysle odporúčania Rady Európy Rec (89)8, ktoré upravuje dočasnú súdnu ochranu poskytovanú v správnych záležitostiach, „termín správny akt znamená v súlade s rezolúciou (77)31 o ochrane jednotlivca vo vzťahu k správnym aktom správnych orgánov každé jednotlivé opatrenie alebo rozhodnutie prijaté pri výkone správy verejným orgánom, ktoré priamo zasahuje do práv, slobôd alebo záujmov osôb“ (pozri k tomu napr. Števíček, M., Fícová, S. a kol. Občiansky súdny poriadok. II. diel. Komentár. 2. vydanie. Praha : C. H. Beck, 2012. s. 953).

104. Taktiež v náleze sp. zn. PL. ÚS 21/08 ústavný súd zdôraznil, že nie je podstatné to, ako je príslušný (individuálny) právny akt formálne označený (rozhodnutie, opatrenie, oznámenie, vyjadrenie a pod.), ale to, či svojimi účinkami smeruje ku konkrétnym adresátom práva, a zakladá im priamo alebo aj sprostredkovane práva alebo povinnosti.

105. Zásadnou spornou otázkou medzi procesnými stranami bolo to, či napadnuté oznámenia žalovaného sú spôsobilým predmetom prieskumu správneho súdnictva. Je pravdou, že ani jedno z oznámení nemá zákonom ustanovené náležitosti rozhodnutia, avšak to, že aj takýto akt je spôsobilým predmetom prieskumu vyplýva jednak z ustanovenia § 177 ods. 1 SSP v spojení s § 3 ods. 1 písm. c) SSP, z ustálenej judikatúry Najvyššieho a Ústavného súdu SR (napr. rozhodnutia citované vyššie), a konkrétne v spore žalobcu aj rozhodnutia Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 1S/304/2014, 6S/88/2015 a rozhodnutia ÚS SR sp. zn. III ÚS 734/2017, ktorý zhodne dospeli k tomu, že oznámenia 5 a oznámenia 6, t.j. napadnuté oznámenia sú rozhodnutiami preskúmateľnými v konaní o žalobe proti právoplatným rozhodnutiam orgánu verejnej správy.

106. Správny súd vyhodnotil ako nedôvodnú námietku žalovaného, že žalovaný nemohol rozhodnúť o riadnych opravných prostriedkoch žalobcu, keďže o odvolaniach už rozhodol prvostupňový orgán, Daňový úrad Bratislava - z ustanovenia § 73 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. Daňového poriadku vyplýva, že správca dane bol oprávnený o odvolaniach žalobcu rozhodnúť iba tak, že podaným odvolaniam v celom rozsahu vyhovie. Na vydanie iného rozhodnutia (rozhodnutia ktorým podanému odvolaniu nevyhovie) Daňový úrad Bratislava nemal oprávnenie. Ak správca dane vydal rozhodnutie, ktorým odvolaniu žalobcu nevyhoviel, na takéto rozhodnutie nemožno prihliadnúť ako na akt, vydaný orgánom na to oprávneným (jedná sa o tzv. paakt, ničotné rozhodnutie) a teda nič nebráni žalovanému o odvolaniach žalobcu rozhodnúť.

107. Podstatou správneho súdnictva je poskytovanie účinnej ochrany subjektívnym právam adresátov výkonu verejnej správy proti ich nedovoleným obmedzeniam zo strany orgánov verejnej správy. V tom spočíva aj zásadná požiadavka ústavno-právneho významu, ktorú na kvalitu rozhodovacej činnosti správnych súdov kladie čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy.

108. Z napadnutých oznámení žalovaného nepochybne vyplýva, že žalovaný týmito aktami odvolaniam žalobcu nevyhoviel, avšak žalovaný sa vo svojich rozhodnutiach žiadnym spôsobom nevysporiadal s odvolacími námietkami žalobcu, najmä s tým, prečo nebolo dôvodné zmeniť odvolaním napadnuté rozhodnutie správcu dane tak, že žalobcovi by bol priznaný nárok na zaplatenie žiadaného sankčného úroku. Uvedený nedostatok spôsobuje nepreskúmateľnosť napadnutých oznámení žalovaného, z ktorého dôvodu bolo potrebné napadnuté rozhodnutia žalovaného zrušiť podľa § 191 ods. 1 písm. d) SSP (sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov).

109. R 56/2019 Zjednotenie rozhodovacej činnosti najvyššieho súdu ohľadne náhrady za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly

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 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. (Stanovisko správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 30. októbra 2019, Snj 36/2019).

110. Podľa § 5 ods. 1 SSP /Základné princípy konania/, konanie pred správnym súdom sa okrem princípov, na ktorých spočíva Civilný sporový poriadok a ktoré sa na konanie pred správnym súdom použijú primerane, riadi aj princípmi uvedenými v odsekoch 2 až 12.

111. Podľa Čl. 2 ods. 1 CSP, ochrana ohrozených alebo porušených práv a právom chránených záujmov musí byť spravodlivá a účinná tak, aby bol naplnený princíp právnej istoty.

112. Podľa Čl. 2 ods. 2 CSP, právna istota je stav, v ktorom každý môže legitímne očakávať, že jeho spor bude rozhodnutý v súlade s ustálenou rozhodovacou praxou najvyšších súdnych autorít; ak takej ustálenej rozhodovacej praxe niet, aj stav, v ktorom každý môže legitímne očakávať, že jeho spor bude rozhodnutý spravodlivo.

113. Žalobca namietal nezákonnosť aktov žalovaného v nadväznosti na prvostupňové rozhodnutia správcu dane, pričom bol toho názoru, že správne orgány relevantné právne prepisy nevyložili v súlade s právom Európskej únie.

114. Súd musí so žalobcom súhlasiť. Napriek tomu, že zákon o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom od 1. januára 2017 zaviedol nárok na náhradu za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly, čo bol aj prípad žalobcu, zároveň v prechodnom ustanovení § 85ke v druhej vete ustanovil, že tento inštitút sa neuplatní, ak bola daňová kontrola skončená do 31. decembra 2016, ako to bolo aj v prípade žalobcu. Správne orgány uvedené zákonné ustanovenie vo svojej činnosti pravidelne aplikovali, argumentujúc povinnosťou postupovať v súlade s platnými právnymi predpismi (takto vo svojom vyjadrení argumentoval aj žalovaný), preto sa postup daňových orgánov stal predmetom žalôb nespokojných daňových subjektov. Následne Najvyšší súd SR prijal stanovisko (R 56/2019), v ktorom druhú vetu ustanovenia § 85ke zákona o DPH označil za odporujúcu právu Európskej únie, najmä uzneseniu Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-120/15 Kovožber s tým, že uvedené právo EÚ má aplikačnú prednosť pred dotknutým zákonným ustanovením. Najvyšší súd SR zároveň na zabezpečenie súladu s právom Európskej únie stanovil, že orgány verejnej správy a súdy sú povinné zdržať sa aplikácie tohto ustanovenia.

115. Na základe uvedeného správny súd konštatuje, že správne orgány nepostupovali v súlade so zákonom, keď nevykladali relevantné právne predpisy v súlade s právom EÚ, preto musel Oznámenia, napadnuté žalobou zrušiť aj podľa § 191 ods. 1 písm. c) SSP (z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia).

116. Nepreskúmateľnosť a nesprávne právne posúdenie veci žalovaným boli tak závažnými nedostatkami, že spôsobili nezákonnosť preskúmaných rozhodnutí. Preto bolo pre posúdenie veci nadbytočné, aby sa správny súd zaoberal aj ostatnými žalobnými námietkami, ktoré boli uplatnené v žalobe.

117. Úlohou žalovaného bude opätovne rozhodnúť o odvolaniach žalobcu a o nároku žalobcu na náhradu za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly podľa § 79a zákona č. 222/2004 Z.z. v spojení s § 85ke zákona č. 222/2004 Z.z. s tým, že vo svojich rozhodnutiach sa zdrží aplikácie druhej vety ustanovenia § 85ke zákona č. 222/2004 Z.z.

118. O trovách konania súd rozhodol podľa § 167 ods. 1 SSP.

119. Toto rozhodnutie senát Krajského súdu v Bratislave prijal 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 S.s.p., § 145 ods. 2 písm. c/ 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 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2015/162/20160701.html>> S.s.p. 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 <<https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2015/162/20160701.html>> S.s.p. sa podáva a návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).