

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky  
Spisová značka: 1Sžfk/66/2021  
Identifikačné číslo spisu: 2019200299  
Dátum vydania rozhodnutia: 28. apríla 2023  
Meno a priezvisko: JUDr. Juraj Vačok  
Funkcia: predseda senátu, sudca spravodajca  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:2019200299.1

## ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu prof. JUDr. Juraja Vačoka, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD., JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobkyne: IRIS Company s.r.o., so sídlom: Hodská 2336/36, 924 01 Galanta, IČO: 36 846 023, zastúpená: Weis & Partners s.r.o., so sídlom: Priemyselná 1/A, 821 09 Bratislava, IČO: 47 234 776, voči žalovanému: Daňový úrad Trnava, v konaní o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Trnave, č. k. 14S/108/2019-133, z 22. októbra 2020, takto

### rozhodol:

I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a .

II. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky priznáva žalobcovi úplnú náhradu trov kasačného konania.

### Odôvodnenie

I. Konanie pred orgánmi verejnej správy

1. Žalobkyňa listom zo dňa 24. júla 2019 vyzvala žalovaného na úhradu náhrady za zadržanie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) v období od 26. augusta 2012 do 31. augusta 2014 (ďalej len „výzva žalovanej“). Poukázala na to, že v danom čase jej bola v dôsledku daňovej kontroly zadržovaná suma nadmerného odpočtu DPH vo výške 24.424,15 €. Pre určenie výšky náhrady sa mal z dôvodu absencie právnej úpravy použiť § 79 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. daňový poriadok v účinnom znení (ďalej len „daňový poriadok“) stanovujúci ročný úrok vo výške 10%. Takýto úrok majú povinnosť správcovia dane platiť v prípade, že nevrátia daňový preplatok v zákonom ustanovených lehotách.

2. Žalovaný v oznámení, č. 101858975/2019, z 2. augusta 2019 (ďalej len „oznámenie žalovaného“) uviedol, že súčasná legislatíva neupravuje priznanie úroku za dobu vykonávania daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu alebo jeho časti, ak daňová kontrola bola skončená do 31. decembra 2016. Nemá teda zákonnú možnosť na priznanie takéhoto úroku. Z tohto dôvodu žalovaný vyhodnotil výzvu žalobkyne ako neopodstatnenú.

II. Konanie pred správnym súdom

3. Žalobkyňa podala voči oznámeniu žalovaného, ktoré vyhodnotila ako opatrenie, všeobecnú správnu žalobu na Krajský súd v Trnave (ďalej len „správny súd“). Tvrdila v nej, že oznámenie žalovaného vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci, je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov, došlo k podstatnému porušeniu ustanovení o konaní pred žalovaným, ktoré malo za následok vydanie nezákonného oznámenia žalovaného (§ 190 ods. 1, písm. c), d), g) zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v účinnom znení (ďalej len „SSP“).

4. Správny súd rozsudkom č. k. 14S/108/2019-133, z 22. októbra 2020, (ďalej len „rozsudok správneho súdu“) zrušil oznámenie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie z dôvodu, že žalovaný vec nesprávne právne posúdil (§ 190 ods. 1 písm. c) SSP). V odôvodnení správny súd uviedol, že Najvyšší súd Slovenskej republiky prijal stanovisko č. 6/2019, podľa ktorého sa má na danú situáciu vzťahovať § 79a zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH (ďalej len „zákon o DPH“), účinný od 1. januára 2017. S ohľadom na túto skutočnosť má žalobkyňa po uplynutí šiestich mesiacov odo dňa nasledujúceho po uplynutí lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu do dňa jeho vrátenia (31. augusta 2014) právo na náhradu za zadržanie nadmerného odpočtu vo výške dvojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej prvý deň kalendárneho roka, za ktorý sa tento úrok počíta, ročne. Minimálna výška úrokovej sadzby je 1,5% ročne.

### III. Kasačná sťažnosť žalovaného, stanoviská účastníkov

5. Žalovaný podal voči rozsudku správneho súdu kasačnú sťažnosť z dôvodu, že tento rozsudok vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. f) SSP). V kasačnej sťažnosti poukázal na to, že:

- s ohľadom na zásadu zákonnosti nemohol aplikovať v danom čase neúčinný § 79a zákona o DPH;
- úrok z omeškania sa má vyplatiť, ak príde k vráteniu nadmernému odpočtu DPH po uplynutí primeranej lehoty. Správca dane nadmerný odpočet DPH vrátil v rámci zákonných lehôt, ktoré určujú maximálnu dĺžku daňovej kontroly;
- podľa uznesenia Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-120/15 KOVOZBER s.r.o. v danej oblasti prináleží vnútroštátnemu právnomu poriadku každého členského štátu stanoviť podmienky, za akých sa majú zaplatiť úroky z omeškania. Správca dane postupoval v súlade s účinnou právnou úpravou;
- prijaté stanovisko Najvyššieho súdu Slovenskej republiky má charakter normotvorného aktu, pričom na takúto činnosť súdy nie sú oprávnené;
- rozhodnutím správneho súdu bol spochybnený účel daňovej kontroly, ktorá sa vykonáva v nevyhnutne potrebnom rozsahu v zákone, čo v predmetnom prípade nastalo.

6. Žalobkyňa sa vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti stotožnila s rozsudkom správneho súdu. Kasačnú sťažnosť považuje za nedôvodnú a námietky žalovaného za neopodstatnené. Kasačnú sťažnosť preto navrhla zamietnuť. Nad rámec uviedla, že na výšku úroku by mala byť aplikovaná v tom čase platná právna úprava priznávajúca úrok vo výške 10%, a nie vo výške 1,5%.

### IV. Právne posúdenie kasačným súdom

7. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v postavení kasačného súdu (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal rozsudok správneho súdu v rozsahu podanej kasačnej sťažnosti. Jeho pôsobnosť pre toto konanie a rozhodnutie je daná v § 11 písm. h) SSP a § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a zmene a doplnení niektorých zákonov v účinnom znení.

8. Kasačný súd s ohľadom na § 455 SSP nepovažoval za potrebné nariadiť vo veci pojednávanie a rozhodol o kasačnej sťažnosti bez jeho nariadenia. Rozsudok bol vyhlásený verejne po oznámení dňa vyhlásenia v súlade s § 137 ods. 4 SSP.

9. Kasačný súd skonštatoval, že podaná kasačná sťažnosť smeruje proti rozsudku, voči ktorému je prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), bola podaná oprávnenou osobou, (§ 442 ods. 1 SSP) a včas (§ 443 ods. 2 písm. a) SSP). Žalovaný je v zmysle § 4 ods. 2 písm. a) zákona č. 71/1992 Z. z. o súdnych poplatkoch a poplatku za výpis z registra trestov v účinnom znení oslobodený od poplatku za podanie kasačnej sťažnosti.

10. Po posúdení, kasačný súd dospel k záverom, ktoré deklaroval vo výroku svojho rozsudku. Bližšie tieto závery odôvodňuje v nasledovnom texte.

#### IV.I. Vybrané ustanovenia, z ktorých kasačný súd vychádzal

Podľa § 79a ods. 1 zákona o DPH, ak daňový úrad začal daňovú kontrolu v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu ...a nadmerný odpočet nebol vrátený do uplynutia šiestich mesiacov od posledného dňa lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu ..., platiteľ má nárok na náhradu za zadržanie nadmerného odpočtu... .

Podľa § 85ke zákona o DPH platiteľ má nárok na úrok z nadmerného odpočtu podľa § 79a, aj keď daňová kontrola v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu... 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... bola skončená do 31. decembra 2016 vrátane.

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.

Podľa § 453 ods. 1 SSP kasačný súd je viazaný rozsahom kasačnej sťažnosti; to neplatí, ak od rozhodnutia o napadnutom výroku závisí výrok, ktorý kasačnou sťažnosťou nebol dotknutý.

Podľa § 461 SSP kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

Podľa § 464 ods. 1 SSP ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.

#### IV.II. Posúdenie kasačných námietok

11. Kasačný súd pri posudzovaní kasačných námietok konštatuje, že predmet sporu bol viackrát posúdený v kasačnom konaní v súlade s posúdením správnym súdom. Z tohto dôvodu v zmysle § 464 ods. 1 SPP poukazuje na svoj rozsudok, sp. zn. 10Sžfk/67/2019, zo 16. decembra 2021:

Predmetom sporu je posúdenie, či účinná právna úprava priznávala žalobcovi nárok na náhradu za zadržanie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty z dôvodu prebiehajúcej daňovej kontroly. Takéto posúdenie vykonal Najvyšší súd Slovenskej republiky, ktorý vo svojom stanovisku, sp. zn. Snj 36/2019, zo dňa 30. októbra 2019, uverejnenom v Zbierke stanovísk Najvyššieho súdu a rozhodnutí súdov Slovenskej republiky č. 6/2019 pod č. 56 uviedol: „Ustanovenie § 79a zákona o DPH v znení účinnom od 1. januára 2017 (Náhrada za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly) je v pomere špeciality k ustanoveniu § 79 ods. 3 daňového poriadku v znení účinnom od 1. januára 2012 (Daňové preplatky a úrok). Vnútroštátna úprava právneho poriadku Slovenskej republiky 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 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.“

Predmetný právny záver konštatoval Najvyšší súd Slovenskej republiky v postavení kasačného súdu aj v obdobných rozsudkoch o kasačných sťažnostiach žalovanej týkajúcich sa sporov medzi žalobcom a žalovanou o nepriznanie úroku za zadržanie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty. Kasačný súd poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 4Sžfk/61/2019, zo dňa 4. októbra 2019, ECLI:SK:NSSR:2020:2018200118.1, rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 1Sžfk/49/2019, zo dňa 27. októbra 2019, ECLI:SK:NSSR:2020:2018200119.1, rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 4Sžfk/60/2019, zo dňa 6. októbra 2020, ECLI:SK:NSSR:2020:2018200122.1, rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 4Sžfk/62/2019, zo dňa 4. novembra 2020, ECLI:SK:NSSR:2020:2018200121.1 a rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 4Sžfk/62/2019, ECLI:SK:NSSR:2020:2018200121.1. S ohľadom na § 5 ods. 1 SSP v spojení s čl. 2 ods. 1 a 2 zákona č. 160/2015 Z. z. Civilný sporový poriadok v účinnom znení je povinnosťou súdov pre naplnenie právnej istoty rozhodovať v súlade s ustálenou rozhodovacou praxou najvyšších súdnych autorít. Kasačný súd preto aj v tomto prípade posúdil vec právne rovnako ako Najvyšší súd Slovenskej republiky vo svojom stanovisku. Je teda toho názoru, že s ohľadom na uznesenie vo veci Kovožber správny súd správne právne vec posúdil, pokiaľ dospel k záveru, že úrok za zadržanie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty mal byť priznaný. Nad rámec uvedeného kasačný súd dodáva, že v Slovenskej republike existuje jeden právny poriadok, ktorého súčasťou je okrem vnútroštátnych právnych noriem aj právo Európskej únie. Z tohto dôvodu nie je možné vnútroštátne právne normy vykladať autonómne bez ohľadu na právo Európskej únie.

Kasačný súd si je vedomý článku 2 ods. 2 právneho predpisu č. 460/1992 Zb. Ústava Slovenskej republiky v účinnom znení, na ktorý odkazoval žalovaný. Tento článok je však nutné interpretovať so zreteľom na medzinárodné záväzky Slovenskej republiky na všetky právne normy majúce pôsobnosť na jej území. V tomto ohľade je veľmi dôležité sledovať nielen to, aké práva a povinnosti sa jednotlivými právnymi normami ukladajú, ale aj to, aké je postavenie týchto právnych noriem v hierarchii celého právneho poriadku.

12. So zreteľom na uvedené závery sa kasačný súd stotožnil s posúdením správneho súdom. K argumentácii žalobkyne týkajúcej sa výšky náhrady kasačný súd uvádza, že v zmysle § 453 ods. 1 SSP je kasačný súd viazaný sťažnostnými bodmi. Kasačná sťažnosť nenapádala výšku náhrady. Z tohto dôvodu sa kasačný súd výškou náhrady nezaoberal.

#### IV.III. Záverečné zhodnotenie a odôvodnenie rozsudku v časti trov

13. Kasačný súd s ohľadom na všetky skutočnosti nezistil dôvodnosť kasačnej sťažnosti, a preto podľa § 461 SSP rozhodol spôsobom, ktorý je uvedený vo výroku tohto rozsudku.

14. O trovách kasačného konania kasačný súd rozhodol podľa § 467 ods. (1) v spojení s § 167 ods. 1 a § 168 SSP spôsobom uvedeným vo výroku rozsudku. Nakoľko žalobca mal v kasačnom konaní úspech, kasačný súd mu priznal úplnú náhradu trov konania.

15. Tento rozsudok prijal kasačný súd jednomyseľne.

#### **Poučenie :**

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