

Súd: Najvyšší správny súd Slovenskej republiky
Spisová značka: 19SVs/4/2024
Identifikačné číslo spisu: 1017202152
Dátum vydania rozhodnutia: 13. februára 2025
Meno a priezvisko: JUDr. Marián Trenčan
Funkcia: predseda senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2025:1017202152.1

UZNESENIE

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky vo veľkom senáte, vo veci žalobcu (sťažovateľ): BEST MEAT, s. r. o., IČO: 46 645 217, so sídlom Jenisejská 45A, 040 12 Košice, zastúpený advokátskou kanceláriou: KVASŇOVSKÝ & PARTNERS | ADVOKÁTI, s. r. o., so sídlom Dunajská 32, 811 08 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102164344/2017 z 12. októbra 2017, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 2S/310/2017-59 z 29. apríla 2020, na základe postúpenia veci veľkému senátu uznesením Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2Sžfk/42/2020 z 28. marca 2024,

rozhodol:

Vec sa vracia senátu 8S Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky.

Odôvodnenie

I. Odôvodnenie postúpenia

1. K postúpeniu veci veľkému senátu Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „veľký senát“) podľa § 22 ods. 1 písm. a) zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“) pristúpil senát 8S Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „predkladajúci senát“) po tom, čo pri svojom rozhodovaní dospel k právnemu názoru odlišnému od právneho názoru vyjadreného v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší súd“) vydaného pod sp. zn. 3Sžfk/4/2019 zo 17. apríla 2019 (ďalej len „odlišný rozsudok“). Vec bola postúpená veľkému senátu uznesením sp. zn. 2Sžfk/42/2020 z 28. marca 2024.

2. Právnou otázkou, pri ktorej riešení sa chcel predkladajúci senát odchýliť od predchádzajúcej rozhodovacej činnosti najvyššieho súdu, je, kedy, v akej výške a za aké obdobie vzniká daňovému subjektu právo na zúčtenie nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), ktorý bol počas daňovej kontroly zaistený podľa § 79 ods. 6 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), a ktorý bol v lehote ustanovenej v citovanom ustanovení vrátený daňovému subjektu.

II. Opis preskúmvanej veci

3. Daňový úrad Bratislava vykonal u žalobcu daňovú kontrolu na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie júl 2013. Táto kontrola sa začala v lehote na

vrátenie nadmerného odpočtu, v dôsledku čoho správca dane vrátenie nadmerného odpočtu pozdržal podľa § 79 ods. 6 zákona o DPH. Daňová kontrola sa skončila 30. júna 2017 a následne správca dane 10. júla 2017 vrátil žalobcovi sumu zadržovaného nadmerného odpočtu.

4. Rozhodnutím č. 101630985/2017 z 25. júla 2017 Daňový úrad Bratislava priznal žalobcovi úrok z uvedeného nadmerného odpočtu vo výške 3.203,40 eur vypočítaný podľa § 79a ods. 2 zákona o DPH v znení ku dňu vydania rozhodnutia, pričom vychádzal z úrokovej sadzby vo výške 1,5 % ako minimálnej sadzby podľa uvedeného ustanovenia, keďže dvojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky nedosiahol túto hodnotu.

5. Napadnutým rozhodnutím žalovaný toto rozhodnutie správcu dane potvrdil. Žalovaný odmietol argument žalobcu, že vzhľadom na zásadu ekvivalencie mala byť úroková sadzba vo výške 10 % podľa § 79 ods. 3 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „DP“ alebo „Daňový poriadok“) ako pri podobných nárokoch podľa vnútroštátneho práva. Žalovaný tiež odmietol argument, že vzhľadom na zásadu efektivity má byť úroková sadzba vyššia, aby dostatočne kompenzovala finančnú stratu z dôvodu nezákonne zadržovaného nadmerného odpočtu. Poukázal na to, že nadmerný odpočet bol vrátený včas v lehote 10 dní od ukončenia daňovej kontroly podľa § 79 ods. 6 zákona o DPH, teda nebola naplnená hypotéza § 79 ods. 3 DP, podľa ktorého úrok vo výške 10 % patrí pri oneskorenom vrátení daňového preplatku (v tomto prípade nadmerného odpočtu). Správca dane postupoval podľa platnej a účinnej slovenskej legislatívy a úrok vo výške 10 % by bol vyšší, než aký by bolo možné dosiahnuť na bankovom trhu.

6. V podanej správnej žalobe žalobca argumentoval porušením zásady ekvivalencie a efektivity podobne ako v odvolaní podanom proti rozhodnutiu správcu dane, pričom naďalej tvrdil, že zásada ekvivalencie je porušená aj tým, že v prípade omeškania na strane daňového subjektu je úrok voči štátnej pokladnici ustanovený podľa § 156 ods. 2 DP až vo výške 15 %. Žalobca ďalej dôvodil, že úrok zo zadržovania nadmerného odpočtu má sankčnú povahu, a teda nevyhnutne nemusí kopírovať výšku bankových úrokových sadzieb. Žalobca spochybnil aj to, že nárok na úročenie sumy zadržaného nadmerného odpočtu vzniká až uplynutím lehoty 6 mesiacov.

7. Napadnutým rozsudkom krajský súd správnu žalobu zamietol. Uviedol, že zo smernice Rady č. 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov nevyplýva konkrétna výška úroku ani doba, za ktorú sa má vyplatiť. K argumentu s poukazom na výšku úroku 15 % v prípade omeškania na strane daňového subjektu krajský súd uviedol, že kompenzácia za zadržaný nadmerný odpočet nemôže mať sankčnú povahu voči správcovi dane, keďže štát a daňový subjekt nie sú v rovnakom postavení, preto nie je možné hovoriť o reciprocite a vyváženosti vzájomných práv a povinností. Inak dospel krajský súd k záveru, že výška úroku podľa § 79a ods. 2 zákona o DPH, aj určenie doby, za ktorú sa tento úrok platí, sú v súlade s citovanou smernicou, pričom požadovanie úroku vo výške 10 % podľa § 79 ods. 3 DP by prevyšovalo zhodnotenie dostupné na bankovom trhu.

8. V kasačnej sťažnosti si žalobca uplatňuje dôvody podľa § 440 ods. 1 písm. f), g) a h) SSP. Poukazuje na stanovisko správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 30. októbra 2019 sp. zn. Snj 36/2019, pričom tvrdí, že krajský súd rozhodol v rozpore s týmto stanoviskom, keď uplatnil úpravu § 79a zákona o DPH, hoci daňová kontrola vo veci sťažovateľa sa začala do 31. decembra 2016.

9. Sťažovateľ odkazuje na judikatúru Súdneho dvora EÚ, podľa ktorej, ak pri zadržaní nadmerného odpočtu zdaniteľná osoba dočasne nemôže disponovať finančnými prostriedkami vo výške nadmerného odpočtu DPH, je postihnutá hospodárskym znevýhodnením, ktoré by malo byť kompenzované zaplatením úrokov, čím je zaručené dodržanie zásady daňovej neutrality. Ďalej podľa tejto judikatúry vnútroštátne právne poriadky každého členského štátu musia stanoviť podmienky, za akých sa majú zaplatiť úroky z omeškania, pričom pri tomto musia rešpektovať zásady ekvivalencie a efektivity tak, ako sú tieto zásady vykladané Súdnym dvorom EÚ.

10. Sťažovateľ je toho názoru, že táto vnútroštátna úprava uvedená v § 79a zákona o DPH odporuje právu Európskej únie a zásadám ekvivalencie a efektivity. Krajský súd mal na vec aj s ohľadom na tento záver uplatniť režim § 79 ods. 3 DP.

11. Sťažovateľ poukazuje aj na sankčnú povahu úroku za zadržaný nadmerný odpočet. Výšku sadzby preto nie je možné porovnávať s hladinou sadzieb na bankovom trhu. V tejto súvislosti odkazuje na výšku úrokovej sadzby, ktorá je 15 %, a to v prípade omeškania na strane daňového subjektu.

12. Sťažovateľ napokon namieta aj obdobie, za ktoré sa úrok za zadržaný nadmerný odpočet počíta. Podľa neho neexistuje žiadny dôvod, prečo by po dobu 6 mesiacov mohol správca dane zadržiavať bez akejkoľvek sankcie finančné prostriedky, na ktoré má žalobca zákonný nárok.

13. Sťažovateľ požaduje zrušenie napadnutého rozsudku krajského súdu a vrátenie veci, alternatívne zmenu tohto rozsudku a zrušenie napadnutých rozhodnutí žalovaného a správcu dane s vrátením veci správcovi dane.

14. Žalovaný sa vyjadril, že daňové orgány sú oprávnené v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu začať daňovú kontrolu a peňažné prostriedky vrátiť až po jej skončení (do 10 dní). Dostatočne určité pravidlo pre priznávanie úrokov zo zadržívaného nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly v právnom poriadku Slovenskej republiky existuje a je vyjadrené ako „náhrada za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly“ podľa § 79a zákona o DPH. Kompenzáciu, ktorá patrí daňovníkovi po dobu zákonného preverovania údajov uvedených v jeho daňovom priznaní, je nevyhnutné odlišiť od úroku za oneskorené vrátenie nadmerného odpočtu a spotrebnej dane podľa § 79 ods. 3 DP.

15. K dobe, počas ktorej sa zadržaný nadmerný odpočet úročí, uviedol, že v kontexte § 79a ods. 2 zákona o DPH má štát šesť mesiacov na to, aby uplatnil svoju právomoc kontrolovať oprávnenosť nadmerného odpočtu bez toho, aby sa na toto obdobie zadržania finančných prostriedkov vzťahoval inštitút nároku na úrok z nadmerného odpočtu. Počítaním úroku z nadmerného odpočtu po uplynutí všeobecnej lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu by bol obmedzený výkon práva štátu na zabezpečenie riadneho výberu daní prostredníctvom daňovej kontroly.

III. Argumentácia predkladajúceho senátu

16. Predmetom posudzovania v práve rozhodovanej veci je otázka výšky úrokov za nadmerný odpočet zadržaný počas vykonávania daňovej kontroly, ako aj doba, počas ktorej sa suma nadmerného odpočtu zadržaného počas vykonávania daňovej kontroly úročí.

17. Daňová kontrola vykonávaná u sťažovateľa sa začala v roku 2013 a bola ukončená po 31. decembri 2016, je teda naplnená hypotéza ustanovená v § 85ke zákona o DPH, teda sa na úročenie sumy zadržaného nadmerného odpočtu sťažovateľa použije § 79a zákona o DPH. V práve rozhodovanej veci teda nie je sporné, z pohľadu právnych predpisov, ako v súčasnosti sú, že na úročenie sťažovateľovej sumy sa vzťahuje § 79a zákona o DPH.

18. Sťažovateľ však namieta, že výška úroku podľa § 79a zákona o DPH je nedostatočná s ohľadom na požiadavky práva Európskej únie. Rovnako namieta, že doba, počas ktorej sa mu zadržaný nadmerný odpočet úročí, je stanovená v rozpore s takýmito požiadavkami. Predkladajúci senát bol toho názoru, že tieto argumenty sťažovateľa sú dôvodné.

19. Odlišný rozsudok uviedol:

Preskúmaním veci kasačný súd zistil, že krajský súd napadnutým rozsudkom zrušil rozhodnutie žalovaného z dôvodu zistenia nesúladu vnútroštátnej právnej úpravy s právom Európskej únie, ktoré je v danom prípade reprezentované najmä uznesením Súdneho dvora vo veci C-120/15 Kovožber, s.r.o. Z kasačnej sťažnosti žalovaného vyplýva, že realizácii práva prednosti Európskej únie v danom prípade bráni vnútroštátna úprava ustanovenia § 85ke zákona č. 297/2016 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon o DPH účinného od 01.01.2017 (prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2017), posledná veta v znení „ustanovenie § 79a sa neuplatní, ak daňová kontrola v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo ods. 5 bola skončená do 31. decembra 2016 vrátane“. Uvedené ustanovenie svojou dikciou bráni priznať nárok na úrok z omeškania zo zadržívaného nadmerného odpočtu z už ukončených daňových kontrol do 31.12.2016, čo je i prípad žalobcu. [...] (bod 21)

Kasačný súd konštatuje, že dostatočne určité pravidlo pre priznávanie úrokov zo zadržívaného nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly v právnom poriadku Slovenskej republiky existuje a je vyjadrené ako „náhrada za zadržanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly podľa § 79a zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty“ v znení zákona č. 297/2016 Z. z. (bod 22)

Kasačný súd však vidí v tomto prípade riziko možného „zacyklenia vecí“, kedy správca dane i žalovaný poukazujú na právnu úpravu v § 85ke zákona o DPH a nerešpektujú uznesenie Súdneho dvora EÚ C-120/15 Kovožber, ktoré má v danom prípade aplikačnú prednosť. V ďalšom konaní si žalovaný vyžiada k uvedenému problému metodické usmernenie Ministerstva financií SR (§ 160 ods. 1, 2 daňového poriadku) a následne sa opätovne o nároku žalobcu rozhodne. Žalovaný (resp. aj správca dane) musí v ďalšom konaní uviesť podrobnú argumentáciu, prečo neaplikuje na princípe

prednosti práva EÚ uznesenie Súdneho dvora EÚ vo veci C-120/15 Kozzber, ktoré má prednosť pred vnútroštátnou úpravou ustanovenia § 58ke zákona č. 297/2016 Z. z. V dôsledku toho nemožno z jeho aplikácie vylúčiť v § 85ke zákona č. 297/2016 Z. z. daňové kontroly skončené do 31.12.2016. Je potrebné zdôrazniť, že zadržiavanie nadmerného odpočtu žalobcu za zdaňovacie obdobie október 2013 trvalo do 30.04.2015. Ide o neprimeranú dĺžku zadržiavania, ktorá zjavne spadá pod aplikáciu uznesenia Súdneho dvora EÚ C-120/15. Žalobca podal druhú žiadosť o zaplatenie úrokov zo zadržiavaného nadmerného odpočtu ako aj sťažnosť na nečinnosť správcu dane v čase, keď už bolo vyhlásené uznesenie Súdneho dvora EÚ vo veci C-120/15. (bod 23)

Problém pre správcu dane a žalovaného teda spôsobuje nedokonalá legislatíva vzťahujúca sa na prípady, ak daňová kontrola v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu podľa § 79 ods. 1, 2 alebo ods. 5 bola skončená do 31.12.2016 vrátane. Úloha (resp. povinnosť) je teraz na zákonodarcovi, pretože tieto prípady nemožno ignorovať s poukazom na judikatúru SD EÚ. Čo sa týka spôsobu výpočtu úrokovej sadzby, kasačný súd sa nestotožňuje s názorom žalobcu o použití trojnásobku základnej úrokovej sadzby ECB platnej v posledný deň lehoty, v ktorej mal byť daňový preplatok vrátený, resp. ak základná úroková sadzba nedosahuje 10 %, použije sa ročná úroková sadzba 10 %. (bod 24)

Krajský súd nemohol sám určiť podmienky, za akých sa majú zaplatiť úroky z omeškania a nahrádzať tak legislatívu. Je však zrejmé, že nárok na úroky z omeškania nevzniká automaticky od prvého dňa po uplynutí všeobecnej lehoty (na základe podaného daňového priznania), v ktorej by bol nadmerný odpočet obvykle vrátený. Daňová kontrola môže trvať najviac 12 mesiacov bez ohľadu na to, či ide o kontrolu malého alebo veľkého podniku, či ide o podnik, ktorý vykonáva výlučne tuzemské dodania tovarov a služieb alebo vykonáva dodávky tovarov a služieb prevažne do iných štátov. Ak je kontrola začatá v lehote na vrátenie nadmerného odpočtu, tak vrátenie nadmerného odpočtu je odložené až do skončenia kontroly a výška nadmerného odpočtu na vrátenie závisí od výsledku kontroly. Keďže platiteľ dane počas výkonu kontroly nemôže dočasne disponovať finančnými prostriedkami vo výške nadmerného odpočtu, od 01.01.2017 platí, aby za obdobie zadržania nadmerného odpočtu bola platiteľovi dane priznaná peňažná náhrada (úrok z nadmerného odpočtu). Nárok na úrok z nadmerného odpočtu sa platiteľovi prizná, ak obdobie zadržania nadmerného odpočtu je viac ako šesť mesiacov odo dňa uplynutia lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu. Štát má teda šesť mesiacov na to, aby uplatnil svoju právomoc kontrolovať oprávnenosť nadmerného odpočtu bez toho, aby sa na toto obdobie zadržania finančných prostriedkov vzťahoval inštitút nároku na úrok z nadmerného odpočtu. Počítaním úroku z nadmerného odpočtu po uplynutí všeobecnej lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu na základe podania daňového priznania, bez stanovenej primeranej lehoty na výkon daňovej kontroly, by bola popretá zásada ekvivalencie a efektivity a bol by obmedzený výkon práva štátu na zabezpečenie riadneho výberu daní prostredníctvom daňovej kontroly. (bod 26)

IV. Právne posúdenie a rozhodnutie veľkého senátu

20. Veľký senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sa oboznámil so spisovým materiálom Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj ako „najvyšší správny súd“) sp. zn. 2Sžfk/42/2020, dôvodmi odlišného rozsudku a na svojom neverejnom zasadnutí dňa 13. februára 2025 väčšinou hlasov dospel k záveru, že nakoľko doposiaľ nedošlo k rozkolu v judikatúre senátov kasačného súdu k otázke súladu výkladu ustanovenia § 79a zákona o DPH s právom Európskej únie vo vzťahu k dobe a výške kompenzácie za zadržanie odpočtu DPH, nie je daná právomoc veľkého senátu na meritórne prejednanie postúpenej veci. Uvedené znamená, že rozsudok sp. zn. 3Sžfk 4/2019 zo 17. apríla 2019 nebráni senátu 8S vo veci rozhodnúť. Veľký senát preto uzavrel, že predloženú vec je potrebné vrátiť senátu 8S bez jej vecného prejednania, a to z nasledovných dôvodov:

21. Základným, i keď mimoriadnym opravným prostriedkom v správnom súdnictve je kasačná sťažnosť. O kasačnej sťažnosti podanej proti rozhodnutiam správnych súdov rozhoduje v zásade najvyšší správny súd v trojčlenných kasačných senátoch [§ 11 písm. h), § 21 písm. a) SSP]. V prípadoch upravených v § 22 ods. 1 SSP rozhoduje o kasačnej sťažnosti sedemčlenný veľký senát, ktorý pozostáva z troch členov predkladajúceho kasačného senátu a štyroch členov určených rozvrhom práce, z ktorých jeden je predsedom veľkého senátu (§ 22 ods. 2 SSP).

22. Z doterajšej ústavnej judikatúry plynie, že predloženie veci na rozhodnutie veľkému senátu, ak sú na to splnené zákonné podmienky podľa § 22 ods. 1 SSP, predstavuje pre kasačné senáty z

ústavnoprávneho pohľadu povinnosť a nie možnosť (napr. nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 332/2018 z 11.10.2018), pretože v opačnom prípade by došlo k zásahu do (ústavného) práva účastníkov na zákonného sudcu. Ak totiž patrí o určitej veci v záujme zabezpečenia jednotnosti judikatúry rozhodnúť veľkému senátu, nemôže mať zároveň právomoc rozhodnúť o tej istej veci kasačný senát.

23. Súčasne však platí, že veľký senát nemá nahrádzať rozhodovanie kasačných senátov, ale odstraňovať nejednotnosť v ich rozhodovaní. Primárnym senátnym telesom na rozhodovanie o kasačných sťažnostiach sú totiž trojčlenné kasačné senáty.

24. Základom pre založenie právomoci veľkého senátu je kumulatívne splnenie troch podmienok a to, že (1) právna otázka vyplývajúca z postupujúceho rozhodnutia kasačného senátu je otázkou, v ktorej sa mieni kasačný senát odchýliť od predchádzajúceho rozhodnutia najvyššieho (správneho) súdu, (2) ide o otázku rozhodnú pre posúdenie veci a (3) kasačný súd (veľký senát) je oprávnený danú otázku riešiť v rámci viazanosti sťažnostnými bodmi (uznesenie veľkého senátu sp. zn. 19SVs/1/2022 z 26. marca 2023).

25. Z doterajšej rozhodovacej praxe vyplýva, že právomoc veľkého senátu bola doposiaľ iniciovaná vždy s odkazom na § 22 ods. 1 písm. a) SSP, podľa ktorého „Najvyšší správny súd koná a rozhoduje o kasačných sťažnostiach vo veľkom senáte zloženom z predsedu senátu a šiestich sudcov, ak senát najvyššieho správneho súdu dospel pri svojom rozhodovaní k právnemu názoru, ktorý je odlišný od právneho názoru, ktorý už bol vyjadrený v rozhodnutí najvyššieho správneho súdu, a vec uznesením postúpil na rozhodnutie veľkému senátu.“

26. Citované zákonné ustanovenie spája právomoc veľkého senátu so zjednocovaním judikatúry, ktorá je neoddeliteľne spojená s predvídateľnosťou súdneho rozhodovania a právnou istotou. Rozhodná skutočnosť, že kasačný senát dospel k inému právnemu názoru, ktorý je odlišný od právneho názoru už vyjadreného v rozhodnutí najvyššieho (správneho) súdu, zakladá právomoc veľkého senátu jednak vtedy, ak sa požaduje založenie novej judikátornej línie odlišnej od tej doterajšej, alebo v prípade, ak už na tú istú vec (problematiku) existujú dve prípadne aj viac rozdielnych judikátorných línií, pričom je potrebné rozhodovanie zjednotiť.

27. Podobne ako Ústavný súd Slovenskej republiky zdôrazňuje vo vzťahu k výkonu svojich právomocí modalitu sebaobmedzovania a zdržanlivosti (napr. nález PL. ÚS 17/2014-132 z 22.6.2016), musí sa rovnako k svojej právomoci stavať aj veľký senát najvyššieho správneho súdu. Vo vzťahu k súdnej veci by potom takýto prístup mal byť založený predovšetkým na kritickom posúdení toho, či kasačný súd skutočne relevantne zaujal právny názor k otázke, vo vzťahu ku ktorej predkladajúci senát prezentuje odlišný právny názor.

28. V posudzovanom prípade predkladajúci senát predložil vec veľkému senátu z dôvodu, že pri svojom rozhodovaní dospel k právnemu názoru odlišnému od právneho názoru vyjadrenému v odlišnom rozsudku, ktorého závery sú uvedené v bode 19 tohto uznesenia. Veľký senát sa preto zamerlal na podstatu veci posudzovanej v odlišnom rozsudku a prijaté závery, konkrétne či tieto kolidujú a teda obmedzujú predkladajúci senát vo veci rozhodnúť.

29. Tu je treba najskôr poukázať na skutočnosť, že odlišný rozsudok rieši skutkovo odlišnú situáciu v porovnaní s vecou, ktorú má posudzovať predkladajúci senát. Vo veci sp. zn. 3Sžfk 4/2019 sa primárne riešila otázka, či sa aj na daňovú kontrolu, ktorá bola ukončená pred 31.12.2016, vzťahuje ustanovenie § 79a zákona o DPH v znení účinnom od 01.01.2017, a to napriek prechodnému ustanoveniu § 85ke, ktorý práve daňové kontroly ukončené do 31.12.2016 z jeho aplikácie vylučoval. Táto skutočnosť mala potom za následok, že daňové orgány pre absenciu právnej úpravy daňovým subjektom nepriznávali úrok za zadržiavanie nadmerného odpočtu počas daňových kontrol ukončených do 31.12.2016.

30. Najvyšší súd v odlišnom rozsudku skonštatoval, že napriek tomu, že daňová kontrola bola ukončená do 31.12.2016, postupuje sa podľa ustanovenia § 79a zákona o DPH, teda daňovému subjektu náhrada za zadržiavanie nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly za podmienok ustanovených v § 79a zákona o DPH patrí. Čo je ale podstatné, najvyšší súd v tomto prípade neposudzoval, či samotná aplikácia ustanovenia § 79a zákona o DPH, konkrétne výška úroku, ako aj lehota, za ktorú sa úrok poskytuje, je alebo nie je v súlade s právom EÚ, keďže konkrétna výška takého úroku v tomto prípade ešte daňovými orgánmi stanovená nebola. Preto pokiaľ aj najvyšší súd v odôvodnení odlišného rozsudku odkazoval na samotné znenie § 79a zákona o DPH, jednalo sa skôr o poukázanie na platnú a účinnú právnu úpravu.

31. Iná situácia by ale nastala, keby najvyšší súd alebo najvyšší správny súd v nejakej konkrétnej veci preskúmaval zákonnosť rozhodnutia žalovaného, ktorým už bolo rozhodnuté o konkrétnej výške úroku zo zadržovaného nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly za použitia ustanovenia § 79a zákona o DPH. Takéto rozhodnutie však doposiaľ v rozhodovacej praxi kasačného súdu identifikované nebolo.

32. V práve posudzovanej veci je predmetom súdneho prieskumu rozhodnutie žalovaného, ktorým bolo potvrdené rozhodnutie správcu dane o priznaní úroku zo zadržovaného nadmerného odpočtu počas daňovej kontroly v konkrétnej výške pri doslovnej aplikácii ustanovenia § 79a zákona o DPH. Preto pokiaľ predkladajúci senát zastáva názor, že tu nie je namieste aplikovať ustanovenie § 79a zákona o DPH z dôvodu jeho nesúladu s právom EÚ, môže vo veci predpokladaným spôsobom rozhodnúť, nakoľko mu v tom nebráni žiadne rozhodnutie kasačného súdu.

33. V súvislosti s povahou posudzovanej veci je potrebné upozorniť, že pri preskúvaní zákonnosti aplikácie ustanovenia § 79a zákona o DPH, konkrétne či je namieste ho neaplikovať z dôvodu rozporu s úniovým právom, budú vždy relevantné okolnosti daného prípadu. Konkrétne ide o obdobie trvania daňovej kontroly ale najmä výšku úrokovej sadzby, ktorá sa bude pri kompenzácii vždy posudzovať vo vzťahu k okolnostiam súdnej veci ad hoc.

34. Z vyššie uvedených dôvodov veľký senát postupom podľa § 466 ods. 5 písm. b) bod 2 SSP vec vrátil predkladajúcemu senátu 8S najvyššieho správneho súdu.

35. Toto rozhodnutie prijal veľký senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 5:2.

Poučenie :

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.