



## Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (siedma komora)

zo 6. júla 2017\*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Spoločný systém dane z pridanej hodnoty (DPH) — Smernica 2006/112/ES — Článok 183 — Zásada daňovej neutrality — Odpočet dane zaplatenej na vstupe — Vrátene nadmerného odpočtu DPH — Kontrola — Pokuta uložená zdaniteľnej osobe v rámci takejto kontroly — Predĺženie lehoty na zaplatenie — Vylúčenie zaplatenia úrokov z omeškania“

Vo veci C-254/16,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Správny a pracovný súd Budapešť, Maďarsko) z 24. marca 2016 a doručený Súdnemu dvoru 3. mája 2016, ktorý súvisí s konaním:

**Glencore Agriculture Hungary Kft.**, predtým Glencore Grain Hungary Kft.,

proti

**Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság,**

SÚDNY DVOR (siedma komora),

v zložení: predsedníčka siedmej komory A. Prechal, sudcovia A. Rosas a E. Jarašiūnas (spravodajca),

generálny advokát: M. Wathelet,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Glencore Agriculture Hungary Kft., predtým Glencore Grain Hungary Kft., v zastúpení: D. Kelemen a Z. Várszegi, ügyvédek,
- maďarská vláda, v zastúpení: M. Z. Fehér, G. Koós a A. M. Pálffy, splnomocnení zástupcovia,
- česká vláda, v zastúpení: J. Vláčil a M. Smolek, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a L. Havas, splnomocnení zástupcovia,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

\* Jazyk konania: maďarčina.

vyhlásil tento

### **Rozsudok**

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 183 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“).
- 2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Glencore Agriculture Hungary Kft., predtým Glencore Grain Hungary Kft. (ďalej len „Glencore“) a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (Riaditeľstvo pre opravné prostriedky národnej správy daní a ciel, Maďarsko) (ďalej len „daňový úrad“) vo veci zaplataenia úrokov z omeškania týkajúcich sa vrátenia nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty (DPH).

### **Právny rámec**

#### **Právo Únie**

- 3 Podľa článku 183 smernice o DPH:

„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.

...“

#### **Maďarské právo**

- 4 Ako vyplýva z návrhu na začatie prejudiciálneho konania, § 37 ods. 4 adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény [zákon č. XCII z roku 2003 týkajúci sa zákonníka o daňovom konaní, *Magyar Közlöny* 2003/131 (XI.14.), ďalej len „zákoník o daňovom konaní“] stanovuje, že poskytnutie prostriedkov z rozpočtu, na ktoré má daňovník nárok, je upravené v prílohách tohto zákona alebo samostatným zákonom. Prostriedky z rozpočtu a nároková DPH sa musia poskytnúť po dátume doručenia žiadosti alebo daňového priznania a najskôr do 30 dní po dátume vzniku nároku na prostriedky z rozpočtu a do 75 dní po dátume splatnosti nárokovanej DPH. Ak prostriedky z rozpočtu daňový úrad schváli, tieto prostriedky sa poskytnú do 30 dní odo dňa nadobudnutia účinnosti rozhodnutia prijatého v tejto veci.
- 5 § 37 ods. 4 písm. c) zákonníka o daňovom konaní stanovuje, že pokiaľ sa kontrola zákonnosti žiadosti o vrátenie sumy začala do 30 dní odo dňa doručenia žiadosti (daňového priznania) a pokiaľ bola z dôvodu prekážok v kontrole uložená pokuta, alebo ak došlo k zatknutiu osoby, lehota na vrátenie sumy plynie odo dňa odovzdania zápisnice.
- 6 V súlade s § 37 ods. 6 tohto zákonníka o daňovom konaní, pokiaľ daňový úrad mešká s vrátením sumy, zaplatí za každý deň omeškania úroky z omeškania. Aj v prípade oneskoreného výkonu však úroky nebudú plynúť, ak je dôvodom nevrátenia nesplnenie náležitej starostlivosti daňovníka alebo osoby povinnej poskytnúť potrebné informácie.

## Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

- 7 Glencore je spoločnosť podliehajúca DPH, ktorá pôsobí v oblasti obchodu s obilninami. Táto spoločnosť zaslala daňovému úradu žiadosť o vrátenie nadmerného odpočtu DPH vo výške 4 485 975 000 maďarských forintov (HUF) (približne 12,4 milióna eura) za mesiac september 2011, vzniknutého v súvislosti s DPH zaplatenou na vstupe.
- 8 V nadväznosti na túto žiadosť a pred požadovaným vrátením daňový úrad začal konanie o kontrole zákonnosti uvedenej žiadosti. V rámci tohto konania daňový úrad zaslal Glencore viaceré žiadosti o oznámenie údajov a uložil jej tri pokuty z dôvodu neskorého odpovedania na niektoré z týchto žiadostí, keďže podľa tohto úradu boli konštatované omeškania prekážkou vykonania uvedenej kontroly.
- 9 Dňa 13. novembra 2013 vyplatil daňový úrad Glencore sumu vo výške 1 858 301 000 HUF (približne 5,9 milióna eura) ako čiastočné vrátenie nadmerného odpočtu DPH. Tento podnik uvedený úrad požiadal o vyplatenie sumy vo výške 411 910 990 HUF (približne 1,3 milióna eura), predstavujúcej úroky z omeškania za obdobie od 4. decembra 2011, teda dňa, kedy podľa Glencore uplynula lehota na vrátenie nadmerného odpočtu DPH, do 13. novembra 2013.
- 10 Daňový úrad túto žiadosť zamietol z dôvodu, že pokuta bola Glencore uložená z dôvodu prekážok v kontrole zákonnosti žiadosti o vrátenie, a z dôvodu, že podľa uplatniteľnej maďarskej právnej úpravy sa lehota na vrátenie nadmerného odpočtu DPH a prípadné úroky z omeškania, majú vypočítať odo dňa odovzdania zápisnice so závermi uvedenej kontroly. Podľa tohto úradu tak nie je možné konštatovať nijaké omeškanie týkajúce sa vrátenia, a keďže prekážkou priebehu kontroly a vrátenia nadmerného odpočtu DPH bolo neodovzdanie požadovaných údajov, Glencore nemá nárok na úroky z omeškania.
- 11 Dňa 5. novembra 2015 Glencore podala odvolanie proti rozhodnutiu daňového úradu, ktorým bola zamietnutá jej žiadosť, na Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Správny a pracovný súd Budapešť, Maďarsko).
- 12 Glencore v konaní na tomto súde tvrdila, že maďarská právna úprava, podľa ktorej sa platenie úrokov z omeškania počíta od odovzdania zápisnice uzatvárajúcej daňovú kontrolu týkajúcu sa vrátenia nadmerného odpočtu DPH, je v rozpore s právom Únie, konkrétne so zásadami proporcionality, právnej istoty a daňovej neutrality. Daňová kontrola, o ktorú ide vo veci samej, trvala viac než dva roky, z dôvodov, ktoré sú spojené nie s oneskoreným poskytnutím požadovaných dokumentov, ale najmä s činnosťou daňového úradu. Okrem toho tento posledný uvedený úrad nariadil Glencore, aby mu poskytla veľké množstvo údajov v priebehu prvých dvoch týždňov tejto daňovej kontroly, pričom pri každej žiadosti jej na oznámenie týchto údajov stanovil lehotu len tri pracovné dni. Podľa Glencore mal daňový úrad pristúpiť k vráteniu požadovanej DPH v lehote 45 dní stanovenej v § 37 zákonníka o daňovom konaní v prípade žiadostí presahujúcich 500 000 HUF (približne 1 600 eur). Keďže k takémuto vráteniu nedošlo, tento úrad bol povinný vyplatiť jej úroky z omeškania. V zmysle zásady daňovej neutrality sa vyžaduje, aby zdaniteľná osoba mohla získať vrátenie nadmerného odpočtu DPH v primeranej lehote, preto okamih vrátenia nemôže byť ovplyvnený určitými procesnými úkonmi daňových orgánov.
- 13 Daňový úrad sa rozhodol zamietnuť odvolanie Glencore, pričom uviedol, že uloženie pokút za oneskorené predloženie dokumentov potrebných na daňovú kontrolu je dôsledkom chybného konania Glencore a že k predĺženiu lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu DPH došlo pre nedbanlivosť tejto poslednej uvedenej spoločnosti.
- 14 Vnútroštátny súd uvádza, že Súdny dvor už rozhodol, že zásada daňovej neutrality vylučuje, aby členské štáty viazali vrátenie nadmerného odpočtu DPH na podmienky, ktoré by zdaniteľným osobám spôsobili dodatočné zataženie ovplyvňovaním ich finančnej situácie, a že členské štáty musia

zabezpečiť, aby sa toto vrátenie uskutočnilo v primeranej lehote a aby samotné spôsoby vyplatenia nespôsobili zdaniteľným osobám finančné riziko. Súdny dvor tiež vyjadril názor, že zdaniteľné osoby, ktorým má byť vrátený nadmerný odpočet DPH v stanovenej lehote, ktorú nie je možné považovať za primeranú, majú právo na poskytnutie úrokov z omeškania a že právnemu poriadku každého členského štátu prináleží, aby pri dodržaní zásad ekvivalencie a efektivity stanovil podmienky platenia takýchto úrokov.

15 V každom prípade sa vnútroštátny súd domnieva, že judikatúra Súdneho dvora neobsahuje dostatočne jasné indície, najmä pokiaľ ide o dôsledky pokút uložených daňovým úradom, akými sú tie vo veci samej. Uvádza, že vrátenie nadmerného odpočtu DPH spoločnosti Glencore v lehote približne dva roky namiesto obvyklej lehoty 45 dní predstavuje porušenie zásady proporcionality a že v dôsledku toho by sa malo vyhovieť návrhu na zaplatenie úrokov z omeškania, ktorú tento podnik podal. Tento súd sa takisto domnieva, že je v rozpore s touto zásadou to, aby daňový úrad, zneužívajúc doslovný výklad dotknutej vnútroštátnej právnej úpravy, mohol tým, že uloží pokutu zdaniteľnej osobe za to, že nereagovala na povinnosť odovzdať údaje, pokračovať v daňových kontrolách počas neobmedzeného obdobia bez toho, aby bol povinný zaplatiť takéto úroky.

16 Za týchto okolností Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Správny a pracovný súd Budapešť) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

- „1. Treba článok 183 smernice [o DPH] vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje, že konečná lehota na vrátenie nadmerného odpočtu DPH sa predlžuje až do dňa odovzdania zápisnice vypracovanej v nadväznosti na kontrolu v prípade, keď v rámci postupu daňovej kontroly začatej do 30 dní od doručenia žiadosti o vrátenie dane bola zdaniteľnej osobe uložená pokuta za nevykonanie?
2. Bráni článok 183 smernice o DPH vzhľadom na zásady daňovej neutrality a proporcionality vnútroštátnej právnej úprave, ktorá v prípade oneskoreného vrátenia sumy vylučuje platenie úrokov z omeškania v prípade, keď daňový orgán v rámci kontroly týkajúcej sa vrátenia tejto sumy uložil zdaniteľnej osobe sankciu v súvislosti s povinnosťou spolupráce, pričom táto kontrola, ktorá trvala niekoľko rokov, bola zdĺhavá z dôvodov, ktoré v podstate nezavinila zdaniteľná osoba?
3. Treba článok 183 [smernice o DPH] a zásadu efektivity vykladať v tom zmysle, že žiadosť o zaplatenie úrokov súvisiaca s daňami zrazenými alebo pripísanými v rozpore s právom Únie je subjektívnym právom, ktoré vyplýva priamo zo samotného práva Únie, takže preukázanie porušenia práva Únie a nevrátenie dane postačuje na uplatnenie práva na úroky pred súdmi a inými orgánmi členských štátov?
4. Pokiaľ by mal vnútroštátny súd vzhľadom na odpovede dané na predchádzajúce otázky dospieť v spore vo veci samej k záveru, že vnútroštátna právna úprava členského štátu je v rozpore s článkom 183 smernice o DPH, konal by v súlade s právom Únie, ak by rozhodnutia orgánov členských štátov o odmietnutí zaplatiť úroky z omeškania považoval za odporujúce článku 183 smernice o DPH?“

### **O prejudiciálnych otázkach**

17 Týmito otázkami, ktoré treba skúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má právo Únie vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide vo veci samej, podľa ktorej v prípade, že správny orgán začne daňovú kontrolu a zdaniteľnej osobe sa uloží pokuta z dôvodu, že nespolupracuje, možno oddialiť dátum vrátenia nadmerného odpočtu DPH až dovtedy, kým sa uvedenej zdaniteľnej osobe neodovzdá zápisnica z tejto kontroly, a zaplatenie úrokov z omeškania možno odmietnuť, aj keď je dĺžka trvania daňovej kontroly príliš dlhá a nemožno

konštatovať, že by dĺžku jej trvania v celom rozsahu spôsobilo správanie zdaniteľnej osoby. V prípade kladnej odpovede sa vnútroštátny súd pýta na to, aké sú povinnosti, ktorým sám podlieha vzhľadom na právo Únie, aby mohol rozhodnúť v spore vo veci samej.

- 18 Na úvod treba pripomenúť, že hoci článok 183 smernice o DPH nestanovuje ani povinnosť zaplatiť úroky z nadmerného odpočtu DPH, ktorý sa má zaplatiť, ani deň, od ktorého na tieto úroky vzniká nárok, táto okolnosť sama osebe neumožňuje prijať záver, že tento článok sa musí vykladať v tom zmysle, že na podmienky stanovené členskými štátmi na vrátenie nadmerného odpočtu DPH sa nevzťahuje nijaká kontrola podľa práva Únie (rozsudky z 12. mája 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, body 27 a 28, ako aj z 24. októbra 2013, Rafinăria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, bod 19).
- 19 Podľa judikatúry Súdneho dvora totiž niektoré osobitné pravidlá, ktoré musia dodržiavať členské štáty pri vykonávaní práva na vrátenie nadmerného odpočtu DPH, vyplývajú z článku 183 smernice o DPH, vykladaného vzhľadom na kontext a všeobecné zásady upravujúce oblasť DPH (pozri rozsudok z 24. októbra 2013, Rafinăria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, bod 21 a citovanú judikatúru).
- 20 Súdny dvor takto teda rozhodol, že vykonávacie predpisy týkajúce sa vrátenia nadmerného odpočtu DPH zavedené členským štátom nesmú mať dosah na zásadu daňovej neutrality tak, že by zdaniteľná osoba musela znášať v celom alebo čiastočnom rozsahu bremeno tejto dane. Konkrétne, tieto vykonávacie predpisy musia umožniť zdaniteľnej osobe, aby jej bola vrátená za primeraných podmienok celá suma pohľadávky vyplývajúcej z tohto nadmerného odpočtu DPH, čo znamená, že k tomuto zaplateniu má dôjsť v primeranej lehote a že v každom prípade zakotvený spôsob zaplatenia nesmie spôsobovať žiadne finančné riziko zdaniteľnej osobe (rozsudky z 12. mája 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, bod 33, a z 28. júla 2011, Komisia/Maďarsko, C-274/10, EU:C:2011:530, bod 45, ako aj uznesenie zo 17. júla 2014, Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó, C-654/13, neuvverejnené, EU:C:2014:2127, bod 31).
- 21 Túto lehotu možno v zásade predĺžiť, aby sa vykonala daňová kontrola, ale bez toho, aby sa takáto predĺžená lehota považovala za neprimeranú, za predpokladu, že predĺženie nepresiahne to, čo je potrebné na riadne vykonanie tohto postupu kontroly (rozsudok z 12. mája 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, bod 53).
- 22 Keď dôjde k vráteniu nadmerného odpočtu DPH zdaniteľnej osobe po uplynutí primeranej lehoty, zásada neutrality daňového systému DPH vyžaduje, aby takto vzniknuté finančné straty na ujmu zdaniteľnej osoby, ktoré vyplývajú z nemožnosti disponovať s predmetnými peňažnými sumami, boli kompenzované zaplatením úrokov z omeškania (rozsudok z 24. októbra 2013, Rafinăria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, bod 23).
- 23 Z judikatúry Súdneho dvora takisto vyplýva, že výpočet úrokov dlhovaných zo strany štátu, ktorý za okamih, od ktorého sa vykoná tento výpočet, nepovažuje deň, keď mal byť nadmerný odpočet DPH obvykle vrátený podľa smernice o DPH, je v zásade v rozpore s požiadavkami článku 183 tejto smernice (rozsudky z 12. mája 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, EU:C:2011:298, bod 51, a z 24. októbra 2013, Rafinăria Steaua Română, C-431/12, EU:C:2013:686, bod 24).
- 24 Okrem toho treba uviesť, že právna úprava, ktorá ponecháva daňovým orgánom možnosť začať kedykoľvek daňovú kontrolu vrátane dátumu blízkeho k dátumu uplynutia lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu DPH, čím sa umožňuje predlžovanie lehoty v značnom rozsahu, pokiaľ ide o realizáciu tohto vrátenia, nielen vystavuje zdaniteľnú osobu finančným nevýhodám, ale takisto spôsobuje, že sa táto osoba dostáva do situácie, že nevie, od akého dátumu bude môcť disponovať s prostriedkami zodpovedajúcimi nadmernému odpočtu DPH, čo predstavuje dodatočnú záťaž pre uvedenú zdaniteľnú osobu (uznesenie z 21. októbra 2015, Kovozber, C-120/15, neuvverejnené, EU:C:2015:730, bod 27).

- 25 Z vyššie uvedeného vyplýva, že v takej situácii, o akú ide vo veci samej, hoci je možné lehotu na vrátenie nadmerného odpočtu DPH oddialiť k dátumu odovzdania zápisnice zdaniteľnej osobe, ktorou končí daňová kontrola tejto zdaniteľnej osoby, je to pod podmienkou, že táto kontrola nespôsobí predĺženie tejto lehoty o viac času, ako je potrebné na riadne vykonanie uvedenej kontroly. V prípade, že táto kontrola trvá príliš dlho, zdaniteľnej osobe nemožno odoprieť úroky z omeškania.
- 26 Pokiaľ ide o to, že sa v tejto súvislosti vnútroštátny súd pýta na dosah správania zdaniteľnej osoby, v prípade ktorej bol nedostatok starostlivosti v rámci daňovej kontroly sankcionovaný pokutami, treba uviesť, že iste, ako tvrdí maďarská vláda, nemožno pripustiť situáciu, aby zdaniteľná osoba, ktorá tým, že odmieta spolupracovať s daňovým úradom a brzdí tak priebeh kontroly, spôsobí omeškanie vrátenia nadmerného odpočtu DPH, mohla žiadať o zaplatenie úrokov z titulu tohto omeškania.
- 27 Takú vnútroštátnu právnu úpravu alebo prax, podľa ktorej samotná skutočnosť, že zdaniteľnej osobe bola uložená pokuta sankcionujúca jej nedostatok starostlivosti v rámci daňovej kontroly, ktorej bola predmetom, umožňuje daňovému úradu predĺžiť túto kontrolu na obdobie neodôvodnené týmto nedostatkom starostlivosti bez toho, aby musel tento úrad zaplatiť tejto osobe úroky z omeškania, však nemožno považovať za zlučiteľnú s požiadavkami vyplývajúcimi zo zásady daňovej neutrality.
- 28 Preto v takej situácii, o akú ide vo veci samej, sa na účely určenia, či vznikol nárok na úroky z omeškania, a prípadne od ktorého okamihu vznikol nárok na uvedené úroky, musí posúdiť časť obdobia trvania daňovej kontroly, ktorá je pripísateľná správaniu zdaniteľnej osoby.
- 29 V predmetnom prípade zo spisu, ktorý má k dispozícii Súdny dvor, vyplýva, že k prvému čiastočnému vráteniu nadmerného odpočtu DPH za september 2011 došlo až 13. novembra 2013, teda približne dva roky po uplynutí obvyklej lehoty vrátenia stanovenej maďarskou právnou úpravou.
- 30 Glencore vo svojich písomných pripomienkach uvádza, že daňový úrad začal kontrolu zákonnosti jej žiadosti o vrátenie nadmerného odpočtu DPH k dátumu, ktorý bol veľmi blízko k dátumu skončenia lehoty stanovenej maďarskou právnou úpravou na toto vrátenie. Táto spoločnosť takisto poznamenáva, že daňový úrad jej uložil prvú pokutu 41 dní po podaní daňového priznania na DPH, kým k prvému čiastočnému vráteniu, o ktoré ide v konaní na vnútroštátnom súde, došlo po 755 dňoch po podaní tohto priznania, a že zápisnica obsahujúca konštatovania daňovej kontroly bola odovzdaná 539 dní po poslednej žiadosti daňového úradu, aby Glencore predložila dokumenty.
- 31 Vnútroštátny súd uvádza, že maďarská právna úprava nestanovuje, aby sa zohľadnil pri posudzovaní toho, či vznikol nárok na úroky z omeškania, skutočný dosah správania zdaniteľnej osoby, za ktorú jej bola uložená pokuta, na dĺžku daňovej kontroly. Okrem toho uvádza, že daňový úrad môže prípadne pokračovať v tejto kontrole počas dlhého obdobia bez toho, aby bol povinný zaplatiť zdaniteľnej osobe úroky z omeškania.
- 32 Zdá sa, že taká vnútroštátna právna úprava môže spôsobiť v prípade začatia daňovej kontroly a uloženia pokuty zdaniteľnej osobe počas tejto kontroly to, že táto zdaniteľná osoba bude pozbavená prostriedkov zodpovedajúcich nadmernému odpočtu DPH počas dlhého obdobia a nebude vedieť, od akého dátumu bude môcť disponovať s týmito prostriedkami, ako aj to, že jej nebude priznané právo na úroky z omeškania.
- 33 Takáto právna úprava nie je v súlade s požiadavkami vyplývajúcimi zo zásady daňovej neutrality, pripomenutými v bodoch 20 až 22 tohto rozsudku, podľa ktorých sa nadmerný odpočet DPH musí vrátiť v primeranej lehote, a ak to tak nie je, takto vzniknuté finančné straty na ujmu zdaniteľnej osoby sa musia kompenzovať zaplatením úrokov z omeškania.
- 34 Pokiaľ ide o povinnosti vnútroštátneho súdu, treba pripomenúť, že vnútroštátne súdy, ktoré uplatňujú vnútroštátne právo, sú povinné vykladať toto právo v čo najväčšej miere v zmysle znenia a účelu predmetnej smernice, aby sa dosiahol ňou sledovaný výsledok, a teda konať v súlade s článkom 288

tretím odsekom ZFEÚ. Táto povinnosť konformného výkladu vnútroštátneho práva je totiž vnútorne spätá so systémom Zmluvy o FEÚ, keďže umožňuje vnútroštátnym súdom zaistiť v rámci ich právomocí úplnú účinnosť práva Únie pri rozhodovaní sporov, ktoré im boli predložené (pozri najmä rozsudok z 11. apríla 2013, Rusedespred, C-138/12, EU:C:2013:233, bod 37 a citovanú judikatúru).

- 35 Podľa takisto ustálenej judikatúry má vnútroštátny súd, ktorý je v rámci svojej právomoci poverený uplatniť právne predpisy Únie, povinnosť zabezpečiť ich plný účinok, pričom v prípade potreby z vlastnej iniciatívy neuplatní akékoľvek odporujúce ustanovenie vnútroštátneho práva bez toho, aby musel požadovať alebo čakať na predchádzajúce zrušenie tohto ustanovenia zákonodarnou cestou alebo akýmkoľvek iným ústavným postupom (rozsudok z 5. júla 2016, Ognyanov, C-614/14, EU:C:2016:514, bod 34 a citovaná judikatúra).
- 36 Vzhľadom na všetky vyššie uvedené úvahy treba odpovedať na položené otázky tak, že právo Únie sa má vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide vo veci samej, podľa ktorej v prípade, že správny orgán začne daňovú kontrolu a zdaniteľnej osobe sa uloží pokuta z dôvodu, že nespolupracuje, možno oddialiť dátum vrátenia nadmerného odpočtu DPH až dotedy, kým sa uvedenej zdaniteľnej osobe neodovzdá zápisnica z tejto kontroly, a zaplatenie úrokov z omeškania možno odmietnuť, aj keď daňová kontrola trvá príliš dlho a nemožno konštatovať, že by dĺžku jej trvania v celom rozsahu spôsobilo správanie zdaniteľnej osoby.

### O trovách

- 37 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (siedma komora) rozhodol takto:

**Právo Únie sa má vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide vo veci samej, podľa ktorej v prípade, že správny orgán začne daňovú kontrolu a zdaniteľnej osobe sa uloží pokuta z dôvodu, že nespolupracuje, možno oddialiť dátum vrátenia nadmerného odpočtu DPH až dotedy, kým sa uvedenej zdaniteľnej osobe neodovzdá zápisnica z tejto kontroly, a zaplatenie úrokov z omeškania možno odmietnuť, aj keď daňová kontrola trvá príliš dlho a nemožno konštatovať, že by dĺžku jej trvania v celom rozsahu spôsobilo správanie zdaniteľnej osoby.**

Podpisy