



## Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 23. apríla 2020\*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dane – Daň z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Právo na odpočítanie dane zaplatenej na vstupe – Vrátene nadmerného odpočtu DPH – Oneskorené vrátenie – Výpočet úrokov – Podmienky priznania úrokov splatných z dôvodu nedostupnosti nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH zadržaného v rozpore s právom Únie a úrokov splatných z dôvodu omeškania daňového orgánu pri platení dlžnej sumy – Zásady efektivity a ekvivalencie“

V spojených veciach C-13/18 a C-126/18,

ktorých predmetom sú dva návrhy na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podané rozhodnutiami Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Správny a pracovnoprávny súd Segedín, Maďarsko) (C-13/18) a Szekszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Správny a pracovnoprávny súd Szekszárd, Maďarsko) (C-126/18) z 2. januára 2018 a z 3. januára 2018 a doručené Súdnemu dvoru 8. januára 2018 a 16. februára 2018, ktoré súvisia s konaniami:

**Sole-Mizo Zrt.** (C-13/18),

**Dalmandi Mezőgazdasági Zrt.** (C-126/18)

proti

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

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predseda druhej komory A. Arabadžiev, sudcovia P. G. Xuereb a T. von Danwitz (spravodajca),

generálny advokát: G. Hogan,

tajomník: R. Şereş, referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní zo 6. júna 2019,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Sole-Mizo Zrt., v zastúpení: L. Maklári, ügyvéd,
- Dalmandi Mezőgazdasági Zrt., v zastúpení: L. Maklári, ügyvéd,
- maďarská vláda, v zastúpení: M. Z. Fehér a G. Koós, splnomocnení zástupcovia,

\* Jazyk konania: maďarčina.

– Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a A. Sipos, splnomocnení zástupcovia,  
po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 11. septembra 2019,  
vyhlásil tento

### **Rozsudok**

- 1 Návrhy na začatie prejudiciálneho konania sa týkajú výkladu práva Únie v oblasti práva na vrátenie daní vybratých v členskom štáte v rozpore s právom Únie.
- 2 Tieto návrhy boli podané v rámci dvoch sporov medzi Sole-Mizo Zrt. (C-13/18) a Dalmandi Mezőgazdasági Zrt. (C-126/18) na jednej strane a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Odvolacie oddelenie národného daňového a colného úradu v Maďarsku) na druhej strane vo veci hmotnoprávných a procesných podmienok, za ktorých sa má zdaniteľnej osobe vrátiť nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty (DPH), ktorý nemohol byť vrátený v primeranej lehote z dôvodu podmienky stanovenej právnou úpravou členského štátu, ktorá bola následne vyhlásená za odporujúcu právu Únie.

### **Právny rámec**

#### *Právo Únie*

- 3 Článok 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“) stanovuje:

„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.

Členské štáty však môžu odmietnuť preniesť alebo vrátiť rozdiel, ak výška nadmerného odpočtu predstavuje zanedbateľnú sumu.“

#### *Maďarské právo*

##### *Zákon o DPH*

- 4 Ustanovenie § 186 ods. 2 általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (zákon č. CXXVII z roku 2007 o dani z pridanej hodnoty) [*Magyar Közlöny* 2007/155 (XI. 16), ďalej len „zákon o DPH“] podmienovalo vrátenie nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH úplnému zaplateniu splatného protiplnenia vrátane DPH za transakciu, z ktorej vyplývala odpočítateľná DPH (tzv. „podmienka zaplateného plnenia“). V prípade nezaplatenia musel byť nadmerný odpočet prevedený do nasledujúceho zdaňovacieho obdobia.
- 5 Súdny dvor v rozsudku z 28. júla 2011, Komisia/Maďarsko (C-274/10, EU:C:2011:530), v podstate rozhodol, že § 186 ods. 2 zákona o DPH bol v rozpore s článkom 183 smernice o DPH.
- 6 Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény jogharmonizációs célú módosításáról és az adó-visszaigénylés különös eljárás szabályairól szóló 2011. évi CXXIII. törvény (zákon č. CXXIII z roku 2011, ktorým sa na účely harmonizácie mení zákon č. CXXVII z roku 2007 o dani z pridanej

hodnoty a ktorým sa upravuje osobitný postup vrátenia DPH; ďalej len „novela zákona“), zrušil § 186 ods. 2 až 4 zákona o DPH s účinnosťou od 27. septembra 2011. Teraz umožňuje vrátenie nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH bez potreby čakať na zaplatenie protiplnenia týkajúceho sa transakcie, v súvislosti s ktorou vznikol nárok na odpočítateľnú DPH.

#### Daňový poriadok

- 7 § 37 adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (zákon č. XCII z roku 2003, ktorým sa stanovuje daňový poriadok, ďalej len „daňový poriadok“) vo svojich odsekoch 4 a 6 stanovuje:

„4. Dátum splatnosti platby rozpočtovej podpory zdaniteľnej osobe sa riadi prílohami tohto zákona alebo osobitným zákonom. Rozpočtová podpora alebo DPH, ktorej vrátenie sa požaduje, musí byť zaplatená do 30 dní od doručenia žiadosti (daňového priznania), ale nie pred dátumom splatnosti, pričom táto lehota sa predlžuje na 45 dní, ak výška DPH, ktorá sa má vrátiť, presahuje 500 000 [maďarských] forintov [(HUF)]. ...

...

6. Ak správca dane vykoná platbu oneskorene, zaplatí úroky vo výške rovnajúcej sa penále z omeškania za každý deň omeškania. ...“

- 8 Podľa ustanovenia § 124/C tohto poriadku:

„1. V prípade, ak Alkotmánybíróság [(Ústavný súd, Maďarsko)], Kúria [(Najvyšší súd, Maďarsko)] alebo Súdny dvor Európskej únie skonštatujú s retroaktívnym účinkom, že právny predpis ukladajúci daňovú povinnosť je v rozpore so základným zákonom alebo záväzným aktom Európskej únie, alebo ak ide o obecné nariadenie, s akýmkoľvek iným právnym predpisom, a ak toto súdne rozhodnutie zakladá nárok zdaniteľnej osoby na náhradu podľa tohto odseku, poskytne ju prvotný daňový orgán na žiadosť tejto zdaniteľnej osoby spôsobom uvedeným v príslušnom rozhodnutí v súlade s týmto ustanovením.

2. Zdaniteľná osoba môže predložiť písomnú žiadosť daňovému orgánu v lehote 180 dní od uverejnenia alebo oznámenia rozhodnutia Alkotmánybíróság [(Ústavný súd)], Kúria [(Najvyšší súd)] alebo Súdneho dvora Európskej únie; po uplynutí lehoty sa nemožno domáhať vydania potvrdenia o nároku. Daňový orgán odmietne žiadosť v prípade, že je nárok na náhradu škody v deň uverejnenia alebo oznámenia rozhodnutia už premlčaný.

...

6. Ak je nárok zdaniteľnej osoby na vrátenie dane opodstatnený, daňový orgán zaplatí – v okamihu vrátenia dane – úroky z dane, ktorá sa má vrátiť, a to vo výške rovnajúcej sa základnej sadzbe centrálnej banky a počítané odo dňa zaplatenia dane až do dňa, keď sa rozhodnutie priznávajúce vrátenie dane stalo právoplatným. Vrátenie dane je splatné v deň, keď rozhodnutie o ňom nadobudlo právoplatnosť, a musí byť zaplatené do 30 dní odo dňa jeho splatnosti. Ustanovenia o platení rozpočtových podpôr sa použijú *mutatis mutandis* na náhradu, ktorá sa riadi týmto odsekom, s výnimkou § 37 ods. 6“

- 9 Ustanovenie § 124/D ods. 1 až 3 uvedeného poriadku znie:

„1. Pokiaľ toto ustanovenie nestanovuje inak, použijú sa na žiadosti o vrátenie, ktoré sú založené na práve na odpočet DPH, ustanovenia § 124/C.

2. Zdaniteľná osoba môže uplatniť nárok uvedený v odseku 1 prostredníctvom dodatočného daňového priznania, ktoré sa podáva do 180 dní od uverejnenia alebo oznámenia rozhodnutia Alkotmánybíróság [(Ústavný súd)] alebo Súdneho dvora Európskej únie – ktoré sa vzťahuje k daňovému roku alebo daňovým rokom, v ktorom (v ktorých) vzniklo príslušné právo na odpočet. Po uplynutí lehoty sa nemožno domáhať vydania potvrdenia o nároku.

3. Ak z daňového priznania, ktoré bolo upravené dodatočným daňovým priznaním, vyplýva, že zdaniteľná osoba má nárok na vrátenie buď z dôvodu zníženia sumy dane, ktorú má zaplatiť, alebo z dôvodu zvýšenia sumy, ktorá jej má byť vrátená..., uplatňuje daňový orgán na sumu, ktorá sa má vrátiť, úrokovú sadzbu, ktorá zodpovedá základnej sadzbe centrálnej banky, vypočítanú za obdobie medzi dňom určeným na zaplatenie v daňovom priznaní alebo v daňových priznaniach upravených dodatočným daňovým priznaním, alebo dňom splatnosti – alebo dňom zaplatenia dane, ak tento deň nastal neskôr, – a dňom podania dodatočného daňového priznania. Náhrada, na ktorú sa vzťahujú ustanovenia o vyplácaní rozpočtových podpôr, musí byť vyplatená do 30 dní odo dňa predloženia dodatočného daňového priznania.“

10 § 164 ods. 1 daňového poriadku stanovuje:

„Právo na vyrubenie dane zaniká 5 rokov po poslednom dni kalendárneho roka, v ktorom malo byť podané daňové priznanie alebo oznámenie týkajúce sa tejto dane, alebo ak sa takéto daňové priznanie alebo oznámenie nepodáva, počas lehoty na zaplatenie dane. Pokiaľ právne predpisy nestanovujú inak, právo požadovať poskytnutie rozpočtovej podpory a právo na vrátenie preplatkov zanikne 5 rokov od posledného dňa kalendárneho roka, v ktorom vzniklo právo požadovať podporu alebo vrátenie.“

11 § 165 ods. 2 tohto poriadku stanovuje:

„Sadzba penále z omeškania za každý kalendárny deň sa rovná 1/365 z dvojnásobku základnej sadzby centrálnej banky platnej v deň podania žiadosti. Na penále z omeškania nie je možné uplatniť penále za omeškanie. Ústredná daňová a colná správa neuloží zaplatenie penále z omeškania v prípade, že sú nižšie ako 2 000 [HUF].“

## Spory vo veciach samých a prejudiciálne otázky

### Vec C-13/18

12 V uznesení zo 17. júla 2014, Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó (C-654/13, neuvyverejnené, EU:C:2014:2127, bod 39), Súdny dvor konštatoval, že právo Únie, a najmä článok 183 smernice o DPH, treba vykladať v tom zmysle, že bráni právnym predpisom a takej praxi členského štátu, ktoré vylučujú zaplatenie úrokov zo sumy nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH, ktorá nemohla byť vrátená v primeranej lehote z dôvodu existencie vnútroštátneho ustanovenia, ktoré bolo posúdené ako nezlučiteľné s právom Únie. Súdny dvor však ďalej pripomenul, že v prípade neexistencie právnej úpravy Únie v tejto oblasti je úlohou členských štátov, aby v súlade so zásadami ekvivalencie a efektivity určili podmienky na zaplatenie takýchto úrokov.

13 V nadväznosti na toto uznesenie maďarská daňová správa prijala správnu prax, o ktorej správnosti sa Kúria (Najvyšší súd) vyjadril vo svojom rozsudku č. Kfv.I.35.472/2016/5 z 24. novembra 2016. Na základe tohto rozsudku tento súd prijal rozhodnutie (č. EBH2017.K18) s názvom „Preskúmanie otázky úrokov z DPH vzniknutých z dôvodu platobných podmienok (z hľadiska sadzby a premlčacej doby)“

(ďalej len „zásadné rozhodnutie Najvyššieho súdu č. 18/2017“), ktoré spresnilo spôsob výpočtu úrokov zo sumy DPH, ktorá nemohla byť vrátená z dôvodu podmienky „zaplateného plnenia“. Podľa tohto zásadného rozhodnutia treba rozlišovať dve obdobia:

- pre obdobie medzi dňom nasledujúcim po poslednom dni lehoty na podanie daňového priznania pre DPH a dňom uplynutia lehoty na podanie ďalšieho daňového priznania sa analogicky použijú ustanovenia § 124/C a 124/D daňového poriadku, ktoré upravujú prípad, keď Alkotmánybíróság (Ústavný súd) alebo Kúria (Najvyšší súd) dospievajú k záveru, že právny predpis odporuje vnútroštátnemu právnemu predpisu vyššej právnej sily, a
- pre obdobie začínajúce dňom splatnosti úrokov, ktoré má zaplatiť daňový orgán, a končiace dňom, keď príslušný daňový orgán skutočne úroky zaplatil, sa použije § 37 ods. 6 daňového poriadku.

14 Dňa 30. decembra 2016 spoločnosť Sole-Mizo s odvolaním sa na uznesenie zo 17. júla 2014, Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó (C-654/13, neuverejnené, EU:C:2014:2127), predložila daňovému orgánu žiadosť o zaplatenie úrokov zo sumy nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH, ktorá nebola v primeranej lehote zaplatená z dôvodu uplatnenia podmienky „zaplateného plnenia“. Táto žiadosť sa týkala úrokov za rôzne obdobia priznaní, ktoré plynuli od decembra 2005 do júna 2011. Tiež sa požadovali úroky z omeškania z dôvodu oneskoreného zaplatenia týchto úrokov.

15 Daňový orgán prvého stupňa rozhodnutím z 3. marca 2017 čiastočne vyhovel žiadosti spoločnosti Sole-Mizo a nariadil zaplatenie úrokov vypočítaných podľa sadzby zodpovedajúcej jednoduchej základnej sadzbe maďarskej centrálnej banky vo výške 99 630 000 HUF (približne 321 501 eur) v jej prospech, ale zamietol ju v rozsahu, v akom sa týkala zaplatenia úrokov z omeškania vypočítaných v sadzbe rovnajúcej sa dvojnásobku základnej sadzby maďarskej centrálnej banky z dôvodu omeškania so zaplatením týchto úrokov.

16 Rozhodnutím z 19. júna 2017 prijatým na základe sťažnosti spoločnosti Sole-Mizo zmenil daňový orgán druhého stupňa toto rozhodnutie a nariadil zaplatenie úrokov z nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH, ktorý nemohol byť vrátený z dôvodu podmienky „zaplateného plnenia“ vo výške 104 165 000 HUF (približne 338 891 eur). Suma dlžná z titulu týchto úrokov bola vypočítaná na základe § 124/C a 124/D daňového poriadku, pričom sa uplatnila sadzba zodpovedajúca jednoduchej základnej sadzbe maďarskej centrálnej banky.

17 Spoločnosť Sole-Mizo podala na vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania vo veci C-13/18, žalobu proti rozhodnutiu druhostupňového daňového orgánu, v ktorej tvrdila, že suma dlžná z titulu úrokov týkajúcich sa sumy nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH, ktorý nebolo možné vrátiť z dôvodu podmienky „zaplateného plnenia“, sa musí tiež vypočítať uplatnením sadzby rovnajúcej sa dvojnásobku základnej sadzby maďarskej centrálnej banky v súlade s § 37 ods. 6 daňového poriadku.

18 Tento súd sa pýta na zlučiteľnosť spôsobov výpočtu úrokov zo sumy DPH tak, ako sú určené zásadným rozhodnutím Najvyššieho súdu č. 18/2017, s právom Únie, a najmä so zásadami ekvivalencie a efektivity.

19 Za týchto okolností Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Správny a pracovnoprávny súd Segedín, Maďarsko) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Je v súlade s ustanoveniami práva [Únie], ustanoveniami [smernice o DPH] (najmä s ohľadom na jej článok 183) a so zásadami efektivity, priameho účinku a ekvivalencie taká vnútroštátna prax členského štátu, podľa ktorej sa pri preskúmaní relevantných ustanovení v oblasti [úrokov] vychádza z predpokladu, že sa vnútroštátny daňový orgán nedopustil porušenia právnych predpisov, t. j. že nebol v omeškani, pokiaľ ide o neodpočítateľnú časť DPH zodpovedajúcu nadobudnutiam tovarov, za ktoré zdaniteľné osoby nezaplatili, keďže v čase rozhodnutia vnútroštátneho daňového orgánu

bola v účinnosti vnútroštátna právna úprava, ktorá bola v rozpore s právom [Únie], a nezlučiteľnosť požiadavky stanovenej v tejto vnútroštátnej úprave s právom [Únie] konštatoval Súdny dvor až neskôr?

2. Je v súlade s právom [Únie], najmä s ustanoveniami smernice o DPH (najmä s ohľadom na jej článok 183) a so zásadami ekvivalencie, efektivity a proporcionality taká vnútroštátna prax členského štátu, podľa ktorej sa pri preskúmaní relevantných ustanovení v oblasti [úrokov] rozlišuje v závislosti od toho, či k nevráteniu dane daňovým orgánom došlo v súlade s vtedy platnými ustanoveniami vnútroštátneho práva, ktoré sú v rozpore s právom [Únie], alebo či k nevráteniu dane došlo v rozpore s týmito ustanoveniami, a ktorá, pokiaľ ide o úroky z DPH, ktoré nemohli byť vrátené v primeranej lehote z dôvodu požiadavky vnútroštátneho práva, ktorá bola vyhlásená Súdnym dvorom za nezlučiteľnú s právom Únie, stanovuje dve odlišné obdobia, pre ktoré je charakteristické, že:
  - v prvom období majú zdaniteľné osoby nárok len na [úroky], ktoré zodpovedajú základnej sadzbe centrálnej banky pri zohľadnení skutočnosti, že vzhľadom na to, že maďarská právna úprava, ktorá je v rozpore s právom [Únie], bola ešte v tom čase platná, maďarské orgány nekonali protiprávne, keď nepovolili v primeranej lehote vyplatenie DPH uvedenej na faktúrach, kým
  - v druhom období je potrebné vyplatiť úrok zodpovedajúci dvojnásobku základnej sadzby centrálnej banky, ktorý je v maďarskom právnom poriadku uplatniteľný okrem iného v prípade omeškania, len pri oneskorenom zaplatení [úrokov] za prvé obdobie?
3. Má sa článok 183 smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že zásada ekvivalencie bráni vnútroštátnej praxi, podľa ktorej z nevrátenej DPH zaplatí daňový orgán v prípade porušenia práva Únie len úroky, ktoré zodpovedajú (jednoduchej) základnej sadzbe centrálnej banky, kým v prípade porušenia vnútroštátneho práva zaplatí dvojnásobok základnej sadzby centrálnej banky?“

### *Vec C-126/18*

- 20 Dňa 30. decembra 2016 Dalmandi Mezőgazdasági predložila daňovému orgánu prvého stupňa žiadosť o zaplatenie úrokov z nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH, ktorý nebol vrátený v primeranej lehote v rokoch 2005 až 2011 z dôvodu uplatnenia podmienky zaplateného plnenia. Požadovaná suma predstavovala 74 518 800 HUF (približne 240 515 eur). Pri výpočte požadovaných úrokov žiadosť zohľadňovala celú dobu medzi dňom uplynutia lehoty na vrátenie v každom príslušnom zdaňovacom období a dňom uplynutia lehoty na vrátenie v zdaňovacom období, v ktorom bola prijatá novela zákona, konkrétne dňom 5. decembra 2011. Na účely tohto výpočtu bola použitá sadzba vo výške dvojnásobku základnej sadzby maďarskej centrálnej banky podľa § 37 ods. 6 daňového poriadku. Okrem toho sa Dalmandi Mezőgazdasági domáhala zaplatenia ďalšieho úroku za obdobie od 5. decembra 2011 do dňa uskutočnenia platby, pričom tiež použila sadzbu uvedenú v § 37 ods. 6 daňového poriadku.
- 21 Daňový orgán prvého stupňa rozhodnutím z 10. marca 2017 čiastočne vyhovel tejto žiadosti tým, že jej priznal úroky vo výške 34 673 000 HUF (približne 111 035 eur) za neoprávnene zadržanú sumu nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH za obdobie od štvrtého štvrtroka 2005 do tretieho štvrtroka 2011 podľa § 124/D ods. 3 daňového poriadku. V zostávajúcej časti žiadosť zamietol.
- 22 Rozhodnutie daňového orgánu prvého stupňa bolo založené na zásadách stanovených v zásadnom rozhodnutí Najvyššieho súdu č. 18/2017. Po prvé pri určení výšky pohľadávky na úroky daňový orgán uplatnil § 124/C a 124/D daňového poriadku, ktoré stanovujú uplatnenie sadzby zodpovedajúcej základnej sadzbe maďarskej centrálnej banky. Po druhé sa domnieval, že žiadosť spoločnosti Dalmandi Mezőgazdasági o zaplatenie úrokov z omeškania nie je dôvodná, pretože táto spoločnosť nepodala ani

mimoriadnu žiadosť o vrátenie, ani daňové priznanie k DPH, ktoré by obsahovalo žiadosť o vrátenie. Po tretie, pokiaľ ide o rok 2005, daňový orgán prvého stupňa žiadosť o priznanie úrokov spoločnosti Dalmandi Mezőgazdasági zamietol s konštatovaním, že pohľadávka bola premlčaná, pokiaľ ide o prvé tri štvrtroky uvedeného roka.

- 23 Rozhodnutím z 12. júna 2017 daňový orgán druhého stupňa, na ktorý Dalmandi Mezőgazdasági podala sťažnosť, znížil sumu priznanú tejto spoločnosti ako úroky zo sumy nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH, ktorý nemohol byť vrátený z dôvodu podmienky „zaplateného plnenia“, na sumu 34 259 000 HUF (približne 111 527 eur). V súlade so zásadným rozhodnutím Najvyššieho súdu č. 18/2017 sa tieto úroky podľa § 124/C a 124/D daňového poriadku počítali so sadzbou rovnajúcou sa jednoduchej základnej sadzbe maďarskej centrálnej banky. Okrem toho priznal úroky z omeškania vo výške 7 000 HUF (približne 22 eur) za prekročenie lehoty na vybavenie jej žiadosti, vypočítané od 9. marca 2017, a v zostávajúcej časti potvrdil prvostupňové rozhodnutie.
- 24 Dalmandi Mezőgazdasági podala proti tomuto rozhodnutiu žalobu na vnútroštátny súd. Konkrétne tvrdila, že zásadné rozhodnutie Najvyššieho súdu č. 18/2017 je v rozpore so zásadami ekvivalencie, efektivity a priameho účinku práva Únie.
- 25 Za týchto okolností Szekszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Správny a pracovnoprávny súd Szekszárd, Maďarsko) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Je v súlade s ustanoveniami práva [Únie], ustanoveniami smernice [o DPH] (najmä s ohľadom na jej článok 183) a so zásadami efektivity, priameho účinku a ekvivalencie taká súdna prax členského štátu, podľa ktorej sa pri preskúmaní relevantných ustanovení v oblasti [úrokov] vychádza z predpokladu, že sa vnútroštátny daňový orgán nedopustil porušenia právnych predpisov (nečinnosti), t. j. že nebol v omeškani, pokiaľ ide o neodpočítateľnú časť dane z pridanej hodnoty zodpovedajúcu nadobudnutiu tovarov, za ktoré zdaniteľné osoby nezaplatili, keďže v čase rozhodnutia vnútroštátneho daňového orgánu bola v účinnosti vnútroštátna právna úprava, ktorá bola v rozpore s právom [Únie], a nezlučiteľnosť požiadavky stanovenej v tejto vnútroštátnej úprave s právom Spoločenstva konštatoval Súdny dvor až neskôr? Vnútroštátna prax tak uznávala uplatnenie tejto požiadavky stanovenej vnútroštátnymi právnymi predpismi a porušujúcej právo Únie ako takmer zlučiteľné s právom Únie až do okamihu, keď ju vnútroštátny zákonodarca formálne zrušil.

2. Je v súlade s právom [Únie], najmä s ustanoveniami smernice [o DPH] (najmä s ohľadom na jej článok 183) a so zásadami ekvivalencie, efektivity a proporcionality, taká vnútroštátna právna úprava a prax členského štátu, podľa ktorej sa pri preskúmaní relevantných ustanovení v oblasti [úrokov] rozlišuje v závislosti od toho, či k nevráteniu dane daňovým orgánom došlo v súlade s vtedy platnými ustanoveniami vnútroštátneho práva, ktoré sú v rozpore s právom [Únie], alebo či k nevráteniu dane došlo v rozpore s týmito ustanoveniami, a ktorá, pokiaľ ide o úroky vzniknuté z DPH, ktoré nemohli byť vrátené v primeranej lehote z dôvodu požiadavky stanovenej vnútroštátnym právom, ktorá bola vyhlásená Súdnym dvorom za nezlučiteľnú s právom Únie, stanovuje dve odlišné obdobia, pre ktoré je charakteristické, že:

- v prvom období majú zdaniteľné osoby nárok len na [úroky], ktoré zodpovedajú základnej sadzbe centrálnej banky pri zohľadnení skutočnosti, že vzhľadom na to, že maďarská právna úprava, ktorá je v rozpore s právom [Únie], bola ešte v tom čase platná, maďarské orgány nekonali protiprávne, keď nepovolili v primeranej lehote zaplatať DPH uvedenej na faktúrach, kým
- v druhom období je potrebné vyplatiť úrok zodpovedajúci dvojnásobku základnej sadzby centrálnej banky, ktorý je v maďarskom právnom poriadku uplatniteľný okrem iného v prípade omeškania, len pri oneskorenom zaplataení [úrokov] tak, ako boli vyčíslené pre prvé obdobie?

3. Je v súlade s právom [Únie], s článkom 183 smernice [o DPH] a so zásadou efektivity taká prax členského štátu, ktorá nestanovuje ako dátum, od ktorého sa počíta úrok z omeškania (zložený úrok), splatný podľa právnych predpisov členského štátu v dôsledku neskorého zaplatenia úrokov z omeškania zo zadržanej dane v rozpore s právom Únie (úroky z DPH; v tomto prípade istina), pôvodný dátum splatnosti úrokov z DPH (istiny), ale neskorší okamih, najmä vzhľadom na to, že žiadosť o zaplatenie úrokov z daní, ktoré sú zadržované alebo nevrátené v rozpore s právom Únie, je subjektívnym právom, ktoré vyplýva priamo zo samotného práva Únie?
4. Je v súlade s právom [Únie], s článkom 183 smernice [o DPH] a so zásadou efektivity taká prax členského štátu, podľa ktorej musí zdaniteľná osoba predložiť samostatnú žiadosť v prípade, že požaduje úroky splatné z dôvodu porušenia práva v dôsledku omeškania zo strany daňového orgánu, kým v iných prípadoch sa takáto samostatná žiadosť nevyžaduje, pretože úrok sa priznáva *ex offi*o?
5. V prípade kladnej odpovede na predchádzajúcu otázku, je v súlade s právom [Únie], s článkom 183 smernice [o DPH] a so zásadou efektivity taká prax členského štátu, podľa ktorej možno priznať zložený úrok (úroky z úrokov) zodpovedajúci neskorému zaplateniu úrokov z dane zadržanej v rozpore s právom Únie, ako konštatoval Súdny dvor (úroky z DPH; v tomto prípade istina), iba vtedy, ak zdaniteľná osoba predloží osobitnú žiadosť, v ktorej sa konkrétne nedomáha úrokov, ale dane pripadajúcej na nadobudnutie tovaru, za ktorý sa nezaplatilo, splatnej práve v čase, keď došlo vo vnútroštátnom práve k zrušeniu právneho predpisu členského štátu, ktorý bol v rozpore s právom Únie a ktorý stanovoval povinnosť zadržať DPH z dôvodu tohto nezaplatenia, aj keď už boli úroky z DPH, ktoré tvoria základ nároku zloženého úroku, pokiaľ ide o zdaňovacie obdobia predchádzajúce osobitnej žiadosti, splatné a neboli ešte zaplatené?
6. V prípade kladnej odpovede na predchádzajúcu otázku, je v súlade s právom [Únie], s článkom 183 smernice [o DPH] a so zásadou efektivity taká prax členského štátu, ktorá vedie k strate nároku na zložený úrok (úroky z úrokov) zodpovedajúcej neskorému zaplateniu úrokov z dane zadržanej v rozpore s právom Únie na základe rozhodnutia Súdneho dvora (úroky z DPH; v tomto prípade istina) v súvislosti s nárokmi na zaplatenie úrokov z DPH, ktoré nespádali do lehoty na podanie priznania DPH ovplyvnenej premlčacou lehotou stanovenou na predloženie osobitnej žiadosti, keďže tieto úroky sa stali splatnými predtým?
7. Je v súlade s právom [Únie], s článkom 183 smernice [o DPH] (najmä vzhľadom na zásadu efektivity a na subjektívnu povahu nároku na zaplatenie úroku z dane, ktorá v rozpore s právom nebola vrátená) taká prax členského štátu, ktorá definitívne zbavuje zdaniteľnú osobu možnosti domáhať sa zaplatenia úrokov zo zadržanej dane podľa vnútroštátnej právnej úpravy neskôr vyhlásenej za nezlučiteľnú s právom [Únie] a ktorá zakazuje domáhať sa DPH v súvislosti s určitými nadobudnutiami tovarov, za ktoré sa nezaplatilo, takže
  - [podľa tejto praxe] sa nárok na zaplatenie úrokov nepovažoval v čase, keď sa bolo možné domáhať [vrátenia] dane, za opodstatnený, keďže právny predpis, ktorý bol neskôr vyhlásený za nezlučiteľný s právom [Únie], bol účinný (z dôvodu, že nedošlo k omeškaniu a daňový orgán uplatnil len účinné právo),
  - a následne, keď ustanovenie vyhlásené za nezlučiteľné s právom [Únie], ktoré obmedzovalo nárok na vrátenie dane, bolo vo vnútroštátnom právnom poriadku zrušené z dôvodu premlčania?
8. Je v súlade s právom [Únie], s článkom 183 smernice [o DPH] a so zásadou efektivity taká prax členského štátu, podľa ktorej možnosť domáhať sa úrokov z omeškania, ktoré sa majú vyplatiť z úrokov z DPH (istina), ktoré prináležia zdaniteľnej osobe za daň, ktorá jej nebola vrátená v čase, keď sa jej mohla pôvodne domáhať z dôvodu ustanovenia vnútroštátneho práva, ktoré bolo neskôr vyhlásené za nezlučiteľné s právom [Únie], závisí pre celé obdobie od roku 2005 do roku 2011 od



toho, či je zdaniteľná osoba v súčasnosti v situácii, že môže žiadať vrátenie DPH zodpovedajúcej lehote na podanie daňového priznania v súvislosti s takouto daňou, počas ktorej bolo vo vnútroštátnom právnom poriadku zrušené ustanovenie odporujúce predmetnému právu Spoločenstva (september 2011), aj keď k zaplateniu úrokov z DPH (istina) nedošlo ani pred týmto okamihom, ani následne pred uplatnením tohto nároku pred vnútroštátnym súdom?“

- 26 Rozhodnutím predsedu Súdneho dvora z 12. marca 2018 boli veci C-13/18 a C-126/18 spojené na spoločné konanie na účely písomnej a ústnej časti konania, ako aj vyhlásenia rozsudku.

### **O právomoci Súdneho dvora**

- 27 Maďarská vláda namieta neprípustnosť návrhov na začatie prejudiciálneho konania. Podľa nej Súdny dvor neprináleží skúmať otázky týkajúce sa zaplatenia úrokov, ktoré boli položené v konaniach vo veci samej, ktorých sadzba, výpočet a procesné postupy nie sú upravené právom Únie, ale vnútroštátnym právom.
- 28 Maďarská vláda svojou argumentáciou v skutočnosti spochybňuje právomoc Súdneho dvora odpovedať na položené otázky.
- 29 Pokiaľ je na Súdny dvor podaný návrh na základe článku 267 ZFEÚ, Súdny dvor má právomoc rozhodnúť o výklade Zmlúv a o platnosti a výklade aktov prijatých inštitúciami Únie. V tejto súvislosti, hoci Súdny dvor neprináleží posudzovať súlad vnútroštátnej právnej úpravy s právom Únie ani vykladať vnútroštátne zákony a iné právne predpisy, má právomoc poskytnúť vnútroštátnym súdom všetky výkladové prvky spadajúce do rámca práva Únie, ktoré im umožnia posúdiť takýto súlad na účely rozhodnutia vo veci, o ktorých rozhodujú (rozsudok zo 16. októbra 2019, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, bod 31 a citovaná judikatúra).
- 30 V prejednávanej veci treba pripomenúť, že členské štáty sú povinné vrátiť dane vybraté v rozpore s právom Únie spolu s úrokmi. Hoci v prípade neexistencie právnej úpravy Únie prináleží vnútroštátnemu právnomu poriadku každého členského štátu stanoviť podmienky, za ktorých majú byť takéto úroky zaplatené, najmä úrokovú sadzbu a spôsob výpočtu týchto úrokov, tieto podmienky musia dodržiavať zásady ekvivalencie a efektivity, ako aj zásadu daňovej neutrality (pozri v tomto zmysle rozsudky z 18. apríla 2013, Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, body 22 a 23, ako aj z 28. februára 2018, Nidera, C-387/16, EU:C:2018:121, body 22, 23 a 25 a citovanú judikatúru).
- 31 Svojimi otázkami sa pritom vnútroštátne sudy pýtajú Súdneho dvora na výklad práva Únie a konkrétnejšie na výklad zásad práva Únie uvedených v predchádzajúcom bode tohto rozsudku, čo patrí do právomoci Súdneho dvora.
- 32 Za týchto okolností je opodstatnené sa domnievať, že Súdny dvor má právomoc odpovedať na otázky, ktoré položili vnútroštátne sudy.

### **O prejudiciálnych otázkach**

***O prvej až tretej otázke vo veci C-13/18, ako aj o prvej a druhej otázke a prvej časti siedmej otázky vo veci C-126/18***

- 33 Prvou až treťou otázkou vo veci C-13/18, ako aj prvou a druhou otázkou a prvou časťou siedmej otázky vo veci C-126/18, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátne sudy v podstate pýtajú, či sa právo Únie, a najmä článok 183 smernice o DPH, ako aj zásady efektivity a ekvivalencie, zásady priameho účinku a proporcionality majú vykladať v tom zmysle, že bránia takej praxi členského štátu, akou je

prax dotknutá vo veci samej, ktorá spočíva vo výpočte úrokov z nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH zadržaného týmto členským štátom nad rámec primeranej lehoty v rozpore s právom Únie uplatnením sadzby, ktorá zodpovedá základnej sadzbe vnútroštátnej centrálnej banky.

- 34 V tejto súvislosti z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že právo na vrátenie daní vybraných v členskom štáte v rozpore s pravidlami práva Únie je následkom a doplnením práv, ktoré sú priznané osobám podliehajúcim súdnej právomoci ustanoveniami práva Únie tak, ako boli vyložené Súdny dvorom. Členské štáty sú teda v zásade povinné vrátiť dane vybrané v rozpore s právom Únie (rozsudok z 19. júla 2012, Littlewoods Retail a i., C-591/10, EU:C:2012:478, bod 24, ako aj citovaná judikatúra).
- 35 Súdny dvor tiež rozhodol, že ak členský štát vybral dane v rozpore s pravidlami práva Únie, osoby podliehajúce súdnej právomoci majú právo na vrátenie nielen neprávom vybratej dane, ale aj súm, ktoré boli tomuto štátu zaplatené alebo ním vybrané v priamej súvislosti s touto daňou. To zahŕňa aj straty spôsobené nemožnosťou disponovať peňažnými sumami v dôsledku predčasnej splatnosti dane (rozsudok z 19. júla 2012, Littlewoods Retail a i., C-591/10, EU:C:2012:478, bod 25, ako aj citovaná judikatúra).
- 36 Z tejto judikatúry vyplýva, že zásada, podľa ktorej je členský štát povinný vrátiť spoločne s úrokmi aj sumy daní vybrané v rozpore s právom Únie, vyplýva z uvedeného práva (rozsudok z 19. júla 2012, Littlewoods Retail a i., C-591/10, EU:C:2012:478, bod 26, ako aj citovaná judikatúra).
- 37 Pri neexistencii právnej úpravy Únie prináleží vnútroštátnemu právnemu poriadku každého členského štátu stanoviť podmienky, za ktorých majú byť takéto úroky zaplatené, najmä úrokovú sadzbu a spôsob výpočtu týchto úrokov (jednoduché úroky alebo zložené úroky). Tieto podmienky musia rešpektovať zásady ekvivalencie a efektivity, teda nesmú byť nevýhodnejšie ako podmienky pri podobných nárokoch založených na ustanoveniach vnútroštátneho práva, ako ani stanovené takým spôsobom, aby prakticky znemožnili výkon práv priznaných právnym poriadkom Únie (rozsudok z 19. júla 2012, Littlewoods Retail a i., C-591/10, EU:C:2012:478, bod 27, ako aj citovaná judikatúra). Uvedené podmienky musia okrem toho rešpektovať zásadu daňovej neutrality (rozsudok z 28. februára 2018, Nidera, C-387/16, EU:C:2018:121, bod 25 a citovaná judikatúra).
- 38 V prejednávanej veci sa vnútroštátne súdy v prvom rade pýtajú, či je prax daňového orgánu, ktorá je založená na zásadnom rozhodnutí Najvyššieho súdu č. 18/2017, zlučiteľná so zásadou ekvivalencie v rozsahu, v akom stanovuje, že úroky zo súm nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH, ktorý daňový orgán nemohol vrátiť z dôvodu podmienky „zaplateného plnenia“, sa vypočítajú podľa § 124/C a 124/D daňového poriadku a nie na základe § 37 ods. 4 a 6 tohto poriadku.
- 39 Podľa informácií uvedených v rozhodnutiach vnútroštátnych súdov § 124/C a 124/D daňového poriadku stanovujú, že úroková sadzba uplatniteľná na sumy, ktoré sa majú vrátiť daňovníkovi v nadväznosti na vyhlásenie rozhodnutia Súdny dvorom alebo Alkotmánybíróság (Ústavný súd) alebo Kúria (Najvyšší súd), konštatujúceho, že vnútroštátne právne pravidlo, ktoré stanovuje daňovú povinnosť, je v rozpore s právom Únie alebo maďarským základným zákonom, alebo ak ide o obecné nariadenie, s akýmkoľvek iným právnym pravidlom, je rovnaká ako základná sadzba maďarskej centrálnej banky. Naopak, podľa tých istých informácií § 37 ods. 6 daňového poriadku upravuje uplatnenie sadzby zodpovedajúcej dvojnásobku základnej sadzby maďarskej centrálnej banky za predpokladu, že správny orgán nezaplatí DPH, ktorej vrátenie sa požaduje, do 30 alebo 45 dní od doručenia žiadosti o vrátenie dane.
- 40 V konečnom dôsledku prináleží vnútroštátnym súdom, ktoré majú ako jedinú priame poznatky o procesných podmienkach týchto žalôb o náhradu uplatňovaných voči štátu, aby overili, či procesné podmienky zabezpečujúce vo vnútroštátnom práve ochranu práv, ktoré osobám podliehajúcim súdnej právomoci vyplývajú z práva Únie, sú v súlade s uvedenou zásadou, a aby preskúmali predmet a podstatné náležitosti údajne podobných prostriedkov nápravy vnútroštátnej povahy. Z tohto dôvodu

musia tieto vnútroštátne súdy overiť podobnosť dotknutých prostriedkov nápravy z pohľadu ich predmetu, príčiny a podstatných prvkov (rozsudok z 19. júla 2012, Littlewoods Retail a i., C-591/10, EU:C:2012:478, bod 31).

- 41 S výhradou tohto overenia vnútroštátnym súdom treba uviesť, že úrok stanovený v § 124/C a 124/D daňového poriadku má zrejme svoj pôvod v rozsudku Súdneho dvora alebo vnútroštátneho súdu vyššieho stupňa, v ktorom sa s retroaktívnym účinkom konštatuje rozpor pravidla vnútroštátneho práva ukladajúceho daňovú povinnosť s pravidlom vyššej právnej sily. Naopak, zdá sa, že § 37 ods. 4 a 6 tohto poriadku sa týka situácie, v ktorej daňový orgán nevyhovel žiadosti o vrátenie DPH v stanovenej lehote. V dôsledku toho toto ustanovenie sankcionuje skutočnosť, že daňový orgán nedodrжал lehotu, v ktorej bol povinný vrátiť sumu, ktorú mal zaplatiť.
- 42 Treba doplniť, ako v podstate uviedla Európska komisia vo svojich písomných pripomienkach, že hoci sa zdá, že úroky z omeškania stanovené v § 37 ods. 6 uvedeného poriadku sa uplatňujú na obdobie nasledujúce po podaní žiadosti zdaniteľnej osoby o zaplatenie dlžnej sumy, úrok stanovený v § 124/C a 124/D tohto poriadku sa zrejme uplatní najmä na obdobie predchádzajúce podaniu takejto žiadosti. Zdá sa teda, že § 124/C a 124/D daňového poriadku a § 37 ods. 4 a 6 tohto poriadku nemajú podobný predmet a dôvod, čo však prináleží overiť vnútroštátnym súdom.
- 43 V druhom rade zásada efektivity vyžaduje, aby vnútroštátne pravidlá týkajúce sa výpočtu prípadne dlžných úrokov v prípade žiadosti o vrátenie nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH zadržaného v rozpore s právom Únie nevedli k tomu, aby bola zdaniteľná osoba zbavená primeranej náhrady za stratu spôsobenú nedostupnosťou dotknutých súm (pozri v tomto zmysle rozsudok z 18. apríla 2013, Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, bod 26 a citovanú judikatúru).
- 44 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že vzhľadom na účel zaplatenia úrokov z nadmerného odpočtu DPH, ktorý členský štát zadržal v rozpore s pravidlami práva Únie, spočívajúci v kompenzácii finančných strát vzniknutých na ujmu zdaniteľnej osoby nedostupnosťou dotknutých súm zásada daňovej neutrality vyžaduje, aby sa podmienky zaplatenia úrokov stanovili takým spôsobom, aby bolo možné kompenzovať hospodársku záťaž neoprávnene zadržaných súm dane (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 16. mája 2013, Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, body 24 a 27, ako aj z 28. februára 2018, Nidera, C-387/16, EU:C:2018:121, body 24, 25 a 29).
- 45 V prejednávanej veci sa vnútroštátne súdy pýtajú na zlučiteľnosť praxe daňového orgánu, o ktorú ide vo veci samej, so zásadami pripomenutými v dvoch predchádzajúcich bodoch tohto rozsudku, a to jednak vzhľadom na úroveň úrokovej sadzby stanovenej v § 124/C a 124/D daňového poriadku a jednak na obdobie, na ktoré sa tieto úroky vzťahujú.
- 46 Pokiaľ ide o túto úrokovú sadzbu, treba uviesť, že § 124/C a 124/D tohto poriadku upravujú uplatnenie úrokov z nadmerného odpočtu DPH v sadzbe rovnajúcej sa základnej sadzbe maďarskej centrálnej banky, ktorá zodpovedá úrokovej sadzbe, ktorú vnútroštátna centrálna banka uplatňuje na hlavné refinančné operácie. Ako však uviedol generálny advokát v bodoch 72 a 74 svojich návrhov, ak by si zdaniteľná osoba musela požičať sumu rovnajúcu sa sume nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH od úverovej inštitúcie s cieľom kompenzovať deficit kapitálu vyplývajúci z toho, že nadmerný odpočet odpočítateľnej DPH nebol v rozpore s právom Únie vrátený, musela by zaplatiť vyššiu úrokovú sadzbu, než je základná sadzba vnútroštátnej centrálnej banky, ktorá je vyhradená výlučne úverovým inštitúciám.
- 47 Pokiaľ ide o obdobie, na ktoré sa vzťahujú tieto úroky, zo spisov, ktoré má Súdny dvor k dispozícii, vyplýva, že v súlade s predmetnou vnútroštátnou praxou sa úroky zo sumy nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH, ktorý nemohol byť vrátený z dôvodu podmienky „zaplateného plnenia“, vypočítajú za zdaňovacie obdobie DPH. V súlade so zásadným rozhodnutím Najvyššieho súdu č. 18/2017 tieto úroky plynú odo dňa nasledujúceho po dni podania formulára daňového priznania

k DPH, v ktorom zdaniteľná osoba uviedla nadmerný odpočet DPH, ktorý sa mal preniesť do nasledujúceho zdaňovacieho obdobia z dôvodu podmienky „zaplateného plnenia“, až do posledného dňa na podanie nasledujúceho daňového priznania k DPH.

- 48 V tejto súvislosti zo skutočností, ktoré Sole-Mizo a Dalmandi Mezőgazdasági predložili Súdnemu dvoru a ktorých overenie prináleží vnútroštátnym súdom, vyplýva, že obdobie odo dňa, keď sa určila výška úrokov z nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH, ktorý nemohol byť vrátený z dôvodu podmienky „zaplateného plnenia“, a dátumom skutočného zaplatenia týchto úrokov sa v prípade týchto podnikov pohybovalo medzi piatimi rokmi až jedenástimi rokmi, čo je obdobie, pre ktoré nie je zrejme stanovený nijaký úrok na kompenzáciu zdaniteľnej osoby v súvislosti so znížením peňažnej hodnoty spôsobeným uplynutím času a postihujúcim dotknutú peňažnú hodnotu.
- 49 Vnútroštátna prax, podľa ktorej v prípade vrátenia sumy nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH, ktorý bol zadržaný v rozpore s právom Únie, na žiadosť zdaniteľnej osoby sa úroky uplatňované z tejto sumy na jednej strane vypočítajú podľa sadzby, ktorá je nižšia než sadzba, ktorú by zdaniteľná osoba, ktorá nie je úverovou inštitúciou, musela zaplatiť za požičanie sumy rovnajúcej sa uvedenej sume, a na druhej strane sa počítajú za dané zdaňovacie obdobie, pričom sa neuplatní úrok, ktorého cieľom by bolo kompenzovať zdaniteľnej osobe zníženie peňažnej hodnoty spôsobené uplynutím času od tohto zdaňovacieho obdobia až do skutočného zaplatenia týchto úrokov, môže zbaviť zdaniteľnú osobu primeranej náhrady za stratu spôsobenú nedostupnosťou dotknutých súm a v dôsledku toho nerešpektuje zásadu efektivity. Okrem toho takáto prax nemôže, v rozpore so zásadou daňovej neutrality, kompenzovať hospodársku záťaž neoprávnene zadržaných súm dane.
- 50 Vzhľadom na vyššie uvedené nie je potrebné preskúmať tieto otázky z hľadiska zásad priameho účinku a proporcionality.
- 51 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba odpovedať na prvú až tretiu otázku vo veci C-13/18 a na prvú a druhú otázku, ako aj prvú časť siedmej otázky vo veci C-126/18 tak, že právo Únie a osobitne zásady efektivity a daňovej neutrality sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia praxi členského štátu spočívajúcej vo výpočte úrokov z nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH, zadržaného týmto členským štátom nad rámec primeranej lehoty v rozpore s právom Únie, uplatnením sadzby, ktorá zodpovedá základnej sadzbe vnútroštátnej centrálnej banky, ak na jednej strane táto sadzba je nižšia než sadzba, ktorú by zdaniteľná osoba, ktorá nie je úverovou inštitúciou, musela zaplatiť za požičanie sumy rovnajúcej sa uvedenej sume, a na druhej strane úroky z dotknutého nadmerného odpočtu DPH sa počítajú za dané zdaňovacie obdobie, pričom sa neuplatní úrok, ktorého cieľom je kompenzovať zdaniteľnej osobe zníženie peňažnej hodnoty spôsobené uplynutím času od tohto zdaňovacieho obdobia až do skutočného zaplatenia týchto úrokov.

### *O druhej časti siedmej otázky vo veci C-126/18*

- 52 Druhou časťou siedmej otázky vo veci C-126/18 sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa právo Únie a najmä zásady efektivity a ekvivalencie majú vykladať v tom zmysle, že bránia praxi členského štátu, ktorá stanovuje päťročnú premlčaciu lehotu na podanie žiadosti o zaplatenie úrokov z nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH zadržaného z dôvodu uplatnenia vnútroštátneho ustanovenia, o ktorom sa rozhodlo, že je v rozpore s právom Únie.
- 53 V tejto súvislosti z judikatúry uvedenej v bode 37 tohto rozsudku vyplýva, že v prípade neexistencie právnej úpravy Únie prináleží vnútroštátnemu právnenému poriadku každého členského štátu stanoviť podmienky, za ktorých sa musia zaplatiť úroky zo súm daní vybratých v rozpore s právom Únie, s výhradou dodržania najmä zásad ekvivalencie a efektivity.

- 54 Pokiaľ ide v prvom rade o zásadu efektivity, Súdny dvor uznal zlučiteľnosť stanovenia primeraných lehôt na podanie žalôb pod hrozbou premlčania s právom Únie v záujme právnej istoty, ktorá chráni tak dotknutú zdaniteľnú osobu, ako aj dotknutý správny orgán. Tieto lehoty totiž nie sú takej povahy, aby viedli k praktickej nemožnosti alebo k neprimeranému sťaženiu výkonu práv, ktoré priznáva právny poriadok Únie, aj keď ich uplynutie, ako vyplýva z ich podstaty, spôsobuje úplné alebo čiastočné zamietnutie podanej žaloby (rozsudok zo 14. júna 2017, *Compass Contract Services*, C-38/16, EU:C:2017:454, bod 42 a citovaná judikatúra).
- 55 Z judikatúry Súdneho dvora totiž vyplýva, že možnosť podať žiadosť o vrátenie nadmerného odpočtu DPH bez akéhokoľvek časového obmedzenia by bola v rozpore so zásadou právnej istoty, ktorá vyžaduje, aby sa daňová situácia zdaniteľnej osoby vzhľadom na jej práva a povinnosti vo vzťahu k daňovej správe nemohla donekonečna spochybňovať (rozsudok z 21. januára 2010, *Alstom Power Hydro*, C-472/08, EU:C:2010:32, bod 16).
- 56 Súdny dvor už rozhodol, že vnútroštátna trojročná prekluzívna lehota, ktorá začína plynúť odo dňa spornej platby, sa zdá byť primeraná (rozsudok z 11. júla 2002, *Marks & Spencer*, C-62/00, EU:C:2002:435, bod 35 a citovaná judikatúra).
- 57 V prejednávanej veci z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vo veci C-126/18 vyplýva, že vnútroštátna prax dotknutá vo veci samej, založená na § 164 ods. 1 daňového poriadku, umožňuje zdaniteľnej osobe požadovať úroky ako kompenzáciu strát, ktoré jej vznikli od posledného zdaňovacieho obdobia v roku 2005 z dôvodu uplatnenia podmienky „zaplateného plnenia“. V súlade s touto vnútroštátnou praxou mala byť žiadosť o zaplatenie úrokov podaná najneskôr v posledný deň piateho kalendárneho roka po nadobudnutí účinnosti novely zákona z 27. septembra 2011 – ktorá zaviedla konanie o vrátení nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH zadržaného z dôvodu uplatnenia podmienky „zaplateného plnenia“ –, teda do 31. decembra 2016.
- 58 Zdá sa teda, že uvedená vnútroštátna prax podmieňuje právo požadovať úroky z nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH, ktorý štát zadržal v rozpore s právom Únie, päťročnou premlčacou dobou, ktorá začína plynúť odo dňa nadobudnutia účinnosti vnútroštátnej právnej úpravy, ktorá zavádza konanie o vrátení tohto nadmerného odpočtu. Treba konštatovať, že takáto vnútroštátna prax spĺňa požiadavky vyplývajúce zo zásady efektivity.
- 59 Pokiaľ ide v druhom rade o zásadu ekvivalencie, Súdny dvor nemá k dispozícii žiadnu informáciu, ktorá by mohla spochybniť súlad vnútroštátnej praxe dotknutej vo veci samej s touto zásadou, keďže žiadosť o zaplatenie úrokov podlieha rovnakej päťročnej premlčacej lehote, pričom nie je podstatné, či je žiadosť založená na porušení práva Únie alebo na porušení vnútroštátneho práva s podobným predmetom a dôvodom.
- 60 Vzhľadom na vyššie uvedené treba odpovedať na druhú časť siedmej otázky vo veci C-126/18 tak, že právo Únie a najmä zásady efektivity a ekvivalencie sa majú vykladať v tom zmysle, že nebránia praxi členského štátu, ktorá stanovuje päťročnú premlčaciu lehotu na podanie žiadosti o zaplatenie úrokov z nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH zadržaného z dôvodu uplatnenia vnútroštátneho ustanovenia, o ktorom sa rozhodlo, že je v rozpore s právom Únie.

### ***O tretej a štvrtej otázke vo veci C-126/18***

- 61 Svojou treťou a štvrtou otázkou vo veci C-126/18, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa právo Únie, konkrétne článok 183 smernice o DPH, ako aj zásada efektivity, majú vykladať v tom zmysle, že bránia praxi členského štátu, ktorá po prvé podmieňuje zaplatenie úrokov z omeškania dlžných z dôvodu, že daňový orgán v stanovenej lehote nezaplatil pohľadávku týkajúcu sa úrokov na vrátenie nadmerného odpočtu DPH zadržaného v rozpore s právom Únie, podaním

osobitnej žiadosti, zatiaľ čo v iných prípadoch bol takýto úrok priznaný *ex offio*, a po druhé, uplatňuje tento úrok od uplynutia lehoty 30 alebo 45 dní stanovenej pre daňový orgán na vybavenie takejto žiadosti a nie odo dňa, keď tento nadmerný odpočet vznikol.

- 62 Na úvod treba uviesť, že tieto otázky sa netýkajú úrokov, ktoré sa uplatňujú na nadmerný odpočet odpočítateľnej DPH zadržaný v rozpore s právom Únie, ale úrokov z omeškania stanovených v § 37 ods. 4 a 6 daňového poriadku, ktoré sú uplatniteľné v prípade omeškania zo strany orgánu so zaplatením sumy, ktorej vrátenie požaduje zdaniteľná osoba. V tejto súvislosti z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vo veci C-126/18 vyplýva, že Dalmandi Mezőgazdasági nepodala svoju žiadosť o vrátenie úrokov z nadmerného odpočtu tejto spoločnosti týkajúcich sa rôznych zdaňovacích období plynúcich od decembra 2005 do júna 2011 od nadobudnutia účinnosti novely zákona, ktorou sa zaviedol postup vrátenia nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH zadržaného Maďarskom z dôvodu uplatnenia podmienky „zaplateného plnenia“ v priebehu roka 2011, ale až 30. decembra 2016. Daňový orgán však zamietol žiadosť spoločnosti Dalmandi Mezőgazdasági o zaplatenie úrokov z omeškania podľa § 37 ods. 6 daňového poriadku odo dňa predchádzajúceho podaniu tejto žiadosti a pred uplynutím lehoty na vybavenie žiadosti orgánom z dôvodu, že v prípade nepodania žiadosti nemôže byť daňový orgán zodpovedný za akékoľvek omeškanie.
- 63 Ako uviedol generálny advokát v bode 100 svojich návrhov, keďže úroky z omeškania stanovené v § 37 ods. 4 a 6 daňového poriadku sú splatné z dôvodu oneskoreného zaplatenia pohľadávky daňovým orgánom na žiadosť zdaniteľnej osoby, zaplatenie takéhoto úroku vyplýva priamo nie z povinnosti podľa práva Únie kompenzovať straty, ktoré vznikli v dôsledku nedostupnosti nadmerného odpočtu DPH zadržaného v rozpore s právom Únie, ale z prekročenia procesnej lehoty daňovým orgánom, ktorá mu bola uložená podľa vnútroštátneho práva.
- 64 Nič to však nemení na tom, že keď, ako vo veci samej, je pohľadávka spôsobená porušením práva Únie členským štátom, zásada efektivity vyžaduje, aby tento členský štát zaplatil úroky z omeškania v prípade oneskoreného zaplatenia tejto pohľadávky správnym orgánom, v opačnom prípade by totiž členské štáty neboli motivované čo najskôr kompenzovať účinky tohto porušenia, ktoré vznikli zdaniteľným osobám.
- 65 Pokiaľ ide o podmienky, za ktorých sa takéto úroky platia, z judikatúry pripomenutej v bode 37 tohto rozsudku vyplýva, že v prípade neexistencie právnej úpravy Únie prináleží vnútroštátnemu právnemu poriadku každého členského štátu stanoviť tieto podmienky, a to s výhradou dodržania najmä zásad ekvivalencie a efektivity.
- 66 Pokiaľ ide o zásadu efektivity, ktorá je ako jediná dotknutá v tretej a štvrtej otázke vo veci C-126/18, požiadavka týkajúca sa toho, aby zdaniteľná osoba podala žiadosť o zaplatenie úrokov z omeškania dlžných v prípade omeškania so zaplatením pohľadávky správnym orgánom vyplývajúcej z porušenia práva Únie štátom, nemôže sama osebe prakticky znemožniť výkon práva na vrátenie nadmerného odpočtu DPH zadržaného v rozpore s právom Únie. Ako poznamenala maďarská vláda, práve podaním takejto žiadosti zdaniteľná osoba informuje daňový orgán o svojej pohľadávke a práve táto žiadosť umožňuje daňovému orgánu uistiť sa o výške a právnom základe dotknutej pohľadávky.
- 67 Vzhľadom na procesnú autonómiu, ktorou disponujú členské štáty na to, aby vo svojom vnútroštátnom práve stanovili procesné podmienky zaplatenia úrokov zo súm daní vybratých v rozpore s právom Únie, požiadavka týkajúca sa toho, aby zdaniteľná osoba podala žiadosť o zaplatenie dlžného úroku z omeškania v prípade omeškania so zaplatením pohľadávky správnym orgánom vyplývajúcej z porušenia práva Únie zo strany štátu, nie je v rozpore so zásadou efektivity.

- 68 V dôsledku toho vnútroštátna prax, ktorá uplatňuje úroky z omeškania stanovené vnútroštátnym právom v prípade oneskoreného zaplatenia pohľadávky zo strany daňového orgánu na základe žiadosti zdaniteľnej osoby od uplynutia lehoty 30 alebo 45 dní stanovenej daňovému orgánu na vybavenie tejto žiadosti, tiež nie je v rozpore so zásadou efektivity, pričom nie je dôležité, či pohľadávka vznikla v kontexte vrátenia nadmerného odpočtu DPH zadržaného v rozpore s právom Únie.
- 69 Za týchto podmienok treba na tretiu a štvrtú otázku vo veci C-126/18 odpovedať tak, že právo Únie, a najmä zásada efektivity sa majú vykladať v tom zmysle, že nebránia praxi členského štátu, ktorá po prvé podmieňuje zaplatenie úrokov z omeškania dlžných z dôvodu, že daňový orgán v stanovenej lehote nezaplatil pohľadávku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH zadržaného v rozpore s právom Únie, podaním osobitnej žiadosti, zatiaľ čo v iných prípadoch bol takýto úrok priznaný *ex officio*, a po druhé, uplatňuje tento úrok od uplynutia lehoty 30 alebo 45 dní stanovenej pre daňový orgán na vybavenie takejto žiadosti a nie odo dňa, keď tento nadmerný odpočet vznikol.

### **O piatej a šiestej otázke vo veci C-126/18**

- 70 Vzhľadom na to, že na jednej strane piata otázka vo veci C-126/18 je položená za predpokladu, že Súdny dvor na štvrtú otázku odpovie kladne, a na druhej strane šiesta otázka v tejto veci je položená za predpokladu, že Súdny dvor odpovie na piatu otázku kladne, nie je opodstatnené na tieto otázky odpovedať.

### **O ôsmej otázke vo veci C-126/18**

- 71 Svojou ôsmou otázkou vo veci C-126/18 sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa právo Únie, a najmä článok 183 smernice o DPH, ako aj zásada efektivity majú vykladať v tom zmysle, že bránia praxi členského štátu, podľa ktorej zaplatenie úrokov z omeškania dlžných z dôvodu skutočnosti, že daňový orgán v stanovenej lehote nezaplatil pohľadávku týkajúcu sa úrokov dlžných z dôvodu vrátenia nadmerného odpočtu DPH zadržaného v rozpore s právom Únie, môže byť vykonané pre obdobie, počas ktorého tento nadmerný odpočet vznikol, iba vtedy, ak z daňového priznania zdaniteľnej osoby za obdobie, v priebehu ktorého tento členský štát prestal porušovať právo Únie, vyplýva nadmerný odpočet odpočítateľnej DPH.
- 72 V tejto súvislosti z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vo veci C-126/18 vyplýva, že Dalmandi Mezőgazdasági získala zaplatenie úrokov z omeškania vo výške 7 000 HUF (približne 22 eur) za prekročenie lehoty na vybavenie jej žiadosti z 30. septembra 2016 o zaplatenie úrokov z nadmerného odpočtu odpočítateľnej DPH zadržaného v rozpore s právom Únie za obdobie po podaní jej žiadosti, zatiaľ čo daňový orgán jej odmietol zaplatiť takýto úrok za obdobie predchádzajúce jej žiadosti. Okrem toho je nesporné, že z daňového priznania tejto spoločnosti týkajúceho sa obdobia, počas ktorého Maďarsko skončilo toto porušenie práva Únie, nevyplýva nadmerný odpočet odpočítateľnej DPH.
- 73 Ako však vyplýva z bodov 67 a 68 tohto rozsudku, daňový orgán mohol bez toho, aby porušil zásadu efektivity, odmietnuť zaplatiť takýto úrok z omeškania za obdobie pred podaním žiadosti.
- 74 Za týchto podmienok nie je opodstatnené odpovedať na otázku, či vzhľadom na požiadavky vyplývajúce z tejto zásady mohol správny orgán odmietnuť zaplatenie takéhoto úroku za to isté obdobie z iného dôvodu, než je omeškanie s podaním žiadosti z dôvodu neexistencie nadmerného odpočtu DPH uvedeného v daňovom priznaní zdaniteľnej osoby týkajúcom sa obdobia, počas ktorého Maďarsko skončilo uvedené porušenie práva Únie.

## O trovách

<sup>75</sup> Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnymi súdmi, o trovách konania rozhodnú tieto vnútroštátne súdy. 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 (druhá komora) rozhodol takto:

1. Právo Únie, a osobitne zásady efektivity a daňovej neutrality sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia praxi členského štátu spočívajúcej vo výpočte úrokov z nadmerného odpočtu odpočítateľnej dane z pridanej hodnoty (DPH) zadržaného týmto členským štátom nad rámec primeranej lehoty v rozpore s právom Únie, uplatnením sadzby, ktorá zodpovedá základnej sadzbe vnútroštátnej centrálnej banky, ak na jednej strane táto sadzba je nižšia než sadzba, ktorú by zdaniteľná osoba, ktorá nie je úverovou inštitúciou, musela zaplatiť za požičanie sumy rovnajúcej sa uvedenej sume, a na druhej strane úroky z dotknutého nadmerného odpočtu DPH sa počítajú za dané zdaňovacie obdobie, pričom sa neuplatní úrok, ktorého cieľom je kompenzovať zdaniteľnej osobe zníženie peňažnej hodnoty spôsobené uplynutím času od tohto zdaňovacieho obdobia až do skutočného zaplatenia týchto úrokov.
2. Právo Únie a najmä zásady efektivity a ekvivalencie sa majú vykladať v tom zmysle, že nebránia praxi členského štátu, ktorá stanovuje päťročnú premlčaciu lehotu na podanie žiadosti o zaplatenie úrokov z nadmerného odpočtu odpočítateľnej dane z pridanej hodnoty zadržaného z dôvodu uplatnenia vnútroštátneho ustanovenia, o ktorom sa rozhodlo, že je v rozpore s právom Únie.
3. Právo Únie, a najmä zásada efektivity sa majú vykladať v tom zmysle, že nebránia praxi členského štátu, ktorá po prvé podmieňuje zaplatenie úrokov z omeškania dlžných z dôvodu, že daňový orgán v stanovenej lehote nezaplatil pohľadávku na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty zadržaného v rozpore s právom Únie, podaním osobitnej žiadosti, zatiaľ čo v iných prípadoch bol takýto úrok priznaný *ex offio*, a po druhé, uplatňuje tento úrok od uplynutia lehoty 30 alebo 45 dní stanovenej pre daňový orgán na vybavenie takejto žiadosti a nie odo dňa, keď tento nadmerný odpočet vznikol.

Podpisy